

UNIVERZITA KARLOVA V PRAZE

**Právnická fakulta
Katedra finančního práva**

**DIPLOMOVÁ PRÁCE
Zdaňování úplatných převodů nemovitostí**

2007

Bc. Eva Veltrubská

Právnická fakulta Univerzity Karlovy v Praze
Katedra finančního práva

Diplomová práce
Zdaňování úplatných převodů nemovitostí

Vedoucí diplomové práce:

Prof. JUDr. Marie Karfíková, CSc.

Zpracovala:

Bc. Eva Veltrubská

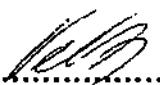
Masarykovo nám.5

470 01 Česká Lípa

Rok zpracování:

2007

„Prohlašuji, že jsem diplomovou práci na téma „Zdaňování úplatných převodů nemovitostí“ vypracovala samostatně a že jsem vyznačila prameny, z nichž jsem pro svou práci čerpala, způsobem ve vědecké práci obvyklým.“



.....

Bc. Eva Veltrubská

Na tomto místě bych ráda poděkovala Prof. JUDr. Marii Karfíkové, CSc., vedoucí mé diplomové práce za věnovaný čas, cenné rady a připomínky při vypracování mé práce.

Seznam použitých zkratk:

LZPS(Listina)	usnesení předsednictva ČNR č. 2/1993 Sb., o vyhlášení Listiny základních práv a svobod jako součásti ústavního pořádku ČR, ve znění pozdějších předpisů
OZ	Občanský zákoník, zákon č. 40/1964 Sb., ve znění pozdějších předpisů
ObchZ	Obchodní zákoník, zákon č. 513/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů
OSŘ	Občanský soudní řád, zákon č. 99/1963 Sb., ve znění pozdějších předpisů „Zákon o trojdani“ Zákon č. 357/1992Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů
KN	Katastr nemovitostí
ČR	Česká republika
EU	Evropská unie
ES	Evropská společenství
MF	Ministerstvo financí ČR
DPH	Daň z přidané hodnoty

OBSAH:

ČÁST PRVNÍ: OBECNĚ K VLASTNICTVÍ NEMOVITOSTÍ

1	Úvod.....	4
2	Vlastnictví	5
2.1	Vlastnické právo.....	5
2.2	Vyvlastnění.....	6
2.3	Spoluvlastnictví.....	7
3	Nemovitosti	9
3.1	Základní vymezení	9
3.1.1	Pozemek	9
3.1.2	Stavba.....	10
3.2	Součást nemovitosti a příslušenství nemovitosti.....	11
3.3	Vlastnictví nemovitostí	13
3.3.1	Nabývání a pozbývání vlastnictví obecně.....	13
3.3.2	Nabývání vlastnictví k nemovitostem	14
3.3.3	Nabývání vlastnictví k nemovitostem cizozemci.....	15
3.4	Převod a přechod vlastnického práva.....	16
4	Katastr nemovitostí	17
4.1	Aktuální úprava KN	18

ČÁST DRUHÁ: DAŇOVÁ SOUSTAVA, DAŇOVÉ ŘÍZENÍ, MAJETKOVÉ DANĚ OBECNĚ

5	Daně a daňová soustava	19
5.1	Daňové řízení	20
5.1.1	Správa daně	20
5.1.2	Správce daně	20
5.1.3	Daňový subjekt.....	20
5.1.4	Vedlejší účastníci daňového řízení.....	21
5.1.5	Způsobilst k jednání v daňovém řízení	21
5.2	Majetkové daně	22
5.2.1	Obecně o majetkových daních	22
5.2.2	Základní pojmy majetkových daní.....	22
5.2.3	Vymezení majetkových daní.....	23
5.2.4	Daně z nemovitostí.....	24
5.3	Historie zdanění nemovitostí.....	25
5.3.1	Starověk.....	25
5.3.2	Středověk.....	26
5.3.3	Novověk	26

ČÁST TŘETÍ: DAŇOVÉ POVINNOSTI PŘI ÚPLATNÝCH PŘEVODECH NEMOVITOSTÍ

6	Daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí.....	27
6.1	Právní úprava daně darovací, daně dědické a daně z převodu nemovitostí	27
6.2	Daň z převodu nemovitostí obecně	27

6.3	Předmět daně z převodu nemovitostí	29
6.4	Předmět daně při převodu vlastnického práva	31
6.4.1	Vypořádání obchodního podílu	31
6.4.2	Převod směnnou smlouvou	32
6.4.3	Předmět daně z převodu nemovitostí při vypořádání spoluvlastnictví	32
6.4.4	Převod s následným odstoupením od smlouvy	33
6.4.5	Věcná břemena jako předmět daně z převodu nemovitostí.....	33
6.4.6	Předmět při přechodu vlastnického práva	35
6.5	Poplatník daně z převodu nemovitostí	35
6.6	Základ daně	37
6.7	Sazba daně z převodu nemovitostí	39
6.8	Souvislost daně z převodu nemovitostí s vyvlastněním.....	40
6.9	Osvobození od daně	41
6.10	Prominutí daně	43
6.11	Placení daně z převodu nemovitostí.....	44
7	Daň z příjmu a DPH.....	46
7.1	Daň z příjmu.....	46
7.1.1	Poplatník daně z příjmu fyzických osob	46
7.1.2	Předmět daně z příjmů fyzických osob	47
7.1.3	Základ daně z příjmu.....	47
7.1.4	Sazba daně.....	48
7.1.5	Osvobození od daní z příjmů v souvislosti s prodejem nemovitostí.....	48
7.1.6	Daň z příjmu právnických osob	49
7.2	Daň z přidané hodnoty	50
7.2.1	Předmět daně z přidané hodnoty	50
7.2.2	Místo plnění.....	51
7.2.3	Zdanitelné plnění.....	51
7.2.4	Základ daně	51
7.2.5	Sazba daně z přidané hodnoty.....	52
7.2.6	Osvobození převodů nemovitostí od DPH.....	52

ČÁST ČTVRTÁ: HARMONIZACE S PRÁVEM EVROPSKÉHO SPOLEČENSTVÍ A PRÁVNÍ ÚPRAVA ZDAŇOVÁNÍ PŘEVODŮ NEMOVITOSTÍ VE VYBRANÝCH ZEMÍCH

8	Harmonizace daňových systémů členských států EU	53
8.1	Současný stav	54
8.2	Některé argumenty pro harmonizaci daňových soustav EU:	55
8.3	Hlavní argumenty proti harmonizaci:	56
9	Právní úprava zdanění převodů nemovitostí ve vybraných zemích	58
9.1	Velká Británie	58
9.1.1	Vybrané přímé daně ve Velké Británii související s převody nemovitostí	58
9.1.2	Inheritance tax (dědická daň) a Gift tax (darovací daň).....	58
9.1.3	Stamp Duty (daň z nákupu nemovitosti).....	59
9.1.4	Council tax (obecní daň)	59
9.2	Daň z nabytí pozemků v Německu a Rakousku.....	59
9.3	Daň z převodu nemovitostí ve Spojených státech.....	61
9.4	Španělsko	62
9.5	Portugalsko.....	63
9.6	Řecko.....	64

9.6.1	Daně a poplatky spojené s koupí nemovitosti	64
9.7	Bulharsko	65
10	Závěrem k harmonizaci majetkových daní v Evropě	66
11	Závěr.....	68
12	Přílohy	72

I Úvod

Jako téma své diplomové práce jsem si vybrala zdaňování úplatných převodů nemovitostí, neboť se domnívám, že jde o tematiku nejen aktuální, ale též zajímavou. Daňové právo je právním odvětvím dynamicky se rozvíjejícím, podléhající neustálým změnám, ať již je jejich důvodem harmonizace s právem Evropského společenství, nebo aktuální fiskální či obecnější společenské potřeby. Z tohoto důvodu se domnívám, že podrobnější studium této problematiky bude velkým přínosem i pro mě osobně.

Práci jsem rozdělila do devíti hlavních kapitol, dle popisovaných témat. Obsahově ji lze rozdělit na část úvodní, která obsahuje obecný teoretický základ, zahrnující vymezení základních pojmů z hlediska zaměření mé práce. Druhá část je věnována obecné definici daňového systému a majetkovým daním, postihujícím vlastníky určitého majetku, jejich obecnému vymezení a definici základních termínů, obsahující též krátký exkurs do historie těchto daní. Třetí, nejrozsáhlejší část mé práce, tvoří rozbor daní, postihujících už přímo úplatný převod nemovitostí, tedy daně z převodu nemovitostí, daně z příjmu a daně z přidané hodnoty. V této části se kromě definice a pojmového vymezení základních pojmů z úpravy těchto daní, konkrétní daňové povinnosti dle platných právních předpisů České republiky, zabývám i nejdůležitějšími legislativními změnami, které úpravu těchto daní v poslední době ovlivnily. Čtvrtou část mé práce tvoří oblast harmonizace daňových předpisů s právem EU v oblasti převodů vlastnických práv k nemovitostem, s důrazem na harmonizaci majetkových daní, s uvedením názorů zastánců potřeby další harmonizace, stejně jako jejich odpůrců a dále právní úprava převodu nemovitostí ve vybraných státech.

V závěru své práce jsem se pokusila zhodnotit problematiku úplatných převodů nemovitostí v České republice s vymezením změn, které by mohly *de lege ferenda* být přijaty v souvislosti s zákonem o převodu nemovitostí a které by tak mohly přispět k jeho zpřesnění a též snadnějšímu inkasu daně. Zabývám se též v současnosti diskutovanou otázkou zrušení majetkových daní, zejména daně z převodu nemovitostí, efektivností a potřebností tohoto kroku, který je v současnosti obsažen ve Vládním návrhu daňové reformy.

Na konec své práce jsem zařadila přílohy, týkající se převodů nemovitostí a majetkových daní, které by mohly sloužit k názornějšímu vymezení problematiky.

ČÁST PRVNÍ

OBECNĚ K VLASTNICTVÍ NEMOVITOSTÍ

2 Vlastnictví

2.1 Vlastnické právo

Vlastnictví, jako základní, přirozené lidské právo, bylo zakotveno již v Deklaraci práv člověka a občana z roku 1789¹. Obdobné prohlášení je zakotveno ve všech vyspělých ústavních dokumentech právních států. Avšak i přes proklamace své „posvátnosti“, nebylo vlastnické právo nikdy chápáno jako neomezené, ale bylo omezeno zpravidla veřejným zájmem a veřejnou mocí.

„Současná formulace práva vlastnit majetek je odvozena z Všeobecné deklarace lidských práv, která v článku 17 uvádí: „Každý má právo vlastnit majetek, jak sám, tak spolu s jinými. Nikdo nesmí být svévolně svého majetku zbaven“. Článek 11 Listiny základních práv a svobod² vymezuje právo každého být vlastníkem, tedy na ústavní úrovni zaručuje právo vlastnit majetek a doplňuje, že nikdo nesmí být ve svém vlastnictví diskriminován ve vztahu k jiným vlastníkům“³. Obdobnou ochranu poskytuje vlastnickému právu též trestněprávní úprava.

„Právo vlastnické je charakterizováno tím, že vlastník vykonává svá oprávnění svou mocí, tedy mocí nezávislou na současné existenci kohokoliv jiného k téže věci.“⁴

Rovnost vlastnictví podle odst.1 čl.11 Listiny však neznamená též rovnost subjektů, co do předmětu vlastnického práva, neboť již odst.2 připouští, aby zákon vlastnické právo k některým věcem vyhradil jen některým subjektům.

Tradiční právní ochrana subjektivního práva vlastnického je předmětem úpravy zejména OZ, kde v §123 zakotvuje právo vlastníka předmět vlastnictví držet, užívat a požívat jeho plody a užitky a nakládat s ním. Jedná se o základní oprávnění vlastníka, umožňující mu plný a nerušený výkon jeho práv, opravňuje jej věc nejen užívat, ale též zcizit, zastavit,

¹ čl.17 – „vlastnictví je nedotknutelné a posvátné právo, nemůže ho být proto nikdo zbaven, leč v případě, že by to nutně a zřejmě vyžadoval v zákoně výslovně uvedený veřejný zájem, a pod podmínkou, že bude předem poskytnuta spravedlivá náhrada.

² Zákon č. 2/1993 Sb., Listina základních práv a svobod, čl.11

³ Pavlíček, V. a kol..Ústava a ústavní řád České republiky: Komentář,2.vyd.Praha:Línde 2002,str.119

⁴ Jehlička, O., Švestka, J., Spáčil, J., Škárová, M. a kol. Občanský zákoník: Komentář. 10. vyd. Praha: C.H.Beck, 2006 str.480

zatížit věcným břemenem, zbavit se jí opuštěním, nebo ji zničit. Procesními prostředky této ochrany jsou pak klasicky reivindikační a negatorní žaloby.

Jediným omezením ve volném výkonu vlastnického práva je zásada, že vlastnictví zavazuje, která je výsledkem koncepce vlastnictví jako tzv. „sociální funkce“, přijaté v novověku, oproti teorii „neomezeného panství“ platné téměř do počátku 20. století, vyjadřující individualistickou koncepci vlastnictví. Vlastník nesmí svého práva zneužívat, čímž je zejména myšlen takový výkon vlastnického práva, kterým je úmyslně působena újma někomu jinému, nebo společnosti. Podrobněji je toto omezení rozvedeno v § 127 OZ, označované též jako úprava „sousedských práv“. Povinnosti neomezovat výkonem svého práva ostatní vlastníky se vztahují mimo vlastníka i na spoluvlastníky a každého, kdo s předmětem vlastnictví oprávněně nakládá (v případě nemovitostí tedy například i na nájemce) a to bez ohledu na to, zda se jedná o věc nemovitou či movitou.

2.2 Vyvlastnění

Další, zásadní formu omezení vlastnického práva představuje institut vyvlastnění. Rozumí se jím nucené odnětí vlastnictví, na rozdíl od nuceného omezení výkonu práva, jenž zmiňuji dále. Formulace odst.4 čl. 11 LZPS, že vyvlastnění „je možné“, značí, že tato možnost se při splnění dalších podmínek připouští. „Ovšem vyvlastnění je možné pouze tehdy, nelze-li dosáhnout stanoveného účelu jinak a pouze pak jen na základě zákona a za náhradu. Vyvlastnění, resp. nucené omezení vlastnického práva je též upraveno OZ § 128.“⁵ Jelikož je vyvlastnění trvalým opatřením a proto nejcitelnějším zásahem do ústavně chráněných hodnot, je možné k němu přistoupit pouze ve stavu nouze, nebo naléhavém veřejném zájmu. Přejít z vlastnictví vyvlastněním nelze vyslovit v případě, kdy stačí pouhé omezení vlastnického práva. Konkrétní důvody pro které lze ve veřejném zájmu v české republice vyvlastnit majetek stanoví zákony. Klíčovým je zákon č. 184/2006 Sb., o odnětí nebo omezení vlastnického práva k pozemku nebo ke stavbě (zákon o vyvlastnění)⁶ ve znění pozdějších předpisů, dále též nový stavební zákon⁷.

⁵ Pavlíček., V. a kol. Ústava a ústavní řád České republiky: Komentář, 2. vyd. Praha: Linde 2002, str. 126

⁶ V současnosti je diskutována jeho novela s rozšířenou možností vyvlastnění majetku a zejména zrychlení řízení o vyvlastnění. Tento záměr je však zatím označován za účelové řešení pro usnadnění vyvlastňování pozemků pro stavbu dálnic

⁷ Zákon č. 183/2006 Sb. o územním plánování a stavebním řádu (stavební zákon)

Důvody pro vyvlastnění obsahuje například vodní zákon⁸, zákon o ochraně a využití nerostného bohatství⁹, zákon o pozemních komunikacích¹⁰ a další.

K nucenému omezení vlastnictví lze pouze dodat, že se jedná o méně radikální zásah do vlastnických práv, kdy je vlastník povinen strpět, aby ve stavu nouze či naléhavém veřejném zájmu byla na nezbytnou dobu v nezbytné míře a za náhradu použita jeho věc. I zde platí, že k omezení vlastnických práv lze přistoupit pouze nelze-li účelu dosáhnout jinak. Od vyvlastnění je omezení práv odlišeno zejména dočasností přijatého řešení.

2.3 Spoluvlastnictví

Věc, k níž existuje vlastnické právo, může být vlastnictvím jednoho subjektu nebo může vlastnický patřit více subjektům společně, aniž by byla mezi ně reálně rozdělena. Takovýto případ označuje právo za spoluvlastnictví, přičemž všichni spoluvlastníci dohromady se pokládají za jediného vlastníka společné věci, neb stejný rozsah práv, kterými disponuje vlastník individuální, v případě spoluvlastnictví náleží více osobám (tzv. pluralita subjektů vlastnického práva). OZ rozeznává dvě formy spoluvlastnictví a to společné jmění manželů (dříve bezpodílové spoluvlastnictví) a podílové spoluvlastnictví. Rozdíl mezi oběma formami spočívá ve vyjádření podílů, kdy jsou tyto určeny jen u podílového spoluvlastnictví, a naopak „bezpodílový“ spoluvlastník má vlastnictví k celé věci a toto právo je omezeno pouze tímtež vlastnickým právem manžela.

„Český právní řád nezná tzv. „reálné spoluvlastnictví“, neboli takové, kdy jednotlivým spoluvlastníkům, přísluší právo k přesně vymezené části nedílné věci. Tomuto institutu se do jisté míry blíží naše úprava vlastnictví bytů a nebytových prostor, která je kombinací reálného spoluvlastnictví k určené části stavby (tj. k bytu či nebytovému prostoru) a podílovému spoluvlastnictví společných částí budovy.“¹¹

Charakteristickým znakem podílového spoluvlastnictví je, že míru práv a povinností, z vlastnického práva vyplývajících, představují jejich spoluvlastnické podíly. „Obvykle bývají vyjádřeny zlomkem, nepředstavují však reálnou část věci bez ohledu na její užívání, ale pouze jistou pomyslnou poměrnou část. Velikost podílů je odvislá od dohody, nebo

⁸ Zákon č.254/2001 Sb., o vodách a o změně některých zákonů (vodní zákon)

⁹ Zákon č. 44/1988 Sb.,o ochraně a využití nerostného bohatství

¹⁰Zákon č. 13/1997 Sb., o pozemních komunikacích

¹¹ Holub, M.,Fiala, J., Bičovský, J., Občanský zákoník: Komentář.11 vydání, Praha: Linde 2006, str. 254

způsobu vzniku, jakým k nabytí spoluvlastnických práv došlo.“¹² Není-li takováto dohoda, ani jiné přesné vyjádření, má se za to, že podíly všech spoluvlastníků jsou stejné. Ke svému podílu má každý ze spoluvlastníků práva a povinnosti jako samostatný vlastník, je však při užívání svého podílu a nakládání s ním omezen právy ostatních spoluvlastníků. Typickým institutem, omezujícím volné nakládání (resp. prodej) vlastnického podílu je „předkupní právo“ ostatních spoluvlastníků, vyjma případu převodu vlastnického podílu na osobu blízkou.

Ve vztahu k třetím osobám vlastníci vystupují solidárně, kdy tato solidarita vzniká přímo ze zákona, aniž by bylo zapotřebí nějakého dalšího vyjádření. Toto se například odráží v možnosti každého ze spoluvlastníků požadovat náhradu škody na společné věci od škůdce, jenž ji způsobil a naopak, ze závazku týkajícího se společné věci může věřitel požadovat od kteréhokoli ze spoluvlastníků plnění v plném rozsahu, což se jeví nadále významným i z hlediska plnění daňové povinnosti.

„Ve vztahu mezi spoluvlastníky navzájem rozhoduje poměr velikosti jejich podílů. Podle § 139 odst.2 OZ platí princip majorizace (většinový princip), podle něhož je rozhodující stanovisko většiny, počítané nikoli podle počtu spoluvlastníků, ale podle velikosti jednotlivých podílů.“¹³ Teprve v případě, že mezi spoluvlastníky nedojde ke shodě ohledně důležité změny společné věci, nastala rovnost hlasů nebo většiny nebylo dosaženo z důvodu, že hlasovalo méně než 50% spoluvlastníků, rozhodne svým rozhodnutím soud.

Pro spoluvlastnictví společných částí domu vlastníky bytů platí úprava zvláštní, dle zákona o vlastnictví bytů¹⁴ se nadále řídí ustanovením OZ.

¹² Jehlička, O., Švestka, J., Spáčil, J., Škárková, M. a kol. Občanský zákoník: Komentář. 10. vyd. Praha: C.H.Beck, 2006 str.566

¹³ tamtéž

¹⁴ Zákon č. 72/1994 Sb., kterým se upravují některé spoluvlastnické vztahy k budovám a některé vlastnické vztahy k bytům a nebytovým prostorům a doplňují některé zákony (zákon o vlastnictví bytů)

3 Nemovitosti

3.1 Základní vymezení

Ze základního třídění věcí dle občanského zákoníku plyne, že věci (pojem věc není občanským zákoníkem definován, je jím však myšlen předmět hmotný – res corporales - a to za předpokladu, že je možné s ním nakládat, je tedy ovladatelný a užitečný ve smyslu toho, že slouží potřebám lidí) lze rozlišit na movité a nemovité (nemovitosti). Toto dělení pochází již z dob římského práva, neboť to dělilo věci v právním smyslu dle jejich povahy dle různých hledisek, z nichž jedním je právě dělení na výše zmíněné věci movité (název je odvozen ze slova „moveo“ neboli pohybuji, hýbám), za které římské právo považovalo věci, jimiž lze hýbat bez změny jejich podstaty. Druhou skupinu tvořily logicky věci, jimiž hýbat nelze, tedy nemovitosti. V tehdejší pojetí byly nemovitostmi pozemky a vzhledem k platnosti zásady „superficio solo cedit“ i vše, co bylo s pozemkem spojeno pevnými základy.

Z římského dělení vychází i současná právní úprava zakotvená v § 119 OZ. Zde je ve druhém odstavci vymezeno, že nemovitostmi se rozumí pozemky a stavby spojené se pevným základem¹⁵. Konkrétněji se OZ vymezení pojmu pozemek ani stavba nezabývá, jejich bližší definici je proto třeba hledat v jiných zákonech. Vymezení pojmu pozemek lze najít například v zákoně č. 344/1992 Sb., o katastru nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o katastru“), který se pojmem zabývá v § 27, písm.a).

3.1.1 *Pozemek*

Pozemek je chápán jako část zemského povrchu, která je od ostatních částí oddělena viditelným rozhraněním, ať již hranicí vlastnickou, hranicí druhu pozemku, hranicí zobrazení jako parcely v katastrální mapě, označená parcelním číslem, názvem katastrálního území a vedená jako předmět vlastnictví v souboru popisných informací katastru nemovitostí České republiky. Pozemky se člení dle druhů na ornou půdu, chmelnice, zahrady, ovocné sady, trvalé travní porosty, lesní pozemky, vodní plochy, nádvoří a ostatní plochy¹⁶ a jako takové jsou též uváděny v evidenci katastru nemovitostí.

¹⁵ Zákon č. 40/1964 Sb. Občanský zákoník, § 119 odst.2

¹⁶ Rozsudek nejvyššího soudu ze dne 26.10.1999, sp. zn. 2Cdon 1414/97, otištěný v časopisu Právní rozhledy č. 1/2000 str.35-36

Pozemek je zcela specifickou věcí, od jiných značně odlišnou, neboť pozemek lze označit nejen za nezneužitkovatelný, tedy takový, jenž užíváním neztrácí hospodářskou hodnotu, ale též jej nelze vyrobit, je možno jej (zejména z hospodářského hlediska) označit za nezastupitelný. Pozemkem není chápána jen povrchová vrstva půdy, ale též konkrétní oblast pod a nad zemským povrchem (což se mimo jiné odráží například v tzv. „sousedských právech“ viz kapitola 1.1 Vlastnické právo.

3.1.2 Stavba

Stavba je chápána jako nemovitost v závislosti na jejím spojení se zemí pevným základem, přičemž rozlišujeme mezi stavbami, které jsou předmětem evidence v katastru nemovitostí a je u nich při převodu mimo písemnou smlouvu o převodu vlastnictví vyžadován ještě vklad vlastnického práva do katastru nemovitostí a dále stavbami, u nichž intabulační princip neplatí a tedy vklad do katastru není požadován a které tedy předmětem evidence nejsou, neboť k převodu vlastnického práva dochází již samotnou účinností smlouvy¹⁷. Definici pojmu stavba OZ neuvádí, je proto možné použít definici zákona č.183/2006 Sb., stavebního zákona kde v ustanovení §2 odst.3 je uvedeno, že stavbou se rozumí veškerá stavební díla, která vznikají stavební nebo montážní technologií, bez zřetele na jejich stavebně technické provedení, použité stavební výrobky, materiály a konstrukce, na účel využití a dobu trvání. Dočasná stavba je stavba, u které stavební úřad předem omezí dobu jejího trvání. Stavba, která slouží reklamním účelům, je stavba pro reklamu. V odstavci 4 je dále uvedeno, že používá-li dále zákon pojmu stavba, rozumí se tím podle okolností i její část nebo změna dokončené stavby. Vzhledem k použité formulaci „stavební díla, která vznikají stavební nebo montážní technologií“ je zřejmé, že zákon používá pojem stavba ve smyslu výsledku stavební činnosti (procesu stavění), nikoliv jako označení pro samotný proces stavění ve smyslu provádění stavby, když v případech, kdy jde o stavbu ve smyslu procesu stavění, je používána formulace provádění stavebních a montážních prací, resp. stavby¹⁸. Klíčovým pojmem pro vymezení pojmu stavba tak zůstává i nadále pojem stavební dílo. Dosavadní právní úprava ani nový zákon tento pojem nijak nevymezuje (necharakterizuje), uvádí pouze, že stavební dílo musí vzniknout stavební a montážní

¹⁷ Dvořák, J., Švestka, J., Knappová, M. a kol. Občanské právo hmotné. I. sv. 4. vydání. Praha: ASPI, 2005 str.229

¹⁸ viz např. § 2 odst. 2 písm. b) a d), § 3 odst. 3 a další ustanovení stavebního zákona

technologii, jinak řečeno, musí být výsledkem stavební a montážní činnosti¹⁹. Tento výklad je podpořen i rozsudkem Nejvyššího soudu ze dne 30.9.1998, sp.zn. 33 Cdo 111/98, který uvádí, že stavbu je nutno chápat jako výsledek stavební činnosti, pokud je tímto výsledkem věc v občanskoprávním smyslu.

Z nemovitých staveb jsou předmětem evidence v katastru nemovitostí jen budovy²⁰, které jsou definovány jako nadzemní stavby, prostorově soustředěné a navenek uzavřené obvodovými stěnami a střešní konstrukcí a z těchto ještě jen ty, které nejsou součástí či příslušenstvím jiných budov evidovaných na tomtéž pozemku.

Od 31.12.1950 přestala platit zásada „Superficio solo cedit“, a ani v pozdější rekonstrukci stavba již není chápána zákonem jako součást pozemku (§ 120 odst.2 OZ). Dle do této doby platné zásady, sdílela stavba pevně spojená s pozemkem stejné právní postavení jako pozemek, na kterém byla postavena a tedy takováto stavba, byla bez dalšího vlastnictvím vlastníka pozemku. V současnosti lze tedy vymezit dvojí vlastnictví, a to vlastnictví stavby spojené s pozemkem pevnými základy a vlastnictví pozemku, na kterém tato stavba stojí. Z právního hlediska je tedy možné, že stavba a jí zastavěný pozemek patří různým vlastníkům.

Pozemky jsou jako nemovitosti chápány vždy, bez ohledu na druh, výměru či určení. Stavbou lze rozumět i některá technická zařízení, subsumovatelná pod pojem „stavba“, jakými jsou komunikace, vodovody, kanalizace atd. Nemovitostmi jsou dále i byty nebytové prostory, pokud jsou předmětem vlastnictví dle zákona č. 72/1994 Sb.²¹

3.2 Součást nemovitosti a příslušenství nemovitosti

Pro případy převodů nemovitostí, stejně jako pro daňové povinnosti s vlastnictvím i převodem nemovitosti související, je významné též stručné vymezení pojmu součást nemovitosti. Dle OZ je „součástí věci hlavní vše, co k ní podle povahy náleží a nemůže být odděleno aniž by došlo k znehodnocení věci hlavní“²². V případě nemovitostí se jedná

¹⁹ Malý, S., Nový stavební zákon s komentářem, 1.vyd. Praha : ASPI Publishing, 2007

²⁰ Zákon č. 344/1992 Sb., o katastru nemovitostí ve znění pozdějších předpisů

²¹ Zákon č. 72/1994 Sb., kterým se upravují některé spoluvlastnické vztahy k budovám a některé vlastnické vztahy k bytům a nebytovým prostorům a doplňují některé zákony (zákon o vlastnictví bytů), ve znění pozdějších předpisů

²² Jehlička, O., Švestka, J., Spáčil, J., Škárková, M. a kol. Občanský zákoník: Komentář. 10. vyd. Praha: C.H.Beck, 2006 str.465

zejména o přístavby, nástavby a podobné úpravy již vzniklé nemovitosti, jedná-li se o pozemky, je jejich součástí například rybník, síť odvodu povrchových vod, zídky a podobné. Opakem je kanalizační síť, stejně jako vodovodní a jiné přípojky²³, které nejsou součástí pozemku a jsou vlastnictví osoby, která je pořídila, nebo, pokud toto nelze doložit, pak jsou vlastnictvím vlastníka pozemku, nebo stavby k nim připojené.

Zákon č. 274/2001 Sb., o vodovodech a kanalizacích uvádí, že vodovodní přípojka je samostatnou stavbou tvořenou úsekem potrubí od odbočení z vodovodního řadu k vodoměru, a není-li vodoměr, pak k vnitřnímu uzávěru připojeného pozemku nebo stavby. Odbočení s uzávěrem je součástí vodovodu. Vodovodní přípojka není vodním dílem.

Kanalizační přípojka je samostatnou stavbou tvořenou úsekem potrubí od vyústění vnitřní kanalizace stavby nebo odvodnění pozemku k zaústění do stokové sítě. Kanalizační přípojka není vodním dílem.

Dle citovaného zákona je tedy vlastníkem vodovodní přípojky nebo kanalizační přípojky, popřípadě jejich částí zřízených přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, vlastník pozemku nebo stavby připojené na vodovod nebo kanalizaci, neprokáže-li se opak.

Příslušenstvím nemovitosti je nutno rozumět věci, náležející vlastníku nemovitosti, jím určené k tomu, aby byly s touto trvale užívány. OZ rozlišuje v ustanovení § 121 odst.1 „trojí druh příslušenství: příslušenství věci a dva zvláštní druhy příslušenství, tj. příslušenství bytu a příslušenství pohledávky“²⁴. Příslušenství bytu nadále definuje v § 121 odst.2 a to na vedlejší místnosti a prostory určené k tomu, aby byly s bytem užívány. V praxi jsou příslušenstvím nemovitosti rozuměny stodoly, přístřešky, kůlny a podobné, které mohou sice být od hlavní nemovitosti teoreticky odděleny a mohou tedy existovat samostatně, avšak na základě vlastníkovy vůle jsou s ní spojeny a užívány. Toto vymezení tedy nevylučuje, aby příslušenstvím hlavní nemovitosti byly jiné nemovitosti jako takové v právním slova smyslu, což se odráží v povinnosti označit tyto „vedlejší“ nemovitosti pro případ, je-li hlavní nemovitost převáděna na jinou osobu, či je-li s ní podobným způsobem nakládáno²⁵. Rozhodující v takových případech je tedy vyjádření vůle vlastníka panující nemovitosti o osudu „vedlejších“ nemovitostí, tvořících v daném případě příslušenství.

²³ Rozsudek Nejvyššího soudu sp.zn. 22 Cdo 1308/2003 ze dne 4.11.2003

²⁴ Jehlička, O., Švestka, J., Spáčil, J., Škárová, M. a kol. Občanský zákoník: Komentář. 10. vyd. Praha: C.H.Beck, 2006 str.471

²⁵ Dvořák, J., Švestka, J., Knappová, M. a kol., Občanské právo hmotné. I. sv. 4. vydání. Praha: ASPI, 2005

3.3 Vlastnictví nemovitostí

Předmětem právních vztahů mohou být věci, pokud to jejich povaha připouští. Věci dělí OZ na movité a nemovité. Ve smyslu § 118 OZ mohou být předmětem občanskoprávních vztahů též byty a nebytové prostory. Občanský zákoník vymezuje jako zvláštní úpravu vlastnictví bytů v § 125 odst.1, zde je stanoven odkaz na zvláštní zákon. Tím je zákon o vlastnictví bytů²⁶, neboť byty a nebytové prostory tvoří samostatný předmět občanskoprávních vztahů²⁷.

3.3.1 *Nabývání a pozbývání vlastnictví obecně*

Nabytím vlastnictví rozumíme vznik konkrétního právního vztahu, kterým nabyvateli vzniká souhrn vlastnických oprávnění vyjádřených v § 123 OZ. Rozlišováno je nabytí vlastnického práva mezi živými (inter vivos) a pro případ smrti (mortis causa), dále původní – originární nabytí k nově vzniklé věci, která doposud nebyla ničím vlastnictvím a nabytí odvozené – derivativní – od předchozího vlastníka. Odvozené nabytí vlastnického práva se uskutečňuje buď smlouvou (převod vlastnického práva), nebo na základě jiných právních skutečností (přechod vlastnického práva). Koupě je vedle darování nejčastějším způsobem nabytí (viz. Tabulka č.1- Přílohy,) vlastnického práva k nemovitostem. Obecná úprava kupní smlouvy je upravena v OZ § 588 a násl. Obdobný způsob vzniku vlastnického práva je nabytí směnnou smlouvou (§ 611 OZ). Nabytí vlastnictví lze samozřejmě i jinými smlouvami (nejtypičtěji tzv. smíšenými²⁸). Mezi další způsoby lze zahrnout dědění, nebo nabytí na základě rozhodnutí státního orgánu (rozhodnutí o vyvlastnění, rozhodnutí soudu o přikázání do vlastnictví v případě neoprávněné stavby na cizím pozemku, rozhodnutí soudu o zrušení spoluvlastnictví a provedení vypořádání přikázáním věci do vlastnictví za náhradu.

Jinou smlouvou, na jejímž základě lze nabytí vlastnictví je například dohoda o zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví. Naopak při vypořádání společného jmění manželů se vlastnictví typicky nenabývá, neboť jeden vlastnická práva ztrácí, druhému zůstává

²⁶ Zákon č. 72/1994 Sb., kterým se upravují některé spoluvlastnické vztahy k budovám a některé vlastnické vztahy k bytům a nebytovým prostorům a doplňují některé zákony (zákon o vlastnictví bytů)

²⁷ Fiala, J., Novotný, M., Oehm, J., Horák, T. Zákon o vlastnictví bytů. 3. vyd. Praha: C. H. Beck, 2005

²⁸ Smlouvy smíšené, atypické dle ustanovení § 491 OZ jsou takové, které vznikají kombinací různých druhů smluv, popřípadě kombinací upravené typické smlouvy se smlouvou atypickou

původní vlastnictví, nebo se „bezpodílové“ vlastnictví nahrazuje podílovým²⁹. Mezi obvyklé způsoby vzniku vlastnického práva lze řadit dále smlouvu o zhotovení věci na zakázku (§644 a násl. OZ), dohodu o vydání věci dle zákona č. 403/1990 Sb., o zmírnění některých majetkových křivd, nebo podle zákona č. 229/1991 Sb., o úpravě vlastnických vztahů k půdě a jinému zemědělskému majetku.

Pokud se jedná o nabytí majetku smlouvou, je zásadně nutné, aby šlo o nabytí od předchozího vlastníka. V některých případech lze však platně nabytí i od nevlastníka.³⁰

OZ uvádí i další méně běžné způsoby nabytí vlastnictví např. vydržením a zpracováním cizí věci, přírůstkem, nabytím ztracené či opuštěné věci státem atp.

„Pozbývání vlastnictví – k zániku vlastnického práva může dojít na základě různých právních skutečností. Lze rozlišit absolutní zánik (vlastnictví zaniká, aniž by je nabýval kdokoli jiný, typicky se zánikem věci vlastní) a relativní zánik, kdy vlastnické právo pozbývá původní vlastník, u něhož tak vlastnictví zaniká, ale současně vzniká někomu jinému.

Dalšími specifickými důvody zániku vlastnického práva jsou opuštění věci, zde je vůle vlastníka již jím nebýt, pak se opuštěná věc stává automaticky vlastnictvím státu a ztrátou věci, která bývá nedobrovolným a někdy pouze dočasným důvodem zániku vlastnického práva“³¹

3.3.2 Nabývání vlastnictví k nemovitostem

Samotný charakter nemovitých věcí vylučuje možnost jejich předání a převzetí způsobem, jakým k nabývání vlastnictví dochází u věcí movitých. Proto je v OZ v § 133 odst. 2 uveden zvláštní způsob nabývání vlastnictví k nemovitostem. Na rozdíl od právního stavu před 1.1.1993, kdy platilo, že nabytím vlastnictví k věci nemovité je okamžik účinnosti smlouvy o převodu nemovitosti (tj. právní mocí rozhodnutí státního notářství) se podle nyní platné právní úpravy u nemovitostí vlastnické právo nabývá buď vkladem (intabulací) do katastru nemovitostí, nebo účinností smlouvy, přičemž je rozhodné, zda je předmětem

²⁹ Jehlička, O., Švestka, J., Spáčil, J., Škárová, M. a kol. Občanský zákoník. Komentář. 10. vyd. Praha: C. H. Beck, 2006, str.536

³⁰ např. ustanovení § 486 OZ - nabytí od nepravého dědice, k tomu viz Jehlička, O., Švestka, J., Spáčil, J., Škárová, M. a kol. Občanský zákoník: Komentář. 10. vyd. Praha: C.H.Beck, 2006 str.535

³¹ Janků, M. Nemovitosti, byty: Prodej a koupě.2.vyd. Brno: Computer Press, 2004, str.3

převodu nemovitost zapisovaná do katastru nemovitostí, nebo v katastru neevidovaná³². (K zápisům do katastru blíže v kapitole 3. Katastr nemovitostí).

Vlastnické právo k nemovitosti vzniká, zaniká, nebo se mění dnem vkladu do katastru, pokud OZ nebo jiný právní předpis nestanoví jinak. Zvláštní úprava platí ohledně právních účinků vkladu, ty nastávají na základě pravomocného rozhodnutí o povolení vkladu do katastru ke dni, kdy byl návrh na vklad doručen příslušnému katastrálnímu úřadu. U nemovitostí, které vklad do katastru nemovitostí nevyžadují, je okamžikem nabytí vlastnických práv účinnost smlouvy o převodu. Ohledně příslušenství platí, že jako součást věci hlavní sleduje osud této věci hlavní i v oblasti okamžiku nabytí vlastnického práva při převodu a jeho účinku, tj. vkladem do katastru nemovitostí ke dni, kdy návrh na vklad byl doručen příslušnému katastrálnímu orgánu. Vlastnictví příslušenství se nabývá spolu vlastnictvím stavby, která je předmětem evidence v katastru nemovitostí a to i tehdy, když příslušenství není ve smlouvě výslovně vyjmenováno a je v ní jen obecný odkaz na dané příslušenství věci. Samozřejmostí je, že uvedené platí i pro převod spoluvlastnického podílu (popřípadě pro vypořádání podílového spoluvlastnictví).

3.3.3 Nabývání vlastnictví k nemovitostem cizozemci

Právní režim nabývání vlastnického práva k nemovitostem pro devizové cizozemce, tedy fyzické osoby, které nemají občanství ČR se řídí dle zákona č. 219/1995 Sb., devizový zákon ve znění pozdějších předpisů, dále jen „devizový zákon“, významným pro tuto oblast úpravy je též zákon č. 229/1991 Sb., o úpravě vlastnických vztahů k půdě a jinému zemědělskému majetku, dále jen „zákon o půdě“³³, stejně jako zákon č. 95/1999 Sb., o podmínkách převodu zemědělských a lesních pozemků z vlastnictví státu na jiné osoby³⁴.

³² Olivová, K., Vávrová, M., Kuba, B. Byty a katastr nemovitostí. 7. vyd. Praha: Linde 2005

³³ Zákon č. 229/1991 Sb., o úpravě vlastnických vztahů k půdě a jinému zemědělskému majetku, ve znění pozdějších předpisů, který nabyl účinnosti dnem 24. 6. 1991

³⁴ Zákon č. 95/1999 Sb. se mimo jiné týká nabývání zemědělské půdy a lesů státními příslušníky členských států EU a obchodními společnostmi založenými cizozemci, zapsanými v Obchodním rejstříku ČR

3.4 Převod a přechod vlastnického práva

Lze tedy shrnout, že vlastnických práv k nemovitosti lze nabýt převodem vlastnictví nemovitosti, tedy na základě smlouvy (typicky kupní, darovací, směnné), dále na základě převodu spoluvlastnického podílu, dohodou o zrušení spoluvlastnictví a o vzájemném vypořádání. Převodem je tedy označována změna v osobě vlastníka nemovitosti, ke které tak dochází na základě projevu vůle a to jak dosavadního vlastníka (převodce) tak i nového vlastníka (nabyvatele). Jednat se tak může o převod vlastnictví k části nemovitosti, spoluvlastnického podílu, nebo o převod nemovitosti do vlastnictví několika budoucích spoluvlastníků. Dalším způsobem změny vlastnických práv k nemovitosti je přechod vlastnických práv a to na základě určité právní skutečnosti, nahrazující projev vůle dosavadního vlastníka, ať již je to rozhodnutím státního orgánu (vydržení, zapracování cizí věci, neoprávněná stavba na cizím pozemku), dále též rozhodnutí soudu o zrušení podílového spoluvlastnictví, rozhodnutí o vyvlastnění, restituce (dle zákona č. 403/1990 Sb., o zmírnění následků některých majetkových křivd). Přechod vlastnictví k nemovitosti je tedy změnou v osobě vlastníka, ke které však nedochází na základě projevu vůle dosavadního vlastníka a písemnou dohodou s vlastníkem novým, ale jedná se o projev vůle někoho třetího. Vlastnické právo též přechází například děděním, podle známého judikátu (rozsudku Vrchního soudu v Praze sp. zn. 1 Cdo 31/92) takovou jinou skutečností, způsobující přechod vlastnictví, je třeba i dražba podle zákona č. 26/2000 Sb., o veřejných dražbách, nebo zákona č. 427/1990 Sb., o převodech vlastnictví státu k některým věcem na jiné právnické nebo fyzické osoby.

4 Katastr nemovitostí

Danou problematiku upravuje především zákon č. 344/1992 Sb., o katastru nemovitostí České republiky (katastrální zákon), ve znění pozdějších předpisů, dále pak zákon č. 265/1992 Sb., o zápisech vlastnických a jiných věcných práv k nemovitostem, zákon 359/1992 Sb., o zeměměřických a katastrálních orgánech, zákon č. 403/1990 Sb., o zmírnění následků některých majetkových křivd a zákon č. 92/1991 Sb. o podmínkách převodu majetku státu na jiné osoby.

Katastr nemovitostí³⁵ (dále též „KN“, „katastr“) lze označit za soubor údajů o nemovitostech v ČR. Zahrnuje jejich popis a geometrické zobrazení a údaje, stejně jako polohové určení. V katastru se evidují nemovitosti, pozemky, stavby a to dle katastrálních území jako:

- pozemky dle druhů
- parcely
- budovy spojené se zemí pevným základem (s přiděleným popisným a evidenčním číslem i budovy jež jsou součástí příslušenství těchto budov)
- byty a nebytové prostory
- rozestavěné budovy, byty nebo nebytové prostory

Součástí katastru je evidence vlastnických a jiných věcných práv k nemovitostem, jako například vlastnické právo, zástavní právo, právo odpovídající věcnému břemeni, předkupní právo, právo hospodaření s majetkem státu atd...), z čehož lze dovodit případy smluv, k jejichž platnosti je zápis do katastru nemovitostí nezbytný. Vznik, změnu, nebo zánik vlastnického práva k nemovitosti (stejně jako u jiných věcných práv) upravuje § 2 odst.2 zákona č. 256/1992 Sb.³⁶ Rozhodným dnem pro vznik práva je den vkladu do katastru (nestanoví-li OZ jinak). Právní účinky vkladu do katastru nemovitostí vznikají na

³⁵ Katastr je soubor údajů o nemovitostech v České republice zahrnující jejich soupis a popis a jejich geometrické a polohové určení. Součástí katastru je evidence vlastnických a jiných věcných práv k nemovitostem podle zvláštního předpisu a dalších práv k nemovitostem podle tohoto zákona (§ 1 odst.2 zákona č. 344/1992 Sb.)

Katastr je zdrojem informací, které slouží k ochraně práv k nemovitostem, pro daňové a poplatkové účely, k ochraně životního prostředí, zemědělského a lesního půdního fondu, nerostného bohatství, kulturních památek, pro rozvoj území, k oceňování nemovitostí, pro účely vědecké, hospodářské a statistické a pro tvorbu dalších informačních systémů (§ 1 odst.3 zákona č. 344/1992 Sb.)

³⁶ Barešová, E., Baudyš, P. Zákon o zápisech vlastnických a jiných věcných práv k nemovitostem: Komentář 3. vyd. Praha: C.H.Beck 2002 str. 51

základě pravomocného rozhodnutí příslušného katastrálního úřadu o povolení vkladu do KN a to ke dni, kdy byl návrh na vklad příslušnému katastrálnímu úřadu³⁷ doručen. Teprve tento okamžik lze označit za faktický okamžik převodu (vzniku) práva k nemovitosti. **Návrh** na vklad do KN je podmínkou nejen v případě převodu (přechodu) celé nemovitosti jako takové, ale i pro případ převodu spoluvlastnického podílu, případu vypořádání SJM (nestačí pouhý záznam).³⁸

4.1 Aktuální úprava KN

Přijetím nového zákona č. 265/1992 Sb., o zápisech vlastnických a jiných věcných práv k nemovitostem byl obnoven původní řád pozemkových knih a zejména obnovena zásada priority (pořadí vlastnických zápisů se řídí dobou předložení návrhu na zápis do katastru nemovitostí), zásada dispoziční (řízení o povolení vkladu práva se zahajuje výhradně na návrh účastníka smlouvy), zásada konstitutivní (práva k nemovitostem vznikají, mění se či zanikají dnem vkladu nebo výmazu práva na základě rozhodnutí katastrálního úřadu), zásada legality (zápis lze provést až po přezkoumání úplnosti a náležitostí předložených listin), zásada formální publicity (veřejnost katastru vyjádřená právem každého do něj nahlížet a pořizovat z něj výpisy) a zásada veřejné víry (tedy zásada víry v pravdivost a správnost údajů v katastru zapsaných).

Z těchto zásad má rozhodující úlohu zásada konstitutivní, kdy smluvně zřizovaná věcná práva k nemovitostem, evidovaným v katastru nemovitostí, vznikají teprve vkladem (intabulací) do katastru nemovitostí³⁹.

Se zákonem č. 265/1992 Sb., o zápisech vlastnických a jiných věcných práv k nemovitostem, nabyl současně účinnosti též zákon č. 344/1992 Sb., o katastru nemovitostí ČR (katastrální zákon) a zákon č. 359/1992 Sb., o zeměměřičských a katastrálních orgánech.

³⁷ je jím katastrální úřad, v jehož obvodu je předmětná nemovitost

³⁸ Olivová, K., Vklad práva k nemovitostem do katastru nemovitostí, in Právo a podnikání 1996, č.4, str.11

³⁹ Barešová, E., Baudyš, P. Zákon o zápisech vlastnických a jiných věcných práv k nemovitostem:

Komentář.3.vyd.Praha: C.H.Beck 2002 str. 51

ČÁST DRUHÁ

DAŇOVÁ SOUSTAVA, DAŇOVÉ ŘÍZENÍ, MAJETKOVÉ DANĚ OBECNĚ

5 Daně a daňová soustava

Současná daňová soustava⁴⁰ České republiky vychází z reformy daňové soustavy uskutečňovaným zhruba od roku 1990, kdy bylo rozhodnuto o nezbytnosti restrukturalizace dosavadní úpravy za účelem souladu se změnami ekonomického i politického systému. Inspirace byla čerpána zejména z daňových systémů v té době platných v západním Německu a Rakousku. Výsledkem jednání tehdejšího zákonodárského sboru, byla rozsáhlá reforma daňové soustavy, jejíž obecnou právní úpravu zakotvil dnes již zrušený zákon č. 212/1992 Sb., o soustavě daní, který byl zrušen zákonem č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních⁴¹. Od 1.1.2004 tedy soustava daní České republiky není specifikována zvláštním zákonem

Daňová soustava ČR je tvořena: daní z přidané hodnoty, daní spotřební⁴², daní z příjmu fyzických osob a daní z příjmu právnických osob, daní z nemovitostí, daní silniční, daní dědičnou, darovací a daní z převodu nemovitostí, od roku 2008 by měla být vybírána tzv. ekologická daň, která by měla sloužit k ochraně životního prostředí. Další oblast příjmu rozpočtu ČR vedle daní tvoří poplatky, kterým se však ve své práci nebudu věnovat.

Současná daňová soustava se dělí především na daně přímé a nepřímé, dle vazby na důchod poplatníka, zdaněn je příjem i majetek, přičemž cílem je jednak pokud možno rovnoměrné a spravedlivé daňové zatížení obyvatelstva, ale i stabilní zdroj daní jako příjmu státní pokladny, umožňující tak efektivní plnění funkcí státu.

V současnosti je hlavním trendem harmonizace daňové soustavy a správy daní s režimem Evropské Unie, přičemž v nejbližší době lze očekávat další změny, především v oblasti nepřímých daní. Více k problematice harmonizace daňového práva s právem EU v kapitole: Harmonizace daňových systémů v EU

⁴⁰ Jako daňová soustava je označován souhrn platných právních předpisů upravujících jednotlivé daně v ČR in Bakeš, M. a kol. Finanční právo, 4. aktualizované vyd. Praha: C.H. Beck 2006, str. 184

⁴¹ Bakeš, M. a kol. Finanční právo, 4. aktualizované vyd. Praha: C.H. Beck 2006, str. 193

⁴² mezi spotřební daně je dle zákona č. 353/2003 Sb. v současnosti řazena daň z minerálních olejů, daň z lihu a destilátů, daň z piva, vína a meziproductů a daň z tabákových výrobků

5.1 Daňové řízení

Pod pojem daňové řízení lze zařadit právními předpisy stanovený postup účastníků řízení k zajištění realizace práv a závazků vyplývajících daňovým subjektům z daňových vztahů⁴³.

Dalšími základními pojmy daňového řízení, které se pokusím co nejstručněji vymežit, je: správa daní, správce daně, daňový subjekt a osoby zúčastněné na řízení.

5.1.1 *Správa daně*

Správou daně se rozumí právo činit opatření, potřebná ke správnému a úplnému zjištění, stanovení a splnění daňových povinností. Správu daně vykonává zpravidla správce daně.

5.1.2 *Správce daně*

Správce daně je „legislativní zkratka, označující nejen územní finanční orgány (tedy finanční úřady a finanční ředitelství), ale například i Ministerstvo financí, celní orgány a jiné státní orgány, jakož i orgány obcí, které jsou věcně příslušné ke správě daní“⁴⁴.

5.1.3 *Daňový subjekt*

Daňovým subjektem je dle zákona ten, kdo má povinnost daň odvádět. Jedná se o souhrnný termín, který používá pouze zákon o správě daní a poplatků, který jako jediný stanovuje obecnou definici⁴⁵ a který označuje jako subjekt daně poplatníka, plátce daně a právního nástupce fyzické či právnické osoby, která je daňovým subjektem, tj. je povinna odvádět nebo platit daň.

„Poplatníkem je tedy fyzická nebo právnická osoba, jejíž příjmy, majetek nebo úkony jsou přímo podrobeny dani. Naproti tomu plátcem daně je fyzická nebo právnická osoba, která pod vlastní majetkovou odpovědností správci daně odvádí daň od poplatníků vybranou,

⁴³ Bakeš, M. a kol. Finanční právo, 4. aktualizované vyd. Praha: C.H. Beck 2006, str. 334 an.

⁴⁴ Kobík, J. Správa daní a poplatků: Komentář, 5. vyd. Olomouc: ANAG, 2007, str. 81

⁴⁵ Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, § 6

nebo poplatníkům sraženou.⁴⁶ Toto rozdělení je významné především proto, že zatímco u daní nepřímých zákon definuje jak plátce, tak poplatníka, daně přímé plátce nemají a definují pouze poplatníka, který vypořádává své daňové povinnosti se správcem daně přímo, bez prostředníka.⁴⁷

Daňovými subjekty jsou i právní nástupci zaniklých právnických osob a zemřelých fyzických osob.

5.1.4 Vedlejší účastníci daňového řízení

Vedle poplatníků, plátců daně a správce daně se na daňovém řízení mohou účastnit i další subjekty, jimiž mohou být státní orgány a orgány obcí, správci konkursních podstat, ručitelé, svědci a další⁴⁸ osoby zúčastněné na daňovém řízení⁴⁹.

5.1.5 Způsobilost k jednání v daňovém řízení

V daňovém řízení může před správcem daně samostatně vystupovat každý, a to v rozsahu, v jakém má způsobilost vlastními úkony nabývat práva a brát na sebe povinnosti ve smyslu ustanovení § 9 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Způsobilost fyzické osoby k právům a povinnostem, neboli způsobilost mít práva a povinnosti (právní subjektivita), vzniká narozením a zaniká smrtí, nebo prohlášením za mrtvého, zatímco způsobilost fyzické osoby vlastními právními úkony nabývat práva povinností (způsobilost k právním úkonům) vzniká v plném rozsahu zletilostí, tedy dle platných právních předpisů dovršením 18. roku věku (výjimkou je pouze případ uzavření manželství se souhlasem soudu po dovršení 16. roku věku a před dosažením zletilosti)⁵⁰

U právnické osoby není rozlišována právní subjektivita a způsobilost k právním úkonům, neboť obojí je spojeno se vznikem právnické osoby, kterým je den nabytí účinnosti zápisu právnické osoby do obchodního, nebo jiného zákonem stanoveného rejstříku, pokud zvláštní zákon nestanoví jinak.⁵¹

⁴⁶ Kobík, J. Správa daní a poplatků: Komentář, 5. vyd. Olomouc: ANAG, 2007, str.82

⁴⁷ Kindl, M., Telecký, D., Válková, H., Zákon o správě daní a poplatků: Komentář, Praha, C.H.Beck, 2004

⁴⁸ § 7 zákona č. 337/1992Sb., o správě daní a poplatků

⁴⁹ dle zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu ve znění pozdějších předpisů, § 32

⁵⁰ Jehlička, O., Švestka J., a kol. Občanská zákoník, Komentář C.H.Beck 1996

⁵¹ OZ § 19 odst.2, dále např. viz. zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník ve znění pozdějších předpisů

Za právnickou osobu jedná statutární orgán nebo ten, kdo prokáže, že je oprávněn za ni jednat.⁵²

5.2 *Majetkové daně*

5.2.1 *Obecně o majetkových daních*

Majetkové daně jsou nejdéle využívaným typem daní, ačkoli ve 20.století jejich význam klesá, hlavním příjmem rozpočtů se stávají daně důchodového typu (zejména daň z příjmu) a daně nepřímé (DPH). Ale majetkové daně i nadále v systému existují a lze je najít mezi daňovými soustavami všech vyspělých zemí.

K vývoji podílu jednotlivých majetkových daní na celkovém daňovém výnosu v ČR v období 1998 – 2005 viz Tabulka č. 7 a Tabulka č.8 v Přílohách.

Svůj smysl mají zejména proto, že se jedná poměrně stabilní příjem daňové oblasti a i možnosti daňových úniků jsou u majetkových daní mnohem menší než je tomu u jiných typů daní. Po roce 1989 došlo v daňové soustavě ČR k nevyhnutelným změnám. V rámci ekonomické transformace se významným způsobem změnil celý daňový systém, aby tak mohlo být mnohem efektivněji využíváno veřejných financí. Daňová soustava tedy prošla řadou změn, přičemž lze s jistou nadsázkou říci, že soustava majetkových daní se změnila nejméně.

5.2.2 *Základní pojmy majetkových daní*

Nejprve se však pokusím stručně vymezit zásadní pojmy majetkových daní (a tedy i daní z převodu nemovitosti) se týkající.

Daň obecně je povinná zákonem určená platba do veřejného rozpočtu, která se vyznačuje neúčelovostí a neekvivalentností tzn. ukládá se jako jednostranná povinnost bez nároku plátce na plnění ze strany státu. Daně jsou placené pravidelně v určitých intervalech nebo při určitých okolnostech (např.převody nemovitosti). Daně jsou dnes obvykle placeny v penězích dříve byly běžné platby v naturáliích či ve formě roboty nebo vojenské služby⁵³.

⁵² zákon č.337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, § 9 odst.2

⁵³ Encyklopedie Wikipedia (<http://cs.wikipedia.org/wiki/Da%C5%88>)

„Dle článku 11 odst.5 Listiny lze daně a poplatky na území České republiky ukládat jen na základě zákona.“⁵⁴

Pro daň je charakteristické, že se jedná o nucenou, nenávratnou platbu. Historicky vzato jsou daně cenou za veřejné služby (statky). Některé druhy daní (typicky daně důchodové – z mezd, ze zisku, z úroků atd.) mají i funkci nástroje stabilizace ekonomiky, obecnou funkcí je však zejména redistribuce kapitálu a zajištění plnění veřejné funkce státu. Výnosy získané z majetkových daní jsou zpravidla příjmem rozpočtů samosprávních celků (typicky rozpočtu obcí). Jedná se obvykle o „svěřené“ daně, což znamená, že výnos případně podle určení do příslušného veřejného sektoru, nebo o druh tzv. „sdílených“ daní, kdy se o výnos z daně dělí různé veřejné rozpočty (dle stupňů veřejné správy a samosprávy).

Majetkové daně postihují různé druhy majetku, především pak nemovitého, jenž je ve vlastnictví (případně držbě) daňových subjektů a nachází se na území ČR⁵⁵. Svým zařazením patří majetkové daně mezi daně přímého typu – tedy daň ze zákona postihuje poplatníka přímo, aniž by ji mohl převést na jiný subjekt. Vedle daní majetkových sem lze řadit ještě daně důchodové.

5.2.3 Vymezení majetkových daní

K majetkovým daním patří daň z nemovitostí, daň z pozemků, daň ze staveb, daň dědická, daň darovací, daň z převodu nemovitostí a daň silniční.

Daňové určení jednotlivých majetkových daní se liší. Všechny tři transferové daně (viz dále) jsou příjmem státního rozpočtu, daň z nemovitostí je příjmem rozpočtu obcí a silniční daň je příjmem smíšeným.

K vývoji výnosu jednotlivých majetkových daní viz. Tabulka č.9 v Přílohách.

Majetkové daně byly po zásadní novele v roce 1993 rozšířeny, co se předmětu daně týká a to zejména v případě nemovitého majetku ve vlastnictví (držbě), v rámci využívané univerzální daně z nemovitostí. Již tradičně (viz kapitola historie zdanění převodu nemovitostí) se zdaňuje nabytí majetku (tedy i převod vlastnických práv k majetku) od roku 1993 univerzální daní dědickou, daní darovací a daní z převodu nemovitostí. Do daňové soustavy byla též počínaje rokem 1993 zavedena daň postihující silniční motorová

⁵⁴ Bakeš, M. a kol. Finanční právo, 4. aktualizované vyd. Praha: C.H. Beck 2006, str. 189

⁵⁵ Bakeš, M. a kol. „Finanční právo. 4. aktualizované vyd. Praha: C.H. Beck, 2006

vozidla, s přidělenou SPZ, využívaná pro podnikatelskou, nebo jinou samostatně výdělečnou činnost⁵⁶.

Majetek, který je zdaňován, musí být zjistitelný a ocenitelný (problémy tedy činí majetek s historickou či uměleckou hodnotou), s ohledem na co možná nejspravedlivější daňové zatížení poplatníků je zpravidla majetek zdaňován diferencovaně, tedy s ohledem jak na kvantitu, tak i na kvalitu a různé typy majetku. To může být u majetkových daní bráno místy jako problematické, neboť tyto nerespektují sociální (důchodovou) situaci poplatníka a to proto, že daň (resp. její základ – viz dále) je vyměřována z hodnoty majetku, avšak hrazena je z příjmů poplatníka. „Majetkové daně postihující vlastnictví určitého majetku mají zpravidla formu pravidelně se opakující povinnosti (typicky každoročně) a to po dobu existence vlastnictví. Naproti tomu u daně postihující převod či nabytí majetku je důvodem vzniku daňové povinnosti okamžik změny ve vlastnických vztazích k majetku a tato daň je tedy vybírána jednorázově, pokud ke změně dojde⁵⁷“.

5.2.4 Daně z nemovitostí

Ačkoli se mého tématu úprava daní z nemovitostí nijak netýká, alespoň ve stručnosti nastíním základní fakta o dani z nemovitostí, která může být neodbornou veřejností s daní z převodu nemovitostí zaměňována. Hlavním rozdílem je nutno spatřovat v tom, že daň z nemovitostí je vázána na vlastnictví nemovitosti a daňová povinnost tedy přetrvává po celou dobu trvání vlastnického práva k ní. Jedná se o daň postihující poplatníka, zde vlastníka nemovitosti pravidelně každým rokem.

V ČR je daň z nemovitostí upravena zákonem č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

S nevyhnutelnou potřebou úpravy poměrů, související s znovu-obnovenou rovností vlastnictví, tedy rovnocenné právo každého vlastnit majetek, byla do českého právního systému s účinností od 1.1.1993 vtělena rozsáhlá daňová reforma, podmíněná naplněním strategie radikální ekonomické reformy, zabezpečující přechod ekonomiky na tržní hospodářství. Při přípravě nové daňové soustavy se přihlíželo nejen k původním úpravám před rokem 1942 ale též k principům zdanění majetku v ostatních evropských zemích

⁵⁶ Bakeš, M. a kol. Finanční právo, 4. aktualizované vyd. Praha: C.H. Beck 2006

⁵⁷ Peková, J., Majetkové daně v daňové soustavě ČR, vyd. 3. Praha: CODEX Bohemia, 1997, str. 16

(země Evropského společenství, nyní EU)⁵⁸. Laická veřejnost, jak jsem se již zmínila výše, tedy často nerozlišuje důsledně mezi dvěma hlavními daněmi, vztahujícími se přímo k nemovitostem, kterými jsou daně z nemovitostí jako takové, upravené zákonem č.338/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů a daně související se změnou vlastníka nemovitosti, konkrétně daň z převodu nemovitostí, upravenou zákonem č. 257/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. Jako ostatní daně, vztahující se k dispozicím s nemovitým majetkem je nezbytné zmínit daně postihující výnosy z prodeje nemovitosti, tedy například daň z příjmu a daň z přidané hodnoty (k právní úpravě těchto daní viz. dále).

5.3 Historie zdanění nemovitostí

5.3.1 *Starověk*

Daně, jako jistá forma odvedení části hodnoty majetku fisku, se objevily v podstatě již se vznikem prvních státních útvarů ve starověku. Měly víceméně charakter nepravidelných plateb, vybíraných především jako zdroj krytí válečných výdajů. Základem daňových systémů bylo vlastnictví anebo držba půdy. Vedle toho bylo mnohde podrobena dani i vlastnictví dobytka. „Daň z pozemků byla dvojího druhu, jednak daň naturální (1/10 až 1/3 úrody), jednak výkon nucených prací (povinnost služby v armádě, práce na stavbách chrámu, paláců, hradeb, kanálů, cest a podobně). V některých případech bylo možné též daň platit např. drahými kovy. Existovala i různá osvobození od placení daní, zejména pokud poplatník dostal půdu od vrchnosti, nebo jako královský dar, nebo byl povinnosti zproštěn královským dekretem“⁵⁹.

Starověký Řím čerpal daně především z dobytých území, kde se o jejich správu starali výběrčí daní, tzv. „celníci“. Významnou reformu zavedl císař Dioklecián, dokončena byla za císaře Konstantina. Na jejím základě se od roku 296 n.l. stal základem pro stanovení pozemkové daně (tzv. annoa, neboť byla vybírána ročně) soupis půdy, který registroval její výměru a kvalitu.

⁵⁸ Rohlíčková, A. Zákon o dani z nemovitostí: Komentář, vyd.2.Praha: C.H.Beck, 1994, str. 6-8.

⁵⁹ Radvan, M. Zdanění majetku v Evropě. I.vyd.Praha:C.H.Beck,2007, str.17

5.3.2 *Středověk*

Na počátcích feudální společnosti byly daně vybírány převážně pro financování válečných tažení a budování ochrany. Od 12.století vznikaly nové druhy daní, jenž začínaly mít peněžní charakter a nebyly již nahodilé. Existovaly však zásadní rozdíly v poplatnících a to s poukazem na teorii o „trojím lidu“ a nikoli neobvyklé bylo, že šlechta a duchovenstvo byly placení daní zproštěny.

Vedle domén⁶⁰, regálů⁶¹ a akcí⁶² hrály nejvýznamnější roli kontribuce, vznikající koncem 12. století, předchůdci dnešních přímých daní vybíraných z majetku, ale i z hlavy a výnosů. V tomto období též vznikaly první katastry, tedy soupisy nemovitostí, které na našem území sloužily a dodnes slouží jako základ pro stanovování daně z pozemku a ze staveb.

5.3.3 *Novověk*

Zásadní reformy svých daňových systémů nejdříve uskutečnily Anglie a Francie. Ve Francii na základě rozsáhlé novely roku 1798 vznikly tzv. Kanceláře přímých daní, podléhající ministerstvu financí a vznikaly i nové druhy daní, mimo jiné právě daň pozemková a daň z nemovitostí. Ve stejném roce proběhla daňová reforma i v Anglii, kde se nové daně přiřadily k již existující dani z oken a ze dveří. Nejpropracovanější byl systém Rakouska, císařovna Marie Terezie nechala sestavit soupis poddanských pozemků, sloužící jako základ pro výši kontribuce, který ukládal i šlechtě povinnost sestavovat daňové přiznání výnosů a zisků panských velkostatků. Kompletní katastr však byl sestaven až nařízením Josefa II. a zahrnoval veškerou půdu bez ohledu na druh vlastnictví.

⁶⁰ Domény: odvody naturální povahy placení z výnosů z majetku panovníka

⁶¹ Regály: výlučná práva panovníka, např. soudit, razit mince, vařit pivo,... a za tato práva, která panovník dekretem propůjčoval, vybíral poplatek

⁶² Akcí: předchůdci dnešních nepřímých daní, forma regálů

ČÁST TŘETÍ

DAŇOVÉ POVINNOSTI PŘI ÚPLATNÝCH PŘEVODECH NEMOVITOSTÍ

6 Daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí

6.1 Právní úprava daně darovací, daně dědické a daně z převodu nemovitostí

Daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí jsou upraveny zákonem ČNR č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění zákona č.18/1993 Sb., zákona č. 322/1993 Sb., zákona č. 42/1994 Sb., zákona č.72/1994 Sb.,zákon č.85/1994 Sb., zákona č.113/1994 Sb., zákona č.248/1995 Sb., zákona č.96/1996 Sb., zákona č.203/1997 Sb., zákona č.151/1997 Sb., zákona č.227/1997 Sb., zákona č.169/1998 Sb., zákona č.95/1999 Sb., zákona č.27/2000 Sb., zákona č.103/2000 Sb., zákona č.364/2000 Sb., zákona č. 132/2000 Sb., a zákona č.340/2000 Sb., zákona č.120/2001 Sb., zákona č.117/2001 Sb., zákona č.148/2002 Sb., zákona č.198/2002 Sb., a zákona č.320/2002 Sb., zákona č.420/2003 Sb., zákona č.669/2004 Sb., zákona č.342/2005 Sb., zákona č.179/2005 Sb., zákona č.245/2006 Sb., zákona č.230/2006 Sb., zákona č.186/2006 Sb. a doposud poslední novely zákonem č.270/2007 Sb.

Vzhledem k zaměření své práce na úplatné převody nemovitostí se nadále nebudu zabývat právní úpravou daně dědické a darovací, ale pouze daní z převodu nemovitostí.

6.2 Daň z převodu nemovitostí obecně

Daň z převodu nemovitostí, daň darovací a dědická byly do právního systému ČR zavedeny daňovou reformou s účinností od 1.ledna 1993. Vzhledem k úpravě daně dědické, darovací i daně z převodu nemovitostí bývá tento zákon někdy též nazýván „Zákonem o trojdani“. Česká právní úprava se nijak zvlášť neodlišuje od regulace zdanění přechodu vlastnických práv v dalších evropských zemích, pouze s výjimkou, že se vztahuje výhradně na transfery nemovitostí⁶³. V tomto směru tedy patří mezi daně relativně nové.

⁶³ Radvan, M. Zdanění majetku v Evropě. 1. vyd. Praha: C.H. Beck, 2007, str. 13

Lze je typově zařadit mezi daně majetkového typu (viz kapitola Majetkové daně). Na rozdíl od daně z nemovitosti se jedná o daně nikoli vázané na vlastnictví určitého majetku, ale jsou spojeny s okamžikem změny v osobě vlastníka. Postihují tedy nabytí majetku novým vlastníkem, nebo převod, event. přechod z vlastníka dosavadního na vlastníka nového. Z tohoto důvodu jsou označovány jako daně transferové, neboli převodové, neboť předmětem všech těchto daní je převod/přechod majetkových hodnot. Jedná se o tzv. daně univerzální, neboť postihují změny v osobě vlastníka bez ohledu na to, zda se jedná o fyzickou či právnickou osobu. Charakteristická je též jednorázovost této daně.

Předmětem daně z převodu nemovitostí, jak již bylo řečeno je tedy úplatný převod nebo přechod vlastnického práva k nemovitostem a v některých případech i bezúplatné zřízení věcného břemene, nebo jemu odpovídajícího plnění. Právní úpravě týkající se začlenění institutu věcného břemene v „zákonu o trojdani“ do části věnované převodům nemovitostí se budu zabývat dále.

Daň z převodu nemovitostí nahradila dřívější notářský poplatek z převodu nemovitostí a dochází pomocí ní k odčerpání části kupní ceny získané prodejem nemovitého majetku. Rozdílem oproti dřívější úpravě je též použití lineární sazby při výpočtu výše daně⁶⁴, oproti původní úpravě, kdy se výpočet daně odvíjel stejně jako u daně dědické a darovací od „příbuzenských“ skupin se sazbou progresivní.

Notářský poplatek se původně platil (vedle darování a dědictví) z převodu nemovitostí a to z nemovitého majetku, který byl v osobním nebo soukromém vlastnictví a úplatně se převáděl do vlastnictví jiných osob, přecházel prodejem nebo udělením příklepu v exekučním řízení, vyvlastněním nebo vydržením.

V případě, že úplatou byla kryta jen část ceny převedeného nemovitého majetku, platil se poplatek z převodu nemovitostí, jen byla-li vyšší než poplatek z darování. Poplatek z převodu nemovitostí se platil i tehdy, převáděla-li se nemovitost z osobního nebo soukromého vlastnictví do „socialistického“⁶⁵ vlastnictví převážně úplatně.

Poplatníky notářského poplatku byli rukou společnou a nerozdílnou nabyvatel, převodce a nabyvatelův právní nástupce ve vlastnictví převedené věci (její částí). To platilo obdobně také při převodu nemovitostí prodejem v exekučním řízení. Při převodu nemovitostí do socialistického vlastnictví byl poplatníkem převodce.

⁶⁴ Novela zákonem č. 322/1993 Sb. s účinností od 1.1.1994

⁶⁵ Socialistickým vlastnictvím je nutno chápat majetek státu

„Pro případ přechodu vlastnického práva k nemovitosti, udělením příklepu v exekučním řízení, při vyvlastnění nebo vydržení, poplatek platil nabyvatel a rukou společnou a nerozdílnou s ním právní nástupce ve vlastnictví převedené věci, pokud nabyvatelem nebyla socialistická právnická osoba.“⁶⁶

Sazba poplatku se v průběhu času měnila, byla tvořena od 6 % do 13 % ze základu poplatku, kterým byla zjištěná cena nemovitosti (úplata, dnes bychom spíše řekli kupní cena, za kterou byla nemovitost pořízena). Pro nabyvatele v blízkém příbuzenském poměru k převodci byla sazba stanovena od 1 % do 5 % základu poplatku. Pro nemovitosti v soukromém vlastnictví byla, z důvodu snahy tento typ vlastnictví znevýhodnit, sazba poplatku o 2 % , později o 3% vyšší.

6.3 Předmět daně z převodu nemovitosti

Samotný název této daně určuje, co je jejím předmětem. Jedná se o úplatné převody nebo přechody vlastnictví k nemovitostem, které se nacházejí na území ČR. Dani z převodu nemovitostí podléhají pouze nemovitosti, tedy stavby spojené se zemí pevnými základy a dále pak pozemky.

Právě úplatnost převodů tuto daň odlišuje od daně darovací a daně dědické. Rozhodujícím kritériem pro posouzení úplatnosti převodu, je nepochybně poskytnutí úplaty, za niž je třeba považovat veškerá finanční plnění dohodnutá mezi převodcem a nabyvatelem a sjednaná ke dni převodu vlastnického práva k nemovitosti, jakož i veškerá protiplnění, která nemusí být nutně vyjádřena v penězích. Převod nemovitosti na základě smlouvy o zajišťovacím převodu práva podle ustanovení § 553 OZ však není vyvažován žádným hodnotovým ekvivalentem ze strany nabyvatele a ani na straně převodce není převod motivován úmyslem poskytnout nabyvateli majetkový prospěch, a proto v současnosti není předmětem uvedené daně.⁶⁷ Tato úprava se ovšem do budoucna mění a to díky nejasnostem, které zdanění nemovitosti v rámci zajišťovacího práva provázely. Ve smyslu novely zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí zákonem č.261/2007 Sb., se s účinností od 1.ledna 2008 stává zajišťovací převod práva

⁶⁶ Přejato ze zprávy ústavně právního výboru k vládnímu návrhu zákona o notářských poplatcích In: http://fenrir.psp.cz/eknih/1954ns/tisky/t0137_00.htm

⁶⁷ K tomu též rozsudek Nejvyššího správního soudu sp.zn.7 Asf. 126/2005 ze dne 27.6.2006

k nemovitosti (na základě smlouvy o zajišťovacím převodu práva) předmětem daně z převodu nemovitosti.

„Předmětem daně z převodu nemovitostí je tedy převod či přechod vlastnictví k nemovitostem, včetně vypořádání podílového spoluvlastnictví a bezplatného zřízení věcného břemene“⁶⁸. Daňový režim, upravující zdaňování převodů bytů a nebytových prostor, je nutno odvodit od skutečnosti, jaký právní statut byty a nebytové prostory sledují. Byty a nebytové prostory lze dle ustanovení § 118 OZ považovat za věci v právním smyslu. Dle ustanovení § 125 OZ vlastnictví k bytům a nebytovým prostorům upravuje zvláštní zákon.⁶⁹ Dle tohoto zákona, není-li stanoveno jinak, práva a povinnosti vlastníků budov a práva a povinnosti spoluvlastníků domů a vlastníků jednotek⁷⁰ upravuje OZ. Za jednotku je považován byt, nebytový prostor nebo rozestavěný byt, nebo rozestavěný nebytový prostor, jako vymezená část domu ve smyslu zákona o vlastnictví bytů. Právní vztahy k jednotkám se tedy řídí, nestanoví-li zákon jinak, ustanoveními OZ a dalších předpisů, které se nemovitostí a práv s nimi spojených týkají. Byty a nebytové prostory, spojené se zemí pevným základem, lze tedy posuzovat jako nemovitosti. Tomuto tvrzení svědčí též ustanovení zákona o vlastnictví bytů, který neumožňuje nabýt vlastnické právo k bytu či nebytovému prostoru v objektu, který není nemovitostí.

Pro účely zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí je používána legislativní zkratka „nemovitost“, pod níž je nutno rozumět jak nemovitosti jako takové, tak i byty a nebytové prostory.

⁶⁸ Peková, J., Výklad ke zdanění prodeje nemovitostí in Daňové poradenství, 1996, č.13, str.3

⁶⁹ Zákon č.72/1994 Sb., kterým se upravují některé spoluvlastnické vztahy k budovám a některé vlastnické vztahy k bytům a nebytovým prostorům a doplňují některé zákony (zákon o vlastnictví bytů)

⁷⁰ § 3 zákona o vlastnictví bytů

6.4 Předmět daně při převodu vlastnického práva

Pro úplatný převod vlastnického práva k nemovitosti je typická smluvní podoba, kdy je převod uskutečněn na základě svobodné vůle obou převodních stran, tedy jak převodce (prodávajícího), tak nabyvatele (kupujícího). Zákon vyžaduje pro smlouvy o převodech nemovitostí obligatorně písemnou smlouvu, navíc okamžik nabytí vlastnického práva k nemovitosti podmiňuje vkladem do katastru nemovitostí⁷¹. K nabytí vlastnického práva k nemovitostem blíže v kapitole Vlastnictví nemovitostí.

Typickými smlouvami o úplatném převodu nemovitostí, jak již bylo několikrát zmíněno, jsou tedy smlouva kupní, směnná, smlouva o prodeji podniku (je-li do smlouvy o prodeji podniku zahrnut i prodej nemovitostí⁷²), ale například i převod vlastnictví k nemovitostem, k němuž došlo na základě postupní smlouvy⁷³ a další.

6.4.1 *Vypořádání obchodního podílu*

Za úplatný převod nemovitosti, který tak podléhá zdanění daní z převodu nemovitostí, je i případ vypořádacího podílu společníka obchodní společnosti (ve smyslu ustanovení § 61 odst.2 zákona č. 513/1991Sb., obchodního zákoníku, ve znění pozdějších předpisů), ve formě nemovitosti, která je jako vypořádací podíl společníku vydána při ukončení jeho účasti ve společnosti. Musí se však jednat o nemovitost, kterou společnost nabyla jiným způsobem, než jako vklad majetku téhož společníka do základního kapitálu dané společnosti.⁷⁴

⁷¹ viz OZ § 133 odst.2

⁷² Dle rozsudku Nejvyššího správního soudu sp.zn. 7 Afs 142/2006 ze dne 15.10.2007 je při převodu podniku na základě smlouvy o převodu podniku na podnik nahlíženo jako na celek a z daňového hlediska se v případě všech převáděných nemovitostí jedná o jeden převod.

⁷³ Dle rozsudku Městského soudu v Praze sp.zn.11 Ca 123/2004 je třeba považovat za úplatný převod nemovitostí podléhající daní z převodu nemovitostí (ve smyslu § 9 odst. 1 zákona ČNR č. 357/1992 Sb. , o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí), i tento druh převodu vlastnictví k nemovitostem, neboť postoupitel jako protihodnotu za nemovitost „získal“ hodnotu pohledávky (hodnotu částky, kterou postoupitel dlužil postoupníkovi)

⁷⁴ K tomu též rozsudek Nejvyššího správního soudu sp.zn. 7 Asf 3/2005 ze dne 27.07.2006

6.4.2 Převod směnnou smlouvou

V případě převodu vlastnických práv k nemovitostem na základě směnné smlouvy⁷⁵, tento převod podléhá zdanění daní z převodu nemovitostí ve smyslu § 9 odst.3 zákona č. 257/1992 Sb. V daném případě dochází k výměně věci za věc, přičemž platí, že se musí jednat o směnu, při níž ekvivalentem je jiná věc než peníze jako zákonné platidlo, tedy v tomto případě se jedná o nemovitost. Směnnou smlouvou se účastníci vzájemně zavazují, že odevzdají do vlastnictví druhému předmět směny – nemovitost - a že převezmou od něj do vlastnictví nemovitost jinou. Na daný smluvní vztah se přiměřeně užije ustanovení kupní smlouvy, dle kterých si smluvní strany směňují nemovitost za nemovitost a to tak, že každá ze stran je považována za stranu prodávající a zároveň za stranu kupující. Pro účely zákona o dani dědické, dani darovací a daní z převodu nemovitostí, se vzájemné převody považují za jeden převod a daň se vybírá z převodu té nemovitosti, která má vyšší hodnotu (resp. kde by daň z převodu, v případě samostatného převodu byla vyšší), v souladu s ustanovení § 9 odst.3 zákona. Poplatníky jsou v daném případě společně a nerozdílně strany směnné smlouvy.

6.4.3 Předmět daně z převodu nemovitostí při vypořádání spoluvlastnictví

Při zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví k nemovitostem, je předmětem daně z převodu nemovitostí úplatný převod nebo přechod podílu, nebo části podílu, o který se sníží hodnota podílu převodce, který měl před vypořádáním. Pokud spoluvlastníci zruší a vypořádají spoluvlastnictví k několika nemovitostem tak, že každý z nich bude nadále výlučným vlastníkem některé z těchto nemovitostí, přičemž hodnota nemovitostí každého z nich bude odpovídat hodnotě spoluvlastnických podílů, nepodléhá takové zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví dani z převodu nemovitostí [a to ani podle § 9 odst. 1 písm. a) a ani podle § 9 odst. 3 zákona ČNR č. 357/1992 Sb.].⁷⁶

⁷⁵ ve smyslu § 611 OZ

⁷⁶ K tomu blíže rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9.11.2006 Sp.zn.1 Asf 28/2006

6.4.4 Převod s následným odstoupením od smlouvy

Předmětem daně z převodu nemovitosti je též úplatný převod vlastnictví k nemovitostem v případech, kdy dojde následně k odstoupení od smlouvy a smlouva se tak od počátku ruší.⁷⁷ Odstoupit od již uzavřené smlouvy, dovoluje OZ v § 48, přičemž se musí jednat o smlouvu, která byla platně uzavřena. Jedná se o jednostranný právní úkon, kdy možnost od smlouvy odstoupit musí být zakotvena v příslušném ustanovení zákona, kterým se převod vlastnictví řídil, nebo musí být obsažena ve smluvním ujednání jako součást znění smlouvy. Odstoupením tedy dochází ke zrušení smlouvy a nutnosti vypořádání, bylo-li již mezi účastníky smlouvy na jejím základě plněno. Odstoupením od smlouvy (například pro nezaplacení kupní ceny kupujícím, byla-li možnost odstoupení pro tento případ ve smlouvě stanovena) se ruší jak obligační, tak i věcné právní účinky smlouvy o převodu nemovitostí. Účinkem odstoupení je zánik vlastnických práv nabyvatele přímo ze zákona, zaniká tedy právní titul, na jehož základě nabyl účastník smlouvy vlastnické právo a obnovuje se původní stav.⁷⁸ Následný zápis vlastnického práva do katastru nemovitostí má pouze deklaratorní účinky a provádí se záznamem.⁷⁹

V souvislosti se zdaněním převodu nemovitostí⁸⁰ pro případ odstoupení od smlouvy, jejímž předmětem byl úplatný převod vlastnického práva, vzniká poplatníkovi nárok na vrácení daně z převodu nemovitostí.⁸¹ Pro uplatnění žádosti na vrácení již zaplacené daně z převodu nemovitostí v tomto případě je daňový subjekt povinen požádat o prominutí této daně a to ve lhůtě 2 let ode dne vzniku právních účinků vkladu práva do katastru nemovitostí (pro případ, že se jedná o nemovitost, jež není předmětem evidence katastru nemovitostí, počíná stanovená lhůta běžet ode dne účinnosti smlouvy o převodu nemovitostí).

6.4.5 Věcná břemena jako předmět daně z převodu nemovitostí

„Z pohledu našeho právního řádu jsou věcná břemena upravena v OZ počínaje ust. § 151n a násl. Jsou upravena jakožto věcná práva k věci cizí a jejich osud je vždy spjat s nějakou

⁷⁷ § 9 odst.2 zákona č. 357/1992 Sb., dále k tomuto též: Bartoš, A. Odstoupení od kupní smlouvy o převodu nemovitostí, in Daňová a hospodářská kartotéka, 2000, sešit 4, s 46-48

⁷⁸ Rozsudek Krajského soudu v Brně, sp. zn. 35 Ca 45/94 – AN 6/95

⁷⁹ Zákon č. 265/1992 Sb., § 7 odst.1, ve znění pozdějších předpisů

⁸⁰ Na základě novely zákona č. 357/1992 Sb., zákonem č. 322/1993 Sb.

⁸¹ Zákon 357/1992 Sb., § 25 odst.3

konkrétní nemovitostí. Věcná břemena nikdy nelze spojovat s věcí movitou.⁸² Věcná břemena ve svém důsledku vždy znamenají omezení práva vlastníka dané nemovitosti (k omezení práv vlastníka věci více v kapitole 2.1 Vlastnické právo). Tím, že jsou věcná břemena upravena jako věcná práva, nejedná se o omezení vlastníka nemovitosti jen osobně, ale tato omezení přechází na každého dalšího nabyvatele nemovitosti dotčené věcným břemenem.

Právní úprava předvídá dva základní druhy věcných břemen - ve prospěch vlastníka konkrétní nemovitosti, tedy z tohoto věcného břemene je oprávněn každý vlastník určité nemovitosti, v případě změny v osobě vlastníka se tak mění současně i osoba oprávněného. V praxi se často jedná o věcné břemeno práva cesty přes pozemek, čerpání vody apod. Dále pak ve prospěch jiné osoby, tedy věcné břemeno slouží určité osobě, jen určitému oprávněnému, a proto není možné, aby oprávnění z věcného břemene přešlo na právního nástupce (což ale nevylučuje ukončit věcné břemeno pro jednoho oprávněného a zřídit je ve prospěch jiného oprávněného, nebo oprávněných z tohoto věcného břemene může být i více). Zpravidla se jedná o věcné břemeno doživotního (nebo časově omezeného) užívání nějaké nemovitosti, o peněžité plnění, o zajišťování služeb apod.

Věcná břemena jakožto věcná práva k věci cizí (výlučně k nemovité věci) jsou podrobeny z hlediska svého vzniku, zániku nebo změny práva stejnému režimu jako věci nemovité. Mohou tedy vznikat jen na základě písemné smlouvy, na základě závěti ve spojení s výsledky řízení o dědictví, schválenou dohodou dědiců, rozhodnutím příslušného orgánu nebo ze zákona. Vždy se zapisují do katastru nemovitostí na příslušný list vlastnictví, na němž je zapsána nemovitost, které se věcné břemeno týká - zapisují se formou vkladu, pokud jsou zřízena smluvně.

Z pohledu daňových dopadů je třeba zkoumat jednak dopady na dani z příjmů (viz dále v kapitole 7.1 Daně z příjmů), to však pouze v případech, kde je věcné břemeno sjednáno za úplatu a tato úplata se pak posuzuje jako příjem. A jednak z pohledu zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů. Podle posledně zmíněného právního předpisu se pak buď vyměřuje daň darovací - věcné břemeno je sjednáno samostatnou smlouvou a bezúplatně, nebo daň z převodu nemovitostí - věcné břemeno je sjednáno bezúplatně v rámci darovací smlouvy, kdy předmětem daru je nemovitost, k níž se toto věcné břemeno zřizuje. To vyplývá z ustanovení § 6 odst. 1 písm. b) zákona o trojdani (výhody plynoucí z věcného břemene se považují za jiný majetkový

⁸² Čermáková, H. Věcná břemena. In: Daně a právo v praxi. 2007, číslo 4, str.38

prospěch) a z ustanovení § 9 odst. 1 písm. b) zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí.

Jako poměrně logický krok, vzhledem k samotné podstatě věcného břemene, dochází v právní úpravě daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí s účinností od 1.ledna 2008 ke změně, kdy je zákonem č.261/2007 Sb., kterým se novelizuje zákon o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, zrušeno v § 8 dosavadní písmeno c) tedy vymezení věcného břemene jako předmětu daně z převodu nemovitostí, a je nahrazeno dosavadním písmenem d). Nadále tedy právní úprava zdanění věcného břemene v rámci „zákona o trojdani“ je pouze v rámci daně darovací, kde se rozšiřuje znění § 6 odst.1, písm.b) o větu: „Bylo-li současně s bezúplatným převodem nemovitosti též bezúplatně zřízeno právo odpovídající věcnému břemeni nebo právo, jehož obsahem je opětující se plnění obdobné věcnému břemeni, je takto zřízené právo předmětem daně darovací.“

6.4.6 *Předmět při přechodu vlastnického práva*

Předmětem daně z převodu nemovitostí jsou taktéž případy úplatných a bezúplatných přechodů vlastnického práva k nemovitostem, kde mezi typické patří nabytí nemovitosti výkonem soudního rozhodnutí, vydržením, nabytím v rámci exekuce, ve veřejné dražbě nebo v rámci konkursního řízení v případě konkursu či vyrovnání, případně též v případě zániku právnické osoby bez likvidace, nebo při rozdělení likvidačního zůstatku, jehož součástí je i nemovitost, dochází li ke zrušení právnické osoby s likvidací. Zvláštním případem je přechod vlastnického práva k nemovitosti vyvlastněním, jemuž věnuji zvláštní kapitolu své práce.

6.5 Poplatník daně z převodu nemovitostí

Daň z převodu nemovitosti, jak již bylo uvedeno dříve, je vybírána při úplatném převodu či přechodu (viz výše) vlastnictví k nemovitosti. Z pojmu „převod“ a „přechod“ lze dovodit, že alespoň jedna osoba vlastnictví pozbývá a zároveň alespoň jedna osoba vlastnictví nabývá. Převodem či přechodem je tedy nutné rozumět změnu v osobě vlastníka. Z možných alternativ stanovení poplatníka vyplývá, že jím může být převodce, nabyvatel nebo oba. Budu se tedy podrobně zabývat jednotlivými případy převodů vlastnictví

k nemovitostem v závislosti na tom, jak k nim dochází a tedy kdo je dle zákona poplatníkem.

Poplatníkem daně je nejčastěji převodce (prodávající) a nabyvatel (kupující) je ručitelem. K této kombinaci dochází ve všech případech, kdy je právním titulem nabytí nemovitosti kupní smlouva tak, jak je upravena v § 588 a násl. OZ. Kupní smlouva a znalecký posudek o ceně nemovitosti⁸³ je nedílnou součástí daňového příznání k dani z převodu nemovitosti. Mimo kupní smlouvy pak existují ještě další smlouvy týkající se převodu nemovitosti, jimiž jsou smlouva o prodeji podniku⁸⁴ a smlouva o koupi najaté věci⁸⁵. Složitější je případ, kdy k nabytí nemovitosti dochází na základě zástavní smlouvy⁸⁶, resp. v okamžiku, kdy dochází k realizaci uspokojení ze zástavy, kterou byla nemovitost. Půjde-li o realizaci zástavního práva uspokojením ze zástavy, zástavní věřitel buďto převede nemovitost na zástavního věřitele (event. na jinou osobu) a stane se poplatníkem daně z nemovitosti, nebo se zástavní věřitel domáhá uplatnění svého práva při výkonu rozhodnutí prodejem nemovitosti u soudu. Poplatníkem daně z převodu nemovitosti potom bude nabyvatel nemovitosti (viz dále).

Ručitelem v případě převodu vlastnického práva kupní, či obdobnou smlouvou je nabyvatel, tedy kupující ve smyslu ustanovení § 8 odst.1 písm.a) zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. Akcesorický ručitelství závazek vzniká přímo ze zákona⁸⁷ a je tak speciálním ustanovením k OZ. Ručitel se stává povinným k placení daně z převodu nemovitosti v případě, že převodce v řádné lhůtě svoji povinnost nesplní. Institut ručitele tak, jak je v současné právní úpravě definován, je v praxi značně problematický a de lege ferenda by bylo dobré jej upravit. K tomu více v závěru mé práce.

Nabyvatel (kupující) je poplatníkem daně z převodu nemovitostí při výkonu rozhodnutí, vyvlastnění, konkurzu nebo vyrovnání či v případě vydržení, jak stanovuje § 8 odst.1 písm.b) zákona č. 357/1992 Sb., dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí..

Nabytí nemovitosti v rámci vypořádání konkursní podstaty se řídí zákonem č. 328/1991 Sb., o konkursu a vyrovnání, kdy konkursní podstatu lze zpeněžit veřejnou dražbou věcí a

⁸³ Zákon č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů (zákon o oceňování majetku), ve znění pozdějších předpisů

⁸⁴ Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, § 476-488a

⁸⁵ Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, § 489-496

⁸⁶ Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, § 152-174

⁸⁷ K tomu též rozsudek Krajského soudu Hradce Králové sp.zn. Ca 130/2003 ze dne 20.10.2004

jiných penězi ocenitelných majetkových hodnot, soudním výkonem rozhodnutí nebo jejich prodejem mimo dražbu.⁸⁸

Dalším případem, kdy poplatníkem daně z převodu nemovitostí je nabyvatel, je vydržení⁸⁹. V tomto případě postačí záznam v katastru nemovitostí, který deklaruje již existující právo. Povinností poplatníka v případě vydržení je obstarání znaleckého cenění nemovitosti pro výpočet základu daně (viz dále).

Poměrně složitá je úprava při vyvlastnění, které proto věnuji samostatnou kapitolu.

V případě zřízení věcného břemene je poplatníkem oprávněný z věcného břemene⁹⁰, záleží však na formě, v jaké je věcné břemeno zřizováno, například pokud je věcné břemeno nebo jiné plnění, obdobné věcnému břemenu, sjednáno při darování nemovitosti ve prospěch dárce nemovitosti, je poplatníkem tento dárce. Vzhledem k zaměření své práce na úplatné převody nemovitostí, a novele „zákona o trojdani“ zákonem č.261/2007 Sb., který zařazení zdanění věcného břemene daní z převodu nemovitostí s účinností od 1. ledna 2008 ruší, se však tímto tématem nebudu nadále zabývat.

Jedná-li se o výměnu nemovitostí (k výměně blíže v kapitole 3.3.2 Nabývání vlastnictví k nemovitostem - směnná smlouva), tedy ke směně nemovitosti za jinou nemovitost, jsou poplatníkem solidárně oba (všichni) účastníci smlouvy společně a nerozdílně. Pokud tedy jeden z těchto poplatníků zaplatí celou daň, povinnost ostatních tím zaniká. Trvá však jeho právo požadovat poměrnou část od ostatních.

Jde-li o převod nebo přechod vlastnictví k nemovitosti ze společného jmění manželů nebo do společného jmění manželů, je každý z manželů samostatným poplatníkem a jejich podíly jsou stejné. V případě podílových spoluvlastníků je každý spoluvlastník samostatným poplatníkem a platí daň podle velikosti svého podílu ve smyslu ustanovení § 8 odst.2 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí.

6.6 Základ daně

Změnou oproti úpravě platné do 31.12.1993 je jiné vymezení základu daně z převodu nemovitostí⁹¹. Zákonem č. 332/1993 Sb., který nabyl účinnosti dnem 1.1.1994 došlo k

⁸⁸ Zákon č. 328/1991 Sb., o konkursu a vyrovnání, § 27-29

⁸⁹ Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, § 134

⁹⁰ Zákon č. 357/1992 Sb., § 8 odst.1 písm.c)

⁹¹ Došlo k ní na základě novely zákona č. 357/1992 Sb., zákonem č. 322/1993 Sb.

rozsáhlé a závažné novelizaci zák. ČNR č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí.

Podle původní úpravy byla základem daně cena nemovitosti, zjištěná podle cenových předpisů, platná v den nabytí nemovitosti, popřípadě část ceny zjištěné, připadající na zčásti úplatný převod (byla-li nemovitost převedena za cenu nižší, než stanovenou znaleckým posudkem dle platných cenových předpisů). Pokud se smluvní strany dohodly na ceně nižší, byl rozdíl mezi cenou zjištěnou a cenou dohodnutou podrobován dani darovací, která ve třetí skupině (ostatní fyzické osoby a právnické osoby) činí 7 až 40 %. Proto byla stanovena jako základ daně cena zjištěná podle cenových předpisů i v případech, je-li cena nemovitosti sjednaná dohodou nižší než cena zjištěná. Rozdíl cen tak nepodléhá dani darovací, jako tomu bylo do zmiňované novely. Je-li však cena sjednaná vyšší než cena zjištěná, je základem daně cena sjednaná.⁹²

Základem daně je tedy v souladu se zněním § 10 odst. 1 písm.a-j:

- cena zjištěná podle zákona o oceňování majetku⁹³ platná v den nabytí nemovitosti,
- v případě vydržení cena zjištěná podle zákona o oceňování majetku, platná v den sepsání osvědčení o vydržení ve formě notářského zápisu nebo právní moci rozhodnutí soudu o vydržení,
- cena bezúplatně zřízeného věcného břemene nebo jiného plnění obdobného věcnému břemeni,
- cena zjištěná podle zákona o oceňování majetku platná v den nabytí nemovitosti na základě smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí najaté věci nebo na základě smlouvy o zajišťovacím převodu práva,
- v případě vydražení nemovitosti při výkonu rozhodnutí, při exekuci nebo ve veřejné dražbě cena dosažená vydražením,
- cena sjednaná, jde-li o převod nemovitosti z vlastnictví územního samosprávného celku,

⁹² Svoboda, Z., Změny v dani dědické, dani darovací a dani z převodu in Daňová a hospodářská kartotéka, nemovitostí, rok 1994, číslo 2

⁹³ Zákon č. 151/1997Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů (zákon o oceňování majetku)

- v případě zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví soudem, náhrada určená soudem nebo podíl na výtěžku z prodeje nemovitosti určený soudem,
- v případě zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví dohodou, rozdíl ceny zjištěné dle zákona o oceňování majetku před zrušením a vypořádáním podílového spoluvlastnictví a po zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví,
- v případě vkladu nemovitosti do společnosti s ručením omezeným nebo do akciové společnosti, hodnota určená posudkem znalce podle obchodního zákoníku⁹⁴,
- v případě vyvlastnění výše náhrady za vyvlastnění stanovená v rozhodnutí úřadu, který provádí vyvlastnění

6.7 Sazba daně z převodu nemovitostí

I stanovení sazby této daně poznamenala výše zmiňovaná novela zákona 357/1992 Sb. zákonem č. 332/1993 Sb., s účinností dnem 1.1.1994.

Nejvýznamnější změna v oblasti sazby daně, spočívala ve změně sazby z do té doby stanovené progresivní na sazbu lineární⁹⁵, neboli zatímco v úpravě před novelou byly u osob I. a II. skupiny poplatníků sazby stejné u všech tří daní (přičemž pro I. skupinu byly podstatně příznivější) a jen u III. skupiny poplatníků byly sazby odlišeny pro daně z převodu nemovitostí (pro poplatníka příznivější) a pro daně z dědictví a z darování (pro poplatníka méně příznivé), v současné úpravě je naopak jednotná sazba pro všechny skupiny poplatníků u daně z převodu nemovitostí (3 % ze základu daně⁹⁶), zatímco u daní dědické a darovací jsou sazby pro každou skupinu poplatníků odlišné (nejpříznivější jsou pro I. skupinu, nejméně příznivé pro III. skupinu poplatníků.⁹⁷

⁹⁴ Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů § 59

⁹⁵ Hrušínská, E., in Právo a podnikání 1994, č.5, str.26

⁹⁶ Novela zákonem 420/2003 Sb.

⁹⁷ Podrobněji ke změnám zákona 357/1992Sb.: Mokry, A. in Bulletin advokacie, 1994, číslo 4, str.9

6.8 Souvislost daně z převodu nemovitostí s vyvlastněním

Ve vztahu k dani z převodu nemovitostí, je postup zástupců státu, v jejichž prospěch se nejčastěji vyvlastňuje, specifický hned v několika rovinách. Vzhledem k faktu, že vyvlastnění je krajní prostředek omezení vlastnického práva, dochází nejprve k jednání mezi státem, zastoupeným konkrétním orgánem, organizační složkou státu apod. a majitelem předmětné nemovitosti o prodeji, směně nebo jiných dohodách o změně vlastnictví k nemovitosti. V případě souhlasu majitele nemovitosti s prodejem, resp. směnou, dochází k prodeji nemovitosti a poplatníkem daně z převodu nemovitosti se stává prodávající⁹⁸. Pokud k souhlasu nedojde a nabývá nemovitost na základě vyvlastňovacího řízení stát, je tento převod osvobozen od daně z převodu a poplatníkovi povinnost platit nevzniká. Má ale povinnost podat místně příslušnému správci daně přiznání k dani z převodu nemovitostí, nejpozději do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, kdy došlo k rozhodným skutečnostem⁹⁹. V tomto daňovém přiznání uplatní nárok na osvobození od daně z převodu nemovitostí.

Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí byl s účinností od 1. 1. 2007 novelizován zákonem č. 186/2006 Sb., o změně některých zákonů souvisejících s přijetím stavebního zákona a zákona o vyvlastnění, což v dané souvislosti ovlivňuje jeho výklad.

Novela navazuje na nový zákon č. 184/2006 Sb., o odnětí nebo omezení vlastnického práva k pozemku nebo ke stavbě (zákon o vyvlastnění). Upravuje dopady zákona o vyvlastnění do zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. Současně mění ustanovení § 25 odst. 3 zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí (prominutí daně finančním ředitelstvím při odstoupení od smlouvy nebo vrácení daru pro vady) a zavádí do něj výše popsaný institut vyvlastnění. Do znění § 9 se za odstavec 3 vkládá nový odstavec 4, který zní: *Přechází-li na základě rozhodnutí úřadu, který provádí vyvlastnění, vlastnické právo k vyvlastňované nemovitosti a současně k nemovitosti poskytované místo náhrady v penězích, považují se tyto přechody za jeden přechod a daň se vybere z přechodu nemovitosti z vlastnictví vyvlastňovaného.*“

⁹⁸Zákon č. 357/1992 Sb., §8 odst.1, písm.a)

⁹⁹Zákon č. 357/1992 Sb., § 21

Toto ustanovení je nutné chápat v souvislostech. Daň se sice vybere z přechodu nemovitosti z vlastnictví vyvlastňovaného, ale plátcem daně není vyvlastňovaný jako převodce, nýbrž nabyvatel; viz ustanovení § 8 odst. 1 písm. b) zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí.

V případě, že výši náhrady za vyvlastnění stanoví úřad, který provádí vyvlastnění, je základem daně z převodu nemovitostí tato stanovená výše náhrady, v souladu s ustanovením § 10 odst. 1 písm. j) zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí.

6.9 Osвобоzení od daně

Zákon uvádí poměrně rozsáhlý výčet případů, ve kterých dochází k osvobození převodu nemovitosti od daňové povinnosti. V této kapitole své práce se proto zmíním jen o nejpodstatnějších či nejčastějších případech, které souvisí s úplatnými převody nemovitostí.

Od daně z převodu nemovitostí jsou osvobozeny úplatné převody a přechody vlastnictví k nemovitostem z vlastnictví i do vlastnictví České republiky, stejně jako osvobození v případě převodu nebo přechodu vlastnictví k nemovitostem z vlastnictví ČR, hospodaří-li s majetkem organizační složky státu, kancelář Poslanecké sněmovny, Senátu, státní příspěvkové organizace nebo státní fondy. Tato úprava byla přijata v návaznosti na zákon č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích, ve znění pozdějších předpisů.

Stejný právní režim v oblasti osvobození sledují též převody a přechody vlastnictví k nemovitostem při likvidaci státních podniků, akciových společností s plnou majetkovou účastí státu nebo Pozemkového fondu České republiky a společností s ručením omezeným, s plnou majetkovou účastí státu, převody a přechody vlastnictví k nemovitostem akciových společností s plnou majetkovou účastí státu uskutečněné podle rozhodnutí valné hromady a schválené vládou České republiky.

Taktéž jsou osvobozeny transfery majetku obcí, resp. převody z vlastnictví obcí do vlastnictví dobrovolných svazků obcí.

Ve snaze zvýhodnit obecně prospěšná sdružení a instituce, jsou osvobozeny též převody a přechody vlastnictví k nemovitostem mezi zřizovateli veřejných výzkumných institucí a veřejnými výzkumnými institucemi nebo mezi zřizovateli veřejných neziskových ústavních zdravotnických zařízení a veřejnými neziskovými ústavními zdravotnickými zařízeními.

Rozsáhlou oblast osvobození tvoří nemovitý majetek transferovaný v rámci privatizace, což jsou převody a přechody vlastnictví k majetku z Pozemkového fondu České republiky na nabyvatele, na základě rozhodnutí o privatizaci¹⁰⁰ a při převodu zemědělských a lesních pozemků z vlastnictví státu¹⁰¹

Obsahově rozsáhlá je právní úprava osvobození v případě, kdy je nemovitý majetek vkládán do základního kapitálu obchodní společnosti¹⁰². Dané oblasti se věnují trochu podrobněji, neboť v praxi se tento případ osvobození vyskytuje poměrně běžně. Je-li, tedy vkladem do základního kapitálu nemovitost, je tento vklad od daně z převodu nemovitostí osvobozen. Osvobození se neuplatní, jestliže do pěti let od vložení vkladu zanikne účast společníka obchodní společnosti nebo člena v družstvu (dále jen "společník"), s výjimkou případu úmrtí společníka, a nemovitost není společníku vrácena¹⁰³. Po dobu těchto pěti let neběží lhůta pro vyměření daně. Zánik účasti ve společnosti nebo členství v družstvu do pěti let od vložení nemovitosti jako vkladu je společník povinen oznámit do 30 dnů ode dne zániku účasti nebo členství místně příslušnému správci daně; součástí tohoto oznámení je i sdělení o způsobu vypořádání ve smyslu § 20 odst.6 písm.e) zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí.

Jestliže by prostředky, vložené společníkem ve formě nemovitého majetku, byly vloženy do základního jmění společnosti, uplatnilo by se výše zmíněné osvobození uvedené v ustanovení v § 20 odst. 6 písm. e) zákon o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. Byl-li by však nemovitý majetek vložen mimo základní jmění společnosti, jednalo by se o úplatný převod nemovitosti, za který společnost poskytne protiplnění např. ve formě zvýšení podílu společníka na čistém obchodním jmění společnosti, který je

¹⁰⁰ Zákon č. 92/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů. Zákon ČNR č. 171/1991 Sb., o působnosti orgánů České republiky ve věcech převodů majetku státu na jiné osoby a o Fondu národního majetku České republiky, ve znění pozdějších předpisů. Zákon ČNR č. 569/1991 Sb., o Pozemkovém fondu České republiky.

¹⁰¹ Např. zákon č. 95/1999 Sb., o podmínkách převodu zemědělských a lesních pozemků z vlastnictví státu na jiné osoby a o změně zákona č. 569/1991 Sb., o Pozemkovém fondu České republiky, ve znění pozdějších předpisů, a zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁰² § 58 a n. zákona 513/1991 Sb., obchodní zákoník ve znění pozdějších předpisů

¹⁰³ Toto svým rozsudkem potvrdil například i Krajský soud v Ústí nad Labem, sp.zn.Ca 49/2004 ze dne 19.1.2006

předmětem daně z převodu nemovitostí¹⁰⁴. Pokud by však ze společenské či jiné smlouvy vyplynul úmysl společníka společnost bezúplatně obohatit, byl by tento úkon předmětem daně darovací.

Od daně z převodu nemovitostí je v neposlední řadě osvobozen první úplatný převod nebo přechod vlastnictví ke stavbě, která je novou stavbou, na niž bylo vydáno pravomocné kolaudační rozhodnutí, nebo je dokončenou novou stavbou nebo rozestavěnou novou stavbou a stavba nebyla dosud užívána, s výjimkou zkušebního provozu¹⁰⁵ jestliže převodcem je fyzická či právnická osoba a převod stavby je prováděn v souvislosti s jejich podnikatelskou činností, kterou je výstavba nebo prodej staveb a bytů, nebo jejich předmětem činnosti je výstavba nebo prodej staveb a bytů, anebo je-li převodcem obec.

6.10 Prominutí daně

Zatímco osvobození od daně stanovuje případy, kdy je poplatník zproštěn povinnosti zaplatit daň, která by mu jinak vznikla, je prominutí daně mimořádným opravným prostředkem, který je upraven obecně v ustanovení § 55a zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů a dále pak v zákonu č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí v ustanovení § 25 odst. 3 a 4, kdy daň může prominout Finanční ředitelství, nebo Ministerstvo financí ČR na žádost daňového subjektu, nebo na základě podnětu ručitele z moci úřední. Daň z převodu nemovitostí nebo daň darovací promine v případě odstoupení od smlouvy, vrácení daru pro vady, nebo zrušení rozhodnutí o vyvlastnění, pokud k nim dojde ve lhůtě 3 let:

- ode dne vzniku právních účinků vkladu práva do katastru nemovitostí
- ode dne nabytí účinnosti smlouvy o úplatném či bezúplatném převodu nemovitostí, které nejsou předmětem evidence v katastru nemovitostí,

¹⁰⁴ K této problematice například viz rozsudek Nejvyššího správního soudu sp.zn. 7 Afs 142/2006 ze dne 15.10.2007

¹⁰⁵ Z rozsudku Krajského soudu v Ostravě, sp.zn. 22 Ca 154/2006 ze dne 8.6.2006 : „Smyslem ustanovení § 20 odst. 7 písm. a) zák. č. 357/1992 Sb. je motivovat investory ve stavebnictví a realitní společnosti k převodu nově vzniklých staveb a podněcovat tak trh s nemovitostmi. První úplatný převod se osvobozuje i přesto, že jím strany dosáhly svých ekonomických cílů a převodce z něj má majetkový prospěch. Ačkoliv byla zaplacená kupní cena, jejíž část by bylo možno čerpat coby daň z převodu nemovitostí, stát se této možnosti zříká, neboť důležitější než příjem plynoucí z takových převodů je pro něj zájem na oživení ekonomiky v oblasti stavebnictví a realit. Účelem osvobození od daně je zprostit investora, který poprvé převádí nově vzniklou nemovitost na jiného, daňové zátěže a umožnit mu tak, aby mohl co nejvíce prostředků získaných prodejem opět investovat do výstavby a trhu s nemovitostmi.

- ode dne nabytí právní moci rozhodnutí o vyvlastnění
- a poplatník či ručitel požádá o prominutí daně do 3 let ode dne od uvedených skutečností.

Ministerstvo financí České republiky může na žádost daňového subjektu nebo z moci úřední, a to i k podnětu ručitele, daň zcela nebo částečně prominout při řešení důsledků živelních pohrom a jiných mimořádných hromadných událostí z důvodu odstranění tvrdosti (§ 25 odst.4 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí).

6.11 Placení daně z převodu nemovitostí

Úplatný převod vlastnictví k nemovitostem je předmětem daně z převodu nemovitostí, podle ustanovení § 9 odst. 1 písm. a) o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

Poplatníkem daně z převodu nemovitostí, tedy osobou, které vzniká daňová povinnost, je podle ustanovení § 8 odst. 1 písm. a) zákona převodce (prodávající). Viz kapitola 6.5 Poplatník daně z převodu nemovitostí.

Poplatník je povinen podat místně příslušnému správci daně přiznání k dani z převodu nemovitostí, a to nejpozději do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, v němž byl zapsán vklad práva do katastru nemovitostí v němž:

- byl zapsán vklad práva do katastru nemovitostí,
- nabyla účinnosti smlouva o úplatném převodu vlastnictví k nemovitosti, která není evidována v katastru nemovitostí,
- bylo vydáno potvrzení o nabytí vlastnictví k vydražené nemovitosti ve veřejné dražbě nebo nabylo právní moci rozhodnutí o příklepu a bylo zapláceno nejvyšší podání při výkonu rozhodnutí nebo exekuci,
- nabylo právní moci rozhodnutí nebo byla daňovému subjektu doručena jiná listina, kterými se potvrzují nebo osvědčují vlastnické vztahy k nemovitosti.

Když např. katastrální úřad zapsal vklad práva 15. září 2007, je poplatník povinen podat daňové přiznání do 31. 12. 2007. Místně příslušným správcem daně je finanční úřad v obvodu jehož územní působnosti se nachází nemovitost, která je převáděna kupní smlouvou¹⁰⁶.

Spolu s daňovým přiznáním je třeba jako přílohu odevzdat též ověřený opis nebo ověřenou kopii kupní smlouvy a znalecký posudek o ceně zjištěné podle zvláštního právního předpisu (§ 21 odst. 3 zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí).

V daňovém přiznání k dani z převodu nemovitostí je poplatník povinen daň z převodu nemovitostí si sám vypočítat a ve lhůtě pro podání daňového přiznání daň z převodu nemovitostí na účet místně příslušného správce daně uhradit (§ 18 odst. 2 zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí).

Základ daně z převodu nemovitostí se stanoví porovnáním ceny kupní, tj. ceny, za kterou je nemovitost prodávána, s cenou zjištěnou stanovenou znaleckým posudkem. Základem je ta cena, která je vyšší (§ 10 písm. a) zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí) zaokrouhlená na celé stokoruny nahoru (§ 17 zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí).

Např. Cena zjištěná nemovitosti činí 1 200 000,- Kč, kupní cena 1 357 680,- Kč. Základem daně z převodu nemovitostí bude kupní cena, protože je vyšší a po zaokrouhlení bude základ daně 1 357 700,- Kč. Sazba daně z převodu nemovitostí činí 3 % ze základu daně (§ 15 zákona). To znamená, že při základu daně 1 357 700,- Kč bude daň z převodu nemovitostí činit 40 731,- Kč ($1\,357\,700/100 \cdot 3 = 40\,731$).

¹⁰⁶ Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, § 4 odst. 8

7 Daň z příjmu a DPH

Problematika zdaňování úplatných převodů nemovitostí se promítá mimo samotný zákon o převodu nemovitostí i do některých dalších právních daňových předpisů. Zejména se jedná o daně z příjmů a daně z přidané hodnoty, kterým se proto stručně věnuji v následujících kapitolách.

7.1 Daň z příjmu

Právní úprava zdaňování příjmů z prodeje nemovitostí je upravena zákonem č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z příjmů“).

Daně z příjmů jsou přímé daně důchodového typu. Zákon o dani z příjmu rozlišuje z hlediska daňového subjektu mezi zdaněním příjmů fyzických a právnických osob (viz dále).

Na rozdíl od daní z převodu nemovitostí, kde není pro vznik daňové povinnosti rozhodující, zda poplatník získal převodem nějaký výnos, je tento fakt pro daně z příjmu klíčový. Zaplacená daň z převodu nemovitostí v tomto případě tvoří odčitatelnou položku od základu daně z příjmu.

Kupní cena nemovitosti je příjmem prodávajícího. Pro aplikace daně z příjmu je však nutné rozlišit zdanění u fyzických a právnických osob.

7.1.1 *Poplatník daně z příjmu fyzických osob*

Zákon o daních z příjmu poplatníky nejen že rozděluje na fyzické a právnické osoby, kdy fyzické osoby dále dělí na poplatníky, kteří mají na území České republiky trvalé bydliště, či se zde obvykle zdržují ve smyslu ustanovení § 2 odst.2 zákona o daních z příjmu¹⁰⁷ (tzv. rezidenti). Tito poplatníci mají daňovou povinnost, která se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky, tak i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí.

¹⁰⁷ Poplatníky obvykle se zdržujícími na území České republiky jsou ti, kteří zde pobývají alespoň 183 dnů v příslušném kalendářním roce, a to souvisle nebo v několika obdobích; do lhůty 183 dnů se započítává každý započatý den pobytu. Bydlištěm na území České republiky se pro účely tohoto zákona rozumí místo, kde má poplatník stálý byt za okolností, z nichž lze usuzovat na jeho úmysl trvale se v tomto bytě zdržovat.

Druhou skupinu poplatníků - fyzických osob - tvoří poplatníci, kteří na území České republiky trvalý pobyt nemají, obvykle se zde nezdržují, dále kteří se na území České republiky zdržují pouze za účelem studia nebo léčení, nebo ti, o nichž to stanoví mezinárodní smlouvy (tzv. nerezidenti). Tito mají daňovou povinnost, která se vztahuje jen na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky.

Z hlediska příjmů plynoucích z převodů nemovitostí, bytů a nebytových prostor, se za příjmy ze zdrojů na území České republiky považují příjmy z prodeje nemovitostí, ležících na území České republiky a převodů práv s nimi souvisejících. Příjmy plynoucí z nemovitostí ležících mimo území České republiky tvoří příjmy ze zdrojů v zahraničí.

7.1.2 Předmět daně z příjmů fyzických osob

Předmětem daně z příjmu fyzické osoby je příjem z prodeje vlastní nemovitosti. Lze sem zahrnout příjmy z prodeje nemovitostí, bytů a nebytových prostor, stejně jako spoluvlastnických podílů k těmto nemovitostem, jedná-li se o úplatný převod k nim¹⁰⁸. Příjmy manželů z prodeje nemovitosti ze společného jmění manželů se zdaňují jen u jednoho z nich (jednalo-li se však o prodej nemovitosti ze společného jmění manželů, která byla zahrnuta do obchodního majetku jednoho z manželů, je zdaňován příjem z jejího prodeje u toho z manželů, do jehož vhodného majetku náležela). Pro prodej nemovitosti z podílového spoluvlastnictví platí, že pro výpočet se vychází velikosti podílů jednotlivých spoluvlastníků.

7.1.3 Základ daně z příjmu

Příjmy z prodeje vstupují do dílčího základu daně tzv. ostatních příjmů, snížené o výdaje vynaložené na dosažení tohoto příjmu.

Příjmy z prodeje nemovitosti, bytu či nebytového prostoru jsou tedy dílčím základem daně, který se dále snižuje o výdaje, prokazatelně vynaložené na jeho dosažení ve smyslu § 5 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Těmito výdaji jsou například veškeré výdaje bezprostředně související s prodejem nemovitosti (náklady vynaložené na odhad nemovitosti, sepsání kupní smlouvy, atd...), zejména ale pak zaplacená daň z převodu nemovitosti a to i v případě, že tato daň je uhrazena ručitelem místo převodce nemovitosti,

¹⁰⁸ Tzv. ostatní příjmy ve smyslu § 10 odst.1 písm.b) zákona o daních z příjmu

i když byla uhrazena v jiném zdaňovacím období než v tom, ve kterém příjem z prodeje poplatníkovi plynul.¹⁰⁹

7.1.4 Sazba daně

Sazba daně z příjmu fyzických osob je sazbou progresivní, která je odvislá od souhrnu dílčích základů daně, ještě sníženého o nezdanitelnou část základu daně a o odčitatelné položky od základu daně zaokrouhlené na celá sta dolů, přičemž činí nejméně 12% a nejvýše 32% ze základu daně.

7.1.5 Osvobození od daní z příjmů v souvislosti s prodejem nemovitostí

Celková problematika osvobození v rámci daní z příjmů je poměrně obsáhlá, pokusím se však jen velice stručně vystihnout základní případy osvobození, k nimž v praxi dochází nejčastěji v souvislosti s převodem nemovitostí.

K osvobození od placení daně z příjmu dochází v případě úplatného převodu rodinného domu, bytu, včetně podílu na společných částech domu nebo spoluvlastnického podílu, včetně souvisejícího pozemku, na základě kupní, nebo jiné smlouvy, a to v případě, že v něm měl prodávající trvalé bydliště nejméně dva roky před prodejem, bezprostředně před prodejem, anebo pokud použije získané prostředky bezprostředně na uspokojení bytové potřeby ve smyslu ustanovení §4 odst.1 písm.a) zákona č. 586/1992 Sb., zákona o daních z příjmů, anebo přesáhne-li doba mezi prodejem a nabytím dobu pěti let¹¹⁰ ve smyslu ustanovení §4 odst. 1 písm.b) 586/1992 Sb., zákona o daních z příjmů. Toto osvobození však platí jen pro nemovitosti, nespádající pod režim §4 odst.1 písm.a) zákona č. 586/1992Sb., zákona o daních z příjmů (v praxi se nejčastěji jedná o prodej rekreačních chat a chalup, nebytových prostor, parcel, garáží a obdobných nemovitostí) a v daných případech pak není rozhodující, zda zde poplatník měl či neměl před prodejem trvalé bydliště.

Osvobození se nevztahuje na příjmy z prodeje bytu nebo domu, pokud je nebo byl zahrnut do obchodního majetku, a to do 2 let od jeho vyřazení z obchodního majetku. Osvobození se dále nevztahuje na příjmy, které plynou poplatníkovi z budoucího prodeje rodinného

¹⁰⁹ Kořínek, M., Daň z převodu nemovitosti jako daňový výdaj, in *Daně a právo v praxi*, roč..9, číslo 11, str. 21

¹¹⁰ Toto pětileté období bylo zavedeno pro zamezení spekulací s pozemky

domu, bytu, včetně podílu na společných částech domu nebo spoluvlastnického podílu na tomto majetku, včetně souvisejícího pozemku, uskutečněného v době do 2 let od nabytí, a z budoucího prodeje rodinného domu, bytu, včetně podílu na společných částech domu nebo spoluvlastnického podílu na tomto majetku, včetně souvisejících pozemků, uskutečněného v době do 2 let od jeho vyřazení z obchodního majetku, i když kupní smlouva bude uzavřena až po 2 letech od nabytí nebo po 2 letech od vyřazení z obchodního majetku.

7.1.6 Daň z příjmu právnických osob

U právnických osob jsou předmětem daně výnosy z nakládání s veškerým majetkem, tedy i s nemovitým. Základem daně je hospodářský výsledek, který zohledňuje jak příjmy v souvislosti s prodejem nemovitostí, tak výdaje. Uznaným výdajem je zůstatková cena jen do výše příjmu z prodeje.

Ustanovení § 2 zákona o daních z příjmu, dělicí poplatníky na rezidenty a nerezidenty, platí analogicky i na právnické osoby. Poplatníci, kteří mají na území České republiky své sídlo, mají daňovou povinnost, která se vztahuje na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky, stejně jako na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí. Poplatníci „nerezidenti“ mají daňovou povinnost vztahující se pouze ke zdrojům na území České republiky.

Předmětem daně jsou příjmy (výnosy) z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem právnické osoby, nestanoví-li zákon o dani z příjmu jinak (§ 18 odst.1 zákona o daních z příjmů). Za příjmy je nutno považovat u právnických osob peněžní i nepeněžní plnění, v souvislosti s převodem nemovitostí tedy jak úplatné, tak i bezúplatné dispozice s nemovitostmi. I pro právnické osoby platí čtná osvobození, ve vazbě na nemovitosti se jedná zejména o příjmy plynoucí z pronájmů. Sazba daně je pak lineární a v současnosti činí 24 %. Tato sazba daně se vztahuje na základ daně snížený o položky podle § 34 a § 20 odst. 7 a 8, který se zaokrouhluje na celé tisícikoruny dolů. Odchylná sazba daně platí pro investiční, podílové a penzijní fondy, kdy činí 5% ze základu daně, pokud zákon nestanoví jinak.

7.2 *Daň z přidané hodnoty*

Právní úprava daně z přidané hodnoty je upravena zákonem č. 235/2004 Sb. ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“). Jedná se o daň typově neutrální, neboť se vztahuje na všechny podnikatelské aktivity (s výjimkou osvobozených aktivit) a na všechny podnikatelské subjekty¹¹¹ (s výjimkou osvobozených) a uplatňuje se na zboží, nemovitosti a služby za podmínek stanovených zákonem.

Právní úprava dle zákona o DPH je poměrně obsáhlá, budu se tedy nadále věnovat pouze souvislostem s úplatným převodem nemovitostí.

7.2.1 *Předmět daně z přidané hodnoty*

V souvislosti s převody nemovitostí je předmětem DPH dle ustanovení § 2 odst.1 písm.a) zákona o DPH dodání zboží nebo převod nemovitostí, anebo přechod nemovitosti v dražbě (dále jen "převod nemovitosti") za úplatu, osobou povinnou k dani¹¹² (viz dále) v rámci uskutečňování ekonomické činnosti, s místem plnění v České republice.

Zákon dává přednost tzv. ekonomickému vlastnictví před skutečným vlastnictvím, tedy tehdy, pokud je použita odkladná podmínka vlastnictví, např. že vlastnictví přechází až zaplacením. V případě nemovitostí zákon odkazuje na definici v § 4 odst. 2 , a to že nemovitost, která se nezapisuje do katastru, se pro účely tohoto zákona považuje za zboží. Bohužel zde již není výslovně zmíněno, že pro účely tohoto zákona přestává být nemovitostí, a tak nám někde fakt, že taková nemovitost je jak zbožím, tak nemovitostí, může působit drobné nejasnosti a musíme rozlišovat, kdy se mluví o nemovitosti a kdy o převodu nemovitostí.¹¹³

Naopak pozemky zákon o DPH rozlišuje na stavební (stavebním pozemkem se pro účely zákona rozumí nezastavěný pozemek, na kterém může být podle stavebního povolení provedena stavba spojená se zemí pevným základem. Nezastavěným pozemkem se rozumí pozemek, na kterém není stavba jako věc) a pozemky ostatní, jejichž převod je vždy plněním osvobozeným od DPH ve smyslu ustanovení § 6 odst.3 zákona o DPH.

¹¹¹ Osobou povinnou k dani se tedy rozumí fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti

¹¹² Osoba povinná k dani, která má sídlo, místo podnikání nebo provozovnu v tuzemsku, je osvobozena od uplatňování daně, pokud její obrát nepřesáhne za nejbližších 12 předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců částku 1 000 000 Kč, pokud zákon o DPH nestanoví jinak

¹¹³ Rambousek, J.,zákon o dani z přidané hodnoty : Komentář, zdroj ASPI

7.2.2 Místo plnění

Místem plnění je u převodu nemovitostí místo, kde se daná nemovitost nachází (§ 7 odst.6 zákona o DPH) a v případě nemovitostí, které se do katastru nemovitostí nezapisují a jsou proto zákonem chápány jako zboží je místem plnění místo, kde se zboží nachází v době, kdy se dodání uskutečňuje.

7.2.3 Zdanitelné plnění

Za zdanitelné plnění je považován převod nemovitosti, kterým se pro účely zákona rozumí převod nemovitosti, která se zapisuje do katastru nemovitostí, při kterém dochází ke změně vlastnického práva nebo příslušnosti k hospodaření. Převod nemovitosti, která se nezapisuje do katastru nemovitostí, se považuje za dodání zboží.

7.2.4 Základ daně

Dle ustanovení § 36 zákona o DPH je základem daně vše, co jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátce za uskutečněné zdanitelné plnění od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno, nebo od třetí osoby, mimo daně za toto zdanitelné plnění.

Základem daně v případě přijetí platby před uskutečněním zdanitelného plnění je částka přijaté platby snížená o daň.

Jedná se o změnu oproti dřívější úpravě, která byla do zákona vtělena novelou č. 635/2004 Sb., s účinností od 1.5.2005. Původně do základu daně spadala peněžní částka snížená o daň, jakou obdržel nebo měl obdržet plátce za uskutečněné zdanitelné plnění. Definice obsahující jako základ daně i hodnoty, které plátce teprve má obdržet je tedy jistým rozšířením oproti dřívější úpravě, přijaté v souvislosti s harmonizací daňových zákonů EU.

7.2.5 Sazba daně z přidané hodnoty

Jedná se, tak jako u daně z převodu nemovitostí, o daň lineární¹¹⁴. Dále je rozlišena sazba základní, která je 19% a snížená, která tvoří 5% ze základu daně.

U převodu nemovitosti se uplatňuje základní sazba, pokud zákon nestanoví jinak, zatímco u převodu bytového domu, rodinného domu a bytu, včetně nedokončeného bytového domu, rodinného domu a bytu¹¹⁵, se uplatní snížená sazba daně, pokud zákon nestanoví jinak.

7.2.6 Osvobození převodů nemovitostí od DPH

V souvislosti se zdaněním převodů nemovitostí se na danou tematiku vztahuje ustanovení § 56 zákona o DPH. Zákon ještě rozlišuje plnění osvobozená s nárokem na odpočet výše daně zaplacené na tzv. „vstupu“ a plnění osvobozená bez tohoto nároku.

Převod staveb, bytů a nebytových prostor je osvobozen od daně po uplynutí tří let od nabytí nebo kolaudace. Za nabytí se nepovažuje vymezení bytů a nebytových prostor jako jednotky podle zvláštního právního předpisu¹¹⁶. Bez jakékoliv časové výjimky jsou od DPH osvobozeny převody pozemků, s výjimkou převodu stavebních pozemků¹¹⁷.

¹¹⁴ Vybíhal, V., Zdanění majetku, Praha: Grada Publishing, 1997

¹¹⁵ Dle ustanovení § 48 odst. 3 je bytovým domem je stavba pro bydlení, v níž z úhmu podlahových ploch všech jejích místností a prostorů připadá víc než polovina na byty. Rodinný dům je stavba pro bydlení, v níž je více než polovina podlahové plochy místností a prostorů určena pro bydlení. Rodinný dům může mít nejvýše tři samostatné byty, nejvýše dvě nadzemní podlaží a jedno podzemní podlaží a podkrovní. Bytem je místnost nebo soubor místností, které jsou podle rozhodnutí stavebního úřadu určeny k bydlení, včetně podílu na společných částech domu podle zvláštního právního předpisu.

¹¹⁶ Zákon č. 72/1994 Sb., kterým se upravují některé spoluvlastnické vztahy k budovám a některé vlastnické vztahy k bytům a nebytovým prostorům a doplňují některé zákony (zákon o vlastnictví bytů), ve znění pozdějších předpisů.

¹¹⁷ Skála, M., Stavební pozemky v novém zákoně o dani z přidané hodnoty. Daně a právo v praxi, 2004 č. 7, str. 30-34

ČÁST TŘETÍ

HARMONIZACE SPRÁVEM EVROPSKÉHO SPOLEČENSTVÍ A PRÁVNÍ ÚPRAVA ZDAŇOVÁNÍ PŘEVODŮ NEMOVITOSTÍ VE VYBRANÝCH ZEMÍCH

8 Harmonizace daňových systémů členských států EU

V Evropské unii se již dlouho vede debata o daňové harmonizaci. Ačkoli je spolu s dalšími tématy v poslední době v pozadí za otázkami institucionálními, jde o téma prvořadého významu, neboť úzce souvisí se suverenitou členských států a demokratickou legitimitou Unie.

Koncem listopadu 2006 představila Evropská komise plán na harmonizaci daňových základů u daně z příjmů právnických osob, na základě kterého hodlá výhledově předložit legislativní návrhy. Tehdejší francouzský ministr vnitra, v současnosti prezident Nicolas Sarkozy prohlásil, že by si přál odstranit v zakládací smlouvě princip jednomyslnosti v oblasti daní a jeho nahrazení kvalifikovanou většinou, aby bylo možné "vyjít z paralýzy daňového dumpingu"¹¹⁸.

Proti takovému řešení se samozřejmě zvedla vlna odporu a nesouhlasu, mezi jinými například od slovenské politické strany KDH, která začátkem podzimu předložila slovenskému parlamentu návrh „deklarace o daňové suverenitě“ SR, kde měla být zdůrazněna vůle této země nadále samostatně rozhodovat o svých přímých daních a která měla zavázat vládu, aby hlasovala proti všem harmonizačním návrhům právních aktů EU v této oblasti.

Mark Francois, stínový ministr Velké Británie pro Evropu pokládá za nejhorší regulační nápad politiků EU úvahy o daňové harmonizaci: „*Na jaké úrovni by se mohlo harmonizovat, když Irsko má daně 12,5 %, ČR 23 %, Francie 21 % a Německo 44 %. Pro země s vysokými daněmi by to mělo sice kladný dopad, ale pro ty, kde by se daně zvýšily ne. Irsko, které bylo jedním z nejchudších států EU, za svůj ekonomický zázrak vděčí snížení daní. Proto normalizaci daní pokládám za jednu z největších hrozeb pro britskou ekonomiku. Pokud chceme zachovat větší prosperitu Velké Británie, musíme mít větší*

¹¹⁸ Harmonizace Evropských daní. In: <http://www.euractiv.cz/ekonomika-a-euro/clanek/francouzsko-nmeck-tandem-tla-na-harmonizaci-dan>

*konkurenceschopnost a dávat více peněz do výzkumu jako USA. Každý stát si musí vše upravit podle svého jak to jemu vyhovuje, aby měl zaručen co nejvyšší ekonomický růst.*¹¹⁹

8.1 Současný stav

Jednotlivé státy EU mají v zásadě samostatné daňové systémy a uplatňují samostatné daňové politiky. Uspořádání těchto systémů vychází z různých ekonomických, sociologických, historických a dalších faktorů. Smlouva o ES zakotvuje požadavek tzv. daňové neutrality, vyjádřený v čl. 90 a násl. Členským státům je zakázáno daňově diskriminovat výrobky z jiných členských států. Čl. 93 pak umožňuje Radě na základě jednomyslného rozhodnutí harmonizovat nepřímé daně v rozsahu nezbytném pro vytvoření a fungování vnitřního trhu.

Samotná harmonizace nepřímých daní na úrovni EU byla v rozsáhlé míře již v ČR a dalších členských státech ve větší či menší míře realizována, protože představovala nutný předpoklad volného pohybu zboží a služeb přes hranice. Vedle samotné existence příslušných daní jsou harmonizovány daňové základy, podmínky výběru a minimální možné sazby. Jedná se zejména o daň z přidané hodnoty, která byla zavedena několika směrnicemi koncem 60. let. Nahradila předchozí kumulativní nepřímé daně, které uplatňovala většina států. Pozdější směrnice přinesly sjednocení daňového základu DPH, na počátku 90. let byly harmonizovány i sazby, když byla stanovena minimální sazba 15%, a snížená minimální sazba 5% na některé výrobky se sociálním dopadem. Vedle DPH byly harmonizovány i některé zvláštní spotřební daně (na pohonné hmoty, tabák, alkohol a další).

Pokud jde o přímé daně, které na rozdíl od daní nepřímých bezprostředně nepodmiňují volný pohyb zboží, s jejich harmonizací zakládací smlouvy výslovně nepočítají. Byla by ovšem teoreticky proveditelná na základě obecného harmonizačního čl. 94 na základě též na základě jednomyslného rozhodnutí Rady.

Některé změny se chystají například v dani z nemovitostí. Klíčovou změnou by měl být fakt, že daň se v budoucnu vypočítá z ceny objektu či pozemku, a nikoli ze zastavěné plochy, jak je tomu dosud. Daň vycházející z hodnoty nemovitosti je zavedena ve všech

¹¹⁹ Zdroj: Haslingerová, I. Harmonizaci daní v EU jasné ne, In: <http://www.fragmenty.cz/iz00149.htm>

zemích s vyspělou tržní ekonomikou. tato úprava se negativně může dotknout například větších podniků, které bývají vlastníky více budov a rozlehlé pozemků s velkou tržní cenou, což by tedy zvyšovalo jejich daňové zatížení. Problém však možné spatřovat též ve velké regulaci nájemného, která zvýšení daně brání. Navíc je třeba dořešit negativní efekt daně počítané z hodnoty majetku, který by mohla mít na investiční činnost a rekonstrukce. Když majitel objektu vloží peníze, aby zrekonstruoval nemovitost, a zlepšil tak podmínky např. pracovníků, zvýší tím logicky cenu objektu. Tudíž bude muset zaplatit vyšší daň. Poslední podmínkou, která musí být před zvýšením daně z nemovitostí splněna, je snížení daňové zátěže někde jinde.¹²⁰

Jisté je, od přijetí Římské smlouvy prakticky k žádné harmonizaci na tomto poli nedošlo. (Existuje toliko společná úprava zdanění kapitálových přínosů vyplývajících z fúzí společností s původním sídlem ve více státech, zdanění mateřských společností a jejich poboček opět v různých státech a směrnice o vzájemné pomoci členských států proti daňovým únikům.).

8.2 Některé argumenty pro harmonizaci daňových soustav EU:

V obecné rovině zastánci harmonizace namítají, že daňová konkurence může snižovat daně pod "přirozenou" či únosnou mez, že je to soutěž o nejhorší výsledek (*race to the bottom*), jehož výsledkem může být nebezpečné poddimenzování veřejných výdajů. Konkurence podle nich vede k ohrožení daňových výnosů a ohrožuje tak veřejné rozpočty¹²¹.

Dále argumentují tím, že daňová konkurence ohrožuje zaměstnanost. Zavírání podniků a jejich přesun do podnikatelsky příznivějších koutů světa (tzv. delokalizace) je noční můrou mnoha zemí západní Evropy. Pracovní síla je oproti kapitálu mnohem méně mobilní, pracovníci se tedy nemohou tak snadno stěhovat za pracovními příležitostmi, jako kapitál za příznivým prostředím.

Pokud jde přímo o rovinu EU, argumentováno bývá tím, že rozdíly mezi národními daňovými systémy jsou překážkou plynulého fungování jednotného trhu. Rozdílné

¹²⁰ Více k tomuto tématu například: <http://www.euroskop.cz/files/11/9FA02B69-1D95-4D7C-A8FC-A92655F4EB0E>

¹²¹ Břicháček, T., Některé aspekty daňové harmonizace v EU, EuPortál – www.euportal.cz

zdaňování podniků v jednotlivých členských státech prý může vést k jejich rozdílnému postavení v hospodářské soutěži v rámci EU.

8.3 Hlavní argumenty proti harmonizaci:

Zrcadlovým argumentem k prve uvedenému tvrzení zastánců harmonizace je argument, že daňová harmonizace s sebou nese riziko spočívající v nepřiměřeném růstu daňového břemene poplatníků. Pokud politici vědí, že poplatníci nemají kam utéct, mnohem spíše uloží vysoké daně. Následkem harmonizace by bylo jistě posunutí průměrného daňového zatížení směrem ke standardům "daňových pekel", což by vedlo k tomu, že průmysl a služby budou prchat mimo EU, sníží se prosperita a zvýší se nezaměstnanost v celé Unii¹²².

Tak jako tržní konkurence pracuje ve prospěch spotřebitelů a podporuje efektivnost výroby, daňová konkurence prý pracuje ve prospěch daňových poplatníků a nutí státy k větší efektivnosti vlády. Vlády musí efektivně vynakládat finance a vybírat daně, navíc různá míra daňového zatížení spolu efektivitou hospodaření státu podporuje zdravou hospodářskou soutěž mezi členskými státy. Země s nízkými daněmi svojí existencí povzbuzují ekonomické reformy v zemích s vysokými daněmi a drží na uzdě jejich vlády.

Dále bývá u odpůrců harmonizace argumentováno tím, že uvalování stejných daní na různé ekonomiky je škodlivé zejména pro slabší části společné daňové oblasti. Jednotná daň nebo jednotná sociální dávka či jednotná minimální mzda nejsou jednotné, co se týče jejich dopadů. Jestli jsou nízké daně důležitým předpokladem pro ekonomický růst, je nefér chtít po chudších zemích, aby přizpůsobily své daně dnešním bohatým zemím, které se bojí konkurence. Daňová harmonizace přímých daní je v zájmu těch zemí Unie, které mají vysoké daně, a které chtějí tímto způsobem zamezit konkurenceschopnosti nových členských států a odchodu firem do nich. V zájmu nových členů EU je maximální podpora rozvoje podnikání a zaměstnanosti. Proto potřebují nízké daně.

Další argument se týká specificky zemí eurozóny. Ty přišly spolu se svými národními měnami o možnost působit na hospodářství skrze monetární politiku. Pravomoc stanovovat daně je pro ně nyní jedním z nejdůležitějších prostředků k ovlivňování jejich národních

¹²² Břicháček, T., Některé aspekty daňové harmonizace v EU, In: EuPortál – www.euportal.cz

hospodářství. Vzdání se této pravomoci by bylo riskováním hospodářské katastrofy, zvláště když uvážíme, pro jak rozdílné ekonomiky bylo euro zavedeno.

Potřebě daňové harmonizace je oponováno i tím, že její nutnost vyvrací i příklad Spojených států, které ač jsou federací, nejsou jedním jednotným fiskálním pásmem. Jednotlivé státy USA mají různé daňové systémy a daňové politiky. Státy USA mají plné právo ukládat daně na své občany a aktivity, které probíhají v jejich hranicích, pokud tyto daně neporušují pravomoc rezervovanou unii. Nejvyšší soud dal této svobodě určité limity. Státy tak nemohou uložit daně bránící mezistátnímu obchodu nebo ovlivňující mezinárodní vztahy. Státy také nesmí ukládat daně způsobem diskriminujícím na základě rasy, pohlaví, náboženství nebo státní příslušnosti. Každý stát má svůj vlastní daňový systém. Daňová konkurence mezi jednotlivými státy zde reálně probíhá.

Určování výše daní a dalších prvků daňové soustavy a rozhodování o daňovém výtěžku je jedním ze základních atributů svrchovaného státu. Zároveň jde o jednu z klíčových otázek politického rozhodování. Právě daně jsou často základním tématem voleb.

9 Právní úprava zdanění převodů nemovitostí ve vybraných zemích

9.1 Velká Británie

V Británii jsou dvě základní formy vlastnictví k nemovitosti - "freehold" a "leasehold". "Freehold" odpovídá našemu pojetí nemovitosti v soukromém vlastnictví, zapsané v katastru nemovitostí. "Leasehold" je forma dlouhodobého pronájmu nemovitosti, nejčastěji na 99 let.

Prodeji nemovitosti - v první formě - odpovídá prepisu jména majitele v tzv. „dokladu o vlastnictví nemovitosti“ (Title Deed), z prodávajícího na kupujícího. Návrh na změnu vlastníka vypracovává státní notář a vkládá ji do katastru (Land Register). Po zaplacení kupní ceny prodávajícímu a daně z převodu nemovitosti státu, místní katastrální úřad vyhotoví doklad o vlastnictví, který slouží, obdobně jako v ČR za doklad o vlastnickém právu k předmětné nemovitosti.

9.1.1 *Vybrané přímé daně ve Velké Británii související s převody nemovitostí*

Níže uvedené daňové sazby platí pro území Velké Británie (tj. Anglie, Wales a Skotsko). V Severním Irsku existují některé výjimky, zejména u obecních daní. Anglie je zemí s relativně nízkou mírou zdanění ve srovnání s průměrem EU. Mezi největší výhody systému patří různé daňové úlevy a nízké odvody na sociální a zdravotní pojištění ze strany zaměstnavatele.

Výběr daní a odvodů na sociální a zdravotní pojištění zajišťuje vládní úřad *HM Revenue & Customs (HMRC)*.

9.1.2 *Inheritance tax (dědická daň) a Gift tax (darovací daň)*

Dědickou daň ve výši 40 % neplatí pozůstalý manžel/ka a registrovaný partner, pokud hodnota majetku je nižší než 600.000 GBP.¹²³ Svobodní a rozvedení občané neplatí daň, pokud dědí majetek v hodnotě do 300.000 GBP. O výši darovací daně rozhoduje délka života dárce po transferu majetku. Pokud dárce žije alespoň 7 let, darovací daň se neplatí. V opačném případě se daň vypočte podle tabulky progresivních sazeb. Darovací daň se neplatí u vybraných darů jednotlivcům a trustům.

¹²³ Inland Revenue, Taxation, dostupné na www.inlandrevenue.gov.uk

9.1.3 Stamp Duty (daň z nákupu nemovitosti)

Plátcem daně je kupující. Výše daně závisí na ceně kupované nemovitosti. Od daně jsou osvobozeny převody nemovitostí pro charitativní organizace. Stamp duty¹²⁴ se platí také při prodeji cenných papírů a činí 0,5 %.

Cena nemovitosti	Daň
do 125.000 GBP	0%
125.001 - 250.000 GBP	1%
250.001 - 500.000 GBP	3%
nad 500.000 GBP	4%

9.1.4 Council tax (obecní daň)

Jedná se o daň z rezidenčních nemovitostí, kterou vybírají místní (obecní) úřady. Daň se vypočítává z hodnoty nemovitosti v dubnu 1991. Podle hodnoty je nemovitost zařazena do odpovídajícího daňového pásma (A-H). Ocenění nemovitostí a rozpětí jednotlivých daňových pásem se liší v Anglii, Skotsku, Walesu i Severním Irsku. Například v Anglii patří do nejnižšího daňového pásma (A) nemovitosti s hodnotou do 40.000 GBP a do nejvyššího (H) s hodnotou nad 320.000 GBP. Sniženou sazbu obecní daně platí některé skupiny občanů (např. invalidé, samostatně žijící osoby). Majitelé druhé a další nemovitosti z ní platí obecní daň se slevou 10-50 %, pokud v ní nikdo nebydlí. Existují také určité možnosti pro krátkodobé a dlouhodobé neplacení daně.

9.2 Daň z nabytí pozemků v Německu a Rakousku

Vyměřovací základ daně, nazývané *Grundwerbsteuer*¹²⁵ je v souladu s aktuální regulací prostřednictvím § 8 německého zákona o dani z nabytí pozemku tvořen součtem veškerých nákladů nabyvatele, které vydal v rámci získání nemovitosti (v souladu s německou právní úpravou jsou za součást pozemků pokládány i na nich se nacházející nemovitosti). Součástí vyměřovacího základu tak mohou být vedle samotné ceny nemovitosti i například náklady

¹²⁴ Převzato z: <http://www.hmrc.gov.uk/so/online/faqs.htm>

¹²⁵ Szekely, L., Amon T., Berkhout, T., abd Bater P. The international guide to taxation od real estate, Germany, Austria, IBFD Publication BV, 1999-2003

převzaté nabyvatelem nemovitosti od jejího prodejce na přeměření pozemků či makléřské poplatky, které se může v Německu zavázat uhradit nabyvatel za prodejce.

Nabyvatel nemovitosti je povinen předložit při registru nemovitosti v katastru doklad o zaplacení daně, jinak nedojde k dokončení zápisu o převodu, v čemž spatřuji velmi výhodný institut pro řádné placení této daně.

V rámci procesu zjišťování hodnoty převáděné nemovitosti je nutno postupovat podle německého oceňovacího zákona.

V případě nabytí nemovitosti v rámci vynuceného dražebního postupu podléhá dani rovněž tento způsob nabytí, přičemž do základu daně je spolu s nejvyšší nabídnutou částkou zahrnuta i hodnota práv spojených s nemovitostí, která s touto zůstávají spojena i po vydražení.

V souladu s regulací prostřednictvím paragrafu 11 německého zákona o dani z nabytí pozemků činila daňová sazba v období do 31. srpna 2006 jednotně 3,5 % z vyměřovacího základu, přičemž do roku 1997 činila pouze 2 procenta. Daň je zaokrouhlována na celá EUR směrem dolů.

Získá-li zahraniční společnost, ať již přímo či nepřímo (nezávisle na tom, kolik je mezi nimi subjektů) 95 % nebo více akciového kapitálu německé společnosti, která vlastní nemovitost, je jí vyměřena daň z převodu nemovitosti.

Dříve docházelo při převodech v rámci skupiny k opakovanému vyměřování daně. Nyní jsou proto převody od daně z převodu nemovitostí v rámci finanční skupiny osvobozeny¹²⁶.

Zvláštností německé právní úpravy je, že místně příslušný finanční úřad může po dohodě s plátcem daně upustit od přesného vyměření daně a je oprávněn daň stanovit pouze paušální částkou pokud se tím zjednoduší proces zdanění a nebude se výrazně odlišovat výše daně. S účinností od 1. září 2006 je stanovení procentní sazby daně ponecháno v kompetenci jednotlivých spolkových zemí, přičemž například v Berlíně je s účinností od 1. ledna 2007 stanovena daňová sazba ve výši 4,5%. V rámci německé regulace je rovněž stanovena limitní hodnota vyměřovacího základu ve výši 2500 EUR, která je od daně zcela

¹²⁶ <http://www.mesec.cz/clanky/danova-soustava-nemecka/>

osvobozena. Nicméně platí, že z hodnoty 2501 EUR je již nutno uhradit daň v příslušné výši v závislosti na spolkové zemi¹²⁷.

V rámci regulace rakouským zákonem o dani z nabytí nemovitostí je převod nemovitostí zdaněn dvěma daňovými sazbami, přičemž zvýhodněná sazba 2 % platí pro převod mezi rodinnými příslušníky a sazba 3,5% potom pro převod mezi jinými osobami.

V Rakousku se nemovitostí rozumí nezastavěné pozemky, ale i pozemky a stavby na nich postavené. Na rozdíl od České republiky je vlastník pozemku i vlastníkem nemovitosti na něm postavené (superficio solo cedit). Pozemek a stavba na něm tak právně tvoří jeden celek a mohou být koupeny nebo prodány pouze společně. Občané ČR jakožto občané členské země Evropské Unie mohou v Rakousku nakupovat nemovitosti bez omezení, podle rakouského právního řádu a podle předpisů platných v té které spolkové zemi.

9.3 Daň z převodu nemovitostí ve Spojených státech

Aktuálně se sazby této daně a rovněž i její právní úprava v USA odlišují v rámci jednotlivých federálních států¹²⁸. V některých federálních státech není tato daň vůbec zavedena, v některých je tato daň příjmem státního rozpočtu a jiné státy dávají jednotlivým obcím a městům právo tuto daň vybírat jako zdroj příjmu municipálních rozpočtů. Například města Severní Karoliny musí mít speciální legislativní souhlas k vybírání této daně a kupříkladu státy Maryland a Florida určují používání prostředků vybraných na této dani pro konzervaci půdy. V rámci regionu Cape code v Massachusetts byly jednotlivé municipality oprávněny uvalit daň na prodej obytných nemovitostí ve výši 1 procenta, nicméně tato daň byla později zrušena na základě výsledků referenda. Ve státě Washington je daň uvalena na kupujícího převáděné nemovitosti, přičemž daňová sazba nesmí přesáhnout 1%. V některých oblastech USA jsou od daně osvobozeny nákupy obytných nemovitostí osobami, které nakupují svoji první obytnou nemovitost (například v Rhode Islandu je od daně osvobozeno nabytí obytné nemovitosti v ceně do 75 tisíc USD včetně.).

¹²⁷ European Tax Handbook 2005, International Bureau of Fiscal Documentation

¹²⁸ Podrobná právní úprava v U.S. Taxcode, on-line verze přístupná na:
<http://www.fourmilab.ch/ustax/ustax.html>

9.4 Španělsko

Vlastnické právo k nemovitosti přechází na nabyvatele v plném rozsahu po podpisu kupní smlouvy až po zapsání převodu do pozemkové knihy (Art. 1462 CC). K tomuto podpisu nedojde, není-li doložen doklad o zaplacení daně z převodu, nebo z přidané hodnoty.¹²⁹

Dokladem o vlastnictví nemovitosti je "Escritura de compraventa" jejíž kopii obdrží majitel po podpisu smlouvy u notáře.

Kupní smlouva se předkládá k zápisu do pozemkové knihy. Obvykle je také placena daň z převodu nemovitosti (I.T.P.) ve výši 6% z kupní ceny, a to ve formě notářského poplatku. U nových nemovitostí se neplatí I.T.P. ale daň z přidané hodnoty a dokumentační daň, která se liší v každé provincii. Poplatky za zapsání do pozemkové knihy se pohybují mezi 0,2-1,75 % ceny nemovitosti.

Úhradu notářských poplatků a daní spojených s převodem majetku zařizuje notářství.

Daně a další poplatky spojené s převodem nemovitosti ve Španělsku:

Nové nemovitosti sloužící k bydlení	DPH 7 % z prodejní ceny
Komerční nebo průmyslové nemovitosti	DPH 16 % z ceny
Notářské poplatky a ostatní daně	3-4 %
Daň z převodu majetku	7% z prodejní ceny
Notářské poplatky a ostatní daně	3-4%

Roční platba z nemovitosti se platí obci a v současnosti se pohybuje ve výši přibližně 0,7% z ceny nemovitosti.

¹²⁹ Převzato ze serveru Španělského ministerstva financí: Ministerio de Economía y Hacienda: <http://www.mineco.es/Portal/Estadistica+e+Informes/Impuestos/>

9.5 Portugalsko

Pro převod nemovitého majetku v Portugalsku platí obdobný systém jako pro Španělsko. Daň se nazývá zkráceně SISA - Property Acquisition Tax - daň z převodu nemovitosti a platí ji nový vlastník. Musí být zaplacená před zápisem nemovitosti do registru. V tabulce je uveden způsob výpočtu převodové daně.

Cena nemovitosti v	daňové zatížení v %	odpočitatelná částka
Escudos		
do 11.400 000	0 %	0
od 10.400.000 do 15.620.000	5%	570.500
od 15.620.000 do 20.820.000	11%	1.507.205
od 20.820.000 do 26.020.00	18%	2.964.601
od 26.020.000 do 31.520.000	26%	5.046.189
více než 31.520.000	10%	0

9.6 Řecko

K uzavření kupní smlouvy je potřeba tzv. List vlastnictví, („*Ipothikofaliko*“) který by měl doložit prodávající. Jinak je uložen v místně příslušném registru nemovitostí. Je vyhotovován ručně a má, obdobně jako bankovka, krycí znaky, proti možnému falšování. Na listu vlastnictví jsou vedeni i předchozí vlastníci nemovitosti zpětně a to až 30 let zpět.

Základem pro výpočet daně z převodu nemovitosti i místní obecní (komunální) daně není dohodnutá kupní cena, ale tzv. "Objektivní cena nemovitosti - *Antikimeniki Ascii*" kterou na základě tabulek stanovuje místně příslušný daňový úřad. Obvykle bývá nižší, než kupní cena. Důvodem ke snížení dani je skutečnost, že se jedná o nemovitost, která vznikla nově, tedy o prvního vlastníka. Řecko i tímto opatřením podporuje novou bytovou výstavbu.

Podle řeckého práva, veškerá jednání okolo nákupu nemovitosti musí vést licencovaný právník.

Smlouvu o převodu nemovitosti obvykle sepisuje státní notář (*Symvoleographos*), kterým je nezávislá osoba na obou smluvních stranách a jeho úkolem je ověřit podklady dodané mu právníky obou smluvních stran, sepsat kupní smlouvu a předložit ji k podpisu prodávajícímu a kupujícímu¹³⁰.

9.6.1 *Daně a poplatky spojené s koupí nemovitosti*

Na základě "objektivní hodnoty nemovitosti" vyměří místní daňový úřad daň z převodu nemovitosti, která činí zhruba 11 % této hodnoty. Většinou bývá podstatně nižší než skutečná prodejní cena,

přibližně 1,5% z prodejní ceny nemovitosti se platí notáři na roční daně z majetku nemovitosti se neplatí, pokud cena nemovitosti nepřesahuje 200 000 Eur.

Daň z obratu, notářské a právní poplatky platí v Řecku vždy kupující a odvíjejí se od odhadní ceny ("oficiální ocenění") majetku, která je obvykle nižší než skutečná nákupní cena. Odhadem bývá okolo 2/3 tržní ceny. Daň z obratu je pohyblivá mezi 9% a 13%. Z prvních 14.673,- Eur činí daň 9% a ze zbytek částky je daněn mezi 11% a 13%) Notářský poplatek činí 2% pokrytí jeho nákladů, včetně poplatků za registraci do katastru nemovitostí

¹³⁰ Zdrojem je Gogole- internetový vyhledávač a stránky: www.ired.com/ - 14k

Místní daně - majitelé nemovitostí podléhají velmi nízké veřejné dani, která se platí zároveň s účtem za elektřinu a platí se tak každé dva měsíce. Jedná se o velmi malou částku.

9.7 Bulharsko

Koupit nemovitost je možné koupit buď prostřednictvím místní realitní kanceláře nebo od obce od soukromého vlastníka

Podle Bulharských zákonů se zahraniční fyzická ani právnická osoba nemůže stát majitelem půdy v zemi. Tyto osoby jsou však oprávněny získat do vlastnictví domy nebo byty a omezené vlastnictví na jakýkoliv druh nemovitého majetku umístěného v Bulharsku. Jako omezené vlastnictví je definováno právo na užívání a právo postavit dům na pozemku. Dalším omezením při nabývání nemovitostí zahraniční osobou je povinnost získat povolení od vlády Bulharské republiky nebo od administrativních orgánů oprávněných rozhodovat o takovýchto žádostech, jestliže je majetek lokalizován v oblastech podléhajících zvláštnímu režimu z důvodů národní bezpečnosti. Tyto orgány jsou povinny rozhodnout o žádosti do 45 dní.

Bulharský právník vypracuje kupní smlouvu, notář ji ověří a zapíše do Katastru nemovitostí a na místní finanční úřad.

V Bulharsku se při převodu nemovitostí uplatňuje úprava zdanění notářskými poplatky. Celkově však nemůže poplatek překročit 3 000 Leva – místní daně: kterou tvoří 2% z kupní ceny a zápis do Katastru nemovitostí v hodnotě 0,1% z kupní ceny.

Celkový náklad na daně a poplatky spjaté s koupí nemovitostí v Bulharsku tedy činí asi 7 - 8% z kupní ceny.¹³¹

¹³¹ Převzato z : www.property-bulgaria.com a www.worldwide-tax.com, www.bulgariancoastalproperties.com

10 Závěrem k harmonizaci majetkových daní v Evropě

EU neuplatňuje žádné požadavky na harmonizaci daní z převodů nemovitostí a proto zatím není mnoho směrnic, které by členskými státy ukládaly sblížení v legislativě z oblasti zdanění převodů nemovitostí, podobně jako u ostatních majetkových daní.

Lze tedy předvídat následující situace v dalším vývoji zdanění převodů nemovitostí v ČR:

Zachování současné situace – příjem z daně z převodu nemovitostí je stabilním příjmem státního rozpočtu. Výnos graficky znázorněný viz. Tabulka č.9 v Přílohách.

S ohledem na výši výnosů a jejich relativní stabilitu, stejně jako s ohledem na fakt, že tato transferová daň zabraňuje možným daňovým únikům tam, kde oblast není pokryta zdaněním daní z příjmů, nelze předpokládat nějaké zásadnější změny

Mohlo by však dojít k lepšímu vymezení některých pojmů, typicky například poplatníka daně z převodu nemovitostí, kde by došlo k usnadnění, pokud by byla přijata úprava, v současnosti platná ve většině zemí EU, kdy by již v kupní (či jiné smlouvě) došlo k dohodě stran o tom, kdo bude považován za poplatníka daně. Mohlo by se tak přispět k zlepšení současného stavu, kdy beztak často dochází k ústní či obdobné dohodě mezi stranami smlouvy. V zemích EU jsou poplatníky daně většinou osoby, které se převodu zúčastnily, tedy převodce a nabyvatel, přičemž kritérium státní příslušnosti nebo rezidentury nemá vliv. Daní tak většinou podléhají obě smluvní strany a kdo ponese tíži je na vzájemné dohodě a je vymezeno v kupní smlouvě.

„Zaplacená daň z převodu by pak mohla být odčitatelným nákladem pro jakéhokoli poplatníka, v závislosti na dohodě mezi převodcem a nabyvatelem. Prospěšné, ve vztahu k zatížení domácností by se mohlo ukázat též zakotvení nižšího zdanění převodu nemovitostí používaných pro trvalé bydlení tak, jak jej zakotvují právní předpisy některých členských států EU. Dále by bylo poměrně logickým krokem zrušení úpravy věcného břemene, jako předmětu daně z převodu nemovitostí“.¹³²

V souvislosti s připravovanými reformami daní, vláda ČR schválila dne 2.4.2007 koncepci tzv. stabilizace veřejných financí, z těchto návrhů lze též dovodit směr, jímž se může do budoucna právní úprava zdanění převodů nemovitostí ubírat.

¹³² Kubátová, V., Vybíhal, V., a kol., Optimalizace daňového systému České republiky v kontextu Evropského regionu, EUROLEX BOHEMIA, 2004, str.152

U daně z převodu nemovitosti by řadu situací mohlo usnadnit, když by nebylo nutné podávat znalecký posudek, ale vycházelo by se ze sjednané ceny, pokud by tato nebyla nižší než 80 % ceny stanovené pro vyměřovací základ daně z nemovitostí. Zároveň by se dle navrhovaných, avšak dosud neschválených změn mohl zrušit institut ručitele, kterým byl kupující, a ručil za zaplacení daně z převodu nemovitosti prodávajícím, aniž by ho musel nutně znát a to v souvislosti s pevným zakotvením poplatníka daně.

I osvobození by měla projít revizí. Zemědělské pozemky (rybníky, lesy apod.) by měly být osvobozeny od daně z nemovitostí. Zato na ostatní nemovitosti si budou moci samosprávné obce kromě aktuálních daní nasadit daňové sazby vlastní dle rozumné logiky: místní daně stanovují místní politici zodpovědní místním občanům, kteří je zvolili.¹³³

Zrušení daně z převodu nemovitostí – alternativa, že by došlo k úplnému odstranění této daně, zatím byla diskutována nejčastěji jen v rámci debat na internetu.

V „Reformě veřejných financí 2007-2010“ předložené Vládou je sice navrhováno zrušení této daně v období 2009 až 2010, nelze však na ni zatím spoléhat. Například Slovensko daň z převodu nemovitostí zrušilo s platností od 1.1.2005 (rok poté, co byla zrušena daň dědická a darovací) ale ve většině zemí EU se uplatňuje zdaňování úplatných převodů nemovitostí buď formou daně obdobné naší dani z převodu nemovitostí, nebo daně z registrace převodu nemovitostí, případně tzv. „kolkovného“¹³⁴.

V rámci těchto debat se nejčastěji, jako argument pro zrušení této daně objevuje možnost kladného dopadu jejího odstranění na bytovou politiku, v souvislosti s nemovitostmi určenými pro bydlení. Pozitivně by se zrušení mohlo odrazit i na větší mobilitě obyvatelstva, což je však dle mého názoru poměrně nepodstatný argument. Zrušením daně z převodu nemovitostí by byla odstraněna současná duplicita s daní z příjmů, objevily se i názory, že efektivnější by bylo znovuoobnovení notářského poplatku (viz kapitola 5.2. Daň z převodu nemovitostí obecně), nebo daně z kolkovného, jenž se vybírá v některých evropských zemích nebo formou registrační daně, která by měla být nižší, než je současná daň z převodu.

¹³³ Běhounek, P., Daňová reforma od 1.1.2008 in Daně a právo 2007 č.6 a č.7

¹³⁴ Láchová, L.: The Municipal budgets and The reals Estate Property Tax. Szczecin 10.4.2003-11.4.2003 In:pdf <http://NoEnglish.ic.cz>

11 Závěr

Ve své práci jsem se pokusila obsáhnout celou tematiku související s převody nemovitostí, s důrazem na převody úplatné, ačkoli jsem se zcela nevyhnula některým odkazům na úpravu převodů bezúplatných, stejně jako přechodů vlastnických práv k nemovitostem a jejich úpravě, a to proto, že se domnívám, že je nelze zcela oddělit bez ztráty podstaty tématu. Za zmínku tak stojí zejména kvůli upřesnění souvislostí. V úvodu své práce jsem věnovala poměrně obsáhlou část vymezení základních pojmů s převodem nemovitostí (a tedy s vlastnictvím nemovitostí) související, tedy úpravu vlastnického práva jako takového a vlastnického práva k nemovitostem, od nichž se úprava zmíněné problematiky odvíjí.

Dle mého názoru je oblast daní a zejména daňových zákonů často laické veřejnosti nesrozumitelná a též poměrně nepřehledná. Daňové předpisy jsou dále upřesňovány vyhláškami Ministerstva financí, opatřeními, sděleními, atd. Obecná úprava zdanění je typickým bodem předvolebních proklamací politických stran, takže veřejnost obvykle ztrácí přehled ve změti předvolebních slibů a prohlášení a nově přijatých úprav. Vzhledem k poměrně vysokým finančním nákladům, nevyužívá služby daňových poradců stále dostatečný počet daňových subjektů, což považuji za záporný jev, zatěžující nejen daňovou správu, ale v konečném důsledku i samotné daňové subjekty. Předpokládám, že pokud by někdo uskutečnil průzkum veřejného povědomí o daňové soustavě, příliš by neuspěl, nehledě na samotnou „neoblíbenost“ tématu daní mezi lidmi. Proto si myslím, že jisté zjednodušení daňových předpisů, ve smyslu jejich sjednocení (sjednocení užívaných termínů, jednodušší struktura), by mohlo všestranně prospět celé této právní oblasti.

Po vstupu České republiky do Evropské unie navíc přibyla nutnost harmonizace právní úpravy s uspořádáním členských států, jsou přijímána Nařízení a Směrnice. Ačkoli se zatím harmonizace nijak zvlášť nedotýká právní úpravy majetkových daní, nejvýrazněji byla asi zasažena oblast daně silniční a nová (s evropským právem harmonizovaná) úprava, čeká též daně „ekologické“, nelze očekávat, že se jejich úprava do budoucna podstatněji nezmění. Potřebné úpravy by zajisté bylo dobré přijmout v souvislosti s jednotným občanstvím EU v členských státech, kdy v současné právní úpravě není zcela jednotná úprava termínů „občan České republiky“, „tuzemec“, „české osoby“, „cizozemci“ či „cizinci“, event. „zahraniční osoby“, kdy například devizový zákon užívá termíny: „tuzemec-cizozemec“, obchodní zákoník užívá termíny: „české osoby – zahraniční osoby“, zatímco zákon o správě daní užívá pojem „cizina“ (zákon č. 337/1992 Sb., § 4 odst.8, písm.d), § 18 a další), stejně jako zákon č.357/1992 Sb. o dani dědické, dani

darovací a dani z převodu nemovitostí (§ 3 odst.2,3, písm.a), §4 a další), kdy pojem není nikde v zákoně definován a to oproti definici pojmu „tuzemsko“ (§ 3 odst.2), který zahrnuje území České republiky. Není tedy zřejmé, co přesně je jednotlivými pojmy míněno a proto by jejich konkretizace a sjednocení v jednotlivých právních předpisech byly velice vhodné.

Jak jsem zmínila už dříve ve své práci, za velice problematickou je považována právní úprava ručení (ručitelství) v zákonu o převodu nemovitostí, kdy je na základě ustanovení § 8 odst.1, písm.a) zákona č.357/1992 Sb., ručitelem nabyvatel, avšak v praxi dochází k celé řadě komplikací, ve snaze se ručení vyhnout. Pokud by byla přijata úprava, obdobná té, která je již platná v mnoha zemích EU, kde je pevné stanovení nabyvatele nemovitosti, jako poplatníka daně z převodu nemovitostí, nevznikaly by tak u tohoto institutu zbytečné nejasnosti a dohady. Další možností, jak usnadnit výběr této daně by mohlo být (jak je tomu například v Německu), ustanovení poplatníkem daně z převodu nemovitostí solidárně oba, tedy jak převodce tak nabyvatele a bylo by již na jejich smluvním ujednání, kdo daň zaplatí. Touto úpravou by mohlo snad dojít k usnadnění inkasa této daně (k výnosu daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí viz tabulky č.1-6 v Příloze č.3).

Současná vláda ČR hovoří o možnosti zrušení daně z převodu nemovitostí, kterou spolu s daní dědickou a daní darovací považuje za tzv. „Nespravedlivé daně“, zdaňující již jednou zdaněné příjmy. Reforma hovoří o „zkušebním“ zrušení v letech 2009-2010 a slibuje tak podporu pro lepší rozvoj ekonomiky. Osobně se domnívám, že zmiňované zrušení by za současného stavu daňové legislativy nebylo účinné, naopak by mohlo vést k daňovým únikům u jiných daní, kdy by docházelo např. k více „fiktivním“ převodům nemovitostí.

Názory jednotlivých vládních stran se samozřejmě velmi různí. Členové Občanské demokratické strany již déleodobě tvrdí, že výnosy z uvedených daní jsou vzhledem k administrativním nákladům jejich vybírání velmi nízké. Občanští demokraté uvádějí, že na těchto daních se v roce 2004 vybralo přibližně 10,4 miliardy korun, tedy 1,44 procenta všech daňových příjmů.

„Na dani dědické vybral loni stát zhruba 100 miliónů korun, na dani darovací pak něco málo přes 800 miliónů a na dani z převodu nemovitosti zbylých 9,46 miliardy¹³⁵“.

Z mého hlediska jsou to však naopak majetkové daně, které jsou tradičním, stabilním byť ne rozhodujícím příjmem rozpočtů (daň z nemovitostí navíc tvoří podstatnou část rozpočtu

¹³⁵ Z prohlášení M.Topolánka dne 20.10.2005 pro ČTK

obcí, kam spadá) a právě daň z převodu nemovitostí postihuje oblast, u níž jinak hrozí četné daňové úniky. Jako rozumný kompromis spatřuji snížení či možnost jednoduššího osvobození od daně z převodu nemovitostí u převodu staveb sloužících pro tzv. sociální bydlení (k tomu například článek „Daňová reforma“ jako součást vládní předlohy zákona o stabilizaci veřejných financí, Běhounek, P. In: Daně a právo v praxi, rok 2007, číslo 7 str.3).

Jak se zrušení daně z převodu nemovitostí osvědčí v praxi bude možné sledovat u našich sousedů na Slovensku, kde byla „daň z převodu a prechodu nehnuteľností“ zrušena k 1.1.2005.¹³⁶

Je otázkou, zda zrušení transferových daní může významným způsobem zapůsobit na rozvoj tržní ekonomiky. Je nesporné, že přílišná míra zdanění funguje jako „brzda“ trhu a z těchto důvodů se neustále hledá tzv. „optimální“ míra daňového zatížení. Daňový systém jako takový, by měl do tržní ekonomiky zasahovat v co nejmenší míře, přesto je jistá daňová míra nutností pro redistribuci kapitálu a řádné fungování státu, ale právě pro soulad fungování státu s ekonomickým fungováním trhu je potřeba, aby daně byly voleny rozváženě a spravedlivě. Pro ekonomickou stabilitu je tak efektivnější zdanění více menšími, zato různými daněmi, než jednou velkou. I proto se domnívám, že debaty o zrušení majetkových daní jsou spíše orientovány populisticky, než z pravého ekonomického zájmu.

Dobry daňový systém by měl být zejména přehledný a předvídatelný, stejně jako jednoznačný z právního hlediska. Přílišná složitost daňových zákonů vede ke jejich obcházení či porušování.

Během své práce jsem se měla možnost seznámit s vývojovými stádii zákona o dani dědické, dani darovací a především pak zákona o dani z převodu nemovitostí. Domnívám se, že právě tento zákon (až na výše zmíněné definiční nedostatky) je poměrně srozumitelným, jasným daňovým předpisem, který tak nedává přílišný prostor spekulacím a možnostem daňových úniků. I proto se domnívám, že zrušení zákona o dani z převodu nemovitostí, by bylo za současné situace krokem zbytečným.

¹³⁶ Zrušenie dane z prevodu a prechodu nehnuteľností znamená, že síce 3% daň sa platiť nebude, ale povinnosťou predávajúceho bude zahrnúť si tento príjem do daňového priznania dane z príjmu. Zdaňovať sa bude výška zisku, tzn rozdiel príjmov a výdavkov. Pre platenie dane je rozhodujúci zápis do katastra nehnuteľností. Pokiaľ teda predávate nehnuteľnosť a zápis do katastra nehnuteľností sa uskutoční pred 31.decembrom 2004, ste povinný zaplatiť daň z prevodu a prechodu nehnuteľností. Zdrojom této informace je server <http://www.industry-eu.cz/dane/cz/index.php?sid=staty&wid=slovensko>

Nakonec je třeba zmínit i fakt, z mého hlediska poměrně záporný, a to, že daňové reformy, k jakým v současné době dochází, jsou dílem zejména politiků a ekonomů, mnohem více než právníků a jsou tedy spíše poplatné době a převládajícímu ekonomicko-politickému názoru, než právnímu zakotvení v systému daňových zákonů.

12 Přílohy

Příloha č.1

Příklad vzniku daňové povinnosti při převodu nemovitosti:

Úplatný převod nemovitostí na základě kupní smlouvy

Pan Jan Novák, bytem Praha 5, Jindřicha Plachty 17, prodal kupní smlouvou ze dne 25.7.2004 panu ing. Jiřímu Doležalovi, bytem Praha 4, Michelská 35, chatu č. 53 s pozemkem parcelní č. 235/1, katastrální území Poříčí nad Sázavou. Účastníci kupní smlouvy dohodli kupní cenu za převáděné nemovitosti ve výši 800 000 Kč. Cena zjištěná dle znaleckého posudku znalce ing. Jaroslava Váchy ze dne 20.7.2004 činí 900 000 Kč. Vklad práva do katastru nemovitostí byl zapsán 8.10.2004 na základě rozhodnutí Katastrálního úřadu v Benešově o povolení vkladu čj. V-4558/2004. Právní účinky vkladu vznikly dnem 5.8.2004.

Řešení

Ve shora uvedeném případě je úplatný převod vlastnictví k nemovitostem předmětem daně z převodu nemovitostí. Poplatníkem této daně je ve smyslu § 8 odst. 1 písm. a) zákona převodce (prodávající).

Daňové přiznání k dani z převodu nemovitostí je poplatník povinen podat místně příslušnému správci daně, tj. finančnímu úřadu, v jehož obvodu působnosti se nachází převáděná nemovitost (Finanční úřad v Benešově), a to konce třetího měsíce následujícího po měsíci, v němž byl zapsán vklad práva do katastru nemovitostí (§ 21 odst. 2 písm. a) zákona), tj. do 31.1.2005.

Poplatník je povinen jako součást daňového přiznání přiložit ověřený opis nebo ověřenou kopii kupní smlouvy a znalecký posudek o ceně převáděných nemovitostí. Základem daně z převodu nemovitostí je podle § 10 písm. a) zákona cena zjištěná dle oceňovacího předpisu (zákon č. 151/1997 Sb. , o oceňování majetku a o změně některých zákonů (zákon o oceňování majetku), a vyhlášky Ministerstva financí č. 540/2002 Sb. , kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 151/1997 Sb. , o oceňování majetku a o změně některých zákonů (zákon o oceňování majetku), ve znění vyhlášky č. 452/2003 Sb.).

Poplatník vyplní tiskopis "Přiznání k dani z převodu nemovitostí podle zákona č. 357/1992 Sb. , o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen "zákon")". Použije tiskopis pro změnu vlastnictví od 1.1.2004. K tomuto daňovému přiznání poplatník připojí jako součást Přílohu č. 1 k přiznání k dani z převodu nemovitostí - typ K - "Převod nemovitosti kupní smlouvou" a daňové přiznání podá místně příslušnému správci daně nejpozději do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, v němž byl zapsán vklad práva do katastru nemovitostí. Vyměření a placení daně: poplatník je povinen v daňovém přiznání daň sám vypočítat a ve lhůtě pro podání daňového přiznání ji také zaplatit. Pokud se daň v tomto přiznání uvedená neodchyluje od daně vyměřené správcem daně, nemusí správce daně daňovému subjektu výsledek vyměření sdělovat, pokud o toto sdělení daňový subjekt výslovně nepožádá. Požádat musí nejpozději ve lhůtě pro vyměření daně. Za den vyměření daně a současně za den doručení rozhodnutí daňovému subjektu se považuje poslední den lhůty pro podání daňového přiznání. Pokud daňové přiznání bylo podáno opožděně, potom den, kdy došlo správci daně (§ 18 zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí).

Příloha č.2

Pokyny Ministerstva Financí v souvislosti s účinností novely ve znění zákona č. 472/2003 Sb., kterým se mění zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí.

V souvislosti s nabytím účinnosti zákona č. 357/1992 Sb., kterým se mění zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů, a související zákony, Ministerstvo financí sděluje nový způsob podání daňových přiznání a placení daně z převodu nemovitostí, který se uplatní od 1. ledna 2004.

1. Změna v podání daňových přiznání k dani z převodu nemovitostí a v placení této daně se týká případů, kdy je úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem uskutečněn v době od 1.1.2004.

Dle nové právní úpravy je poplatník povinen podat daňové přiznání k dani z převodu nemovitostí nejpozději do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, v němž byl:

- zapsán vklad práva do katastru nemovitostí,
- nabyta účinností smlouva o úplatném převodu vlastnictví k nemovitosti, která není evidována v katastru nemovitostí,
- bylo vydáno potvrzení o nabytí vlastnictví k vydražené nemovitosti ve veřejné dražbě nebo nabylo právní moci rozhodnutí o příklepu a bylo zapláceno nejvyšší podání při výkonu rozhodnutí nebo exekuci,
- nabylo právní moci rozhodnutí nebo byla daňovému subjektu doručena jiná listina, kterými se potvrzují nebo osvědčují vlastnické vztahy k nemovitosti.

V těchto případech úplatných převodů nebo přechodů vlastnictví k nemovitostem uskutečněným v době po 1.1.2004 je daňový subjekt povinen v daňovém přiznání si daň z převodu nemovitostí sám vypočítat a ve lhůtě pro podání daňového přiznání daň zaplatit.

Nepodá-li poplatník daňové přiznání a současně nezplatí daň nebo tak učiní opožděně, tj. po lhůtě k podání daňového přiznání, vystavuje se sankci v podobě úroku z prodlení (penále) na dani z převodu nemovitostí popř. možnosti zvýšení daně až o 10%.

Současně s podáním daňového přiznání k dani z převodu nemovitostí je poplatník povinen předložit ověřený opis nebo ověřenou kopii smlouvy nebo jiné listiny, kterou se potvrzují

nebo osvědčují vlastnické vztahy k nemovitosti, a znalecký posudek o ceně zjištěné podle zvláštního právního předpisu.

Cenou zjištěnou nemovitosti podle zvláštního právního předpisu (zákon č. 151/1997 Sb. , o oceňování majetku a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů a příslušná prováděcí vyhláška k tomuto zákonu - dále jen „oceňovací předpis“), se rozumí cena platná ke dni nabytí nemovitosti, tj. ke dni:

- právních účinků vkladu práva do katastru nemovitostí, jde-li o úplatný převod nemovitosti evidované v katastru nemovitostí,
- účinnosti smlouvy o úplatném převodu nemovitosti, která není evidována v katastru nemovitostí,
- právní moci rozhodnutí o přechodu vlastnického práva k nemovitosti,
- sepsání osvědčení o vydržení ve formě notářského zápisu nebo právní moci rozhodnutí soudu o vydržení

Jde-li o vklad do společnosti s ručením omezeným nebo do akciové společnosti, součástí daňového přiznání je posudek znalce, kterým se určuje hodnota předmětu vkladu podle obchodního zákoníku.

Znalecký posudek se nevyžaduje, jde-li o převod nebo přechod vlastnictví:

- k nemovitosti, který je zcela osvobozen od daně,
- k pozemku bez stavby a trvalého porostu
- v těchto případech si může daňový subjekt zjistit cenu pozemku sám dle oceňovacího předpisu platného ke dni převodu či přechodu vlastnického práva. Vzniknou-li pochybnosti o správnosti výše základu daně, správce daně sdělí tyto pochybnosti daňovému subjektu a vyzve jej k předložení znaleckého posudku,
- při zřízení práva odpovídajícího věcnému břemenu při darování nemovitosti

v těchto případech si může daňový subjekt zjistit cenu věcného břemene sám dle oceňovacího předpisu platného ke dni právních účinků vkladu práva do katastru nemovitostí,

- k nemovitosti z vlastnictví územního samosprávného celku - základem daně je cena sjednaná,

- při vydražení nemovitosti - základem daně je cena dosažená vydražením,
- při zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví soudem - základem daně je náhrada určená soudem nebo podíl na výtěžku z prodeje nemovitosti určený soudem.

Daňové příznání k dani z převodu nemovitostí se nepodává při úplatném převodu nebo přechodu nemovitostí z vlastnictví České republiky nebo Fondu národního majetku ČR, je-li převod nebo přechod vlastnictví k nemovitosti od daně osvobozen.

2.U úplatných převodů a přechodů vlastnického práva k nemovitostem uskutečněným do 31.12.2003 nedochází k žádné změně. Daňový subjekt podává daňové příznání k dani z převodu nemovitostí podle § 21 odst. 1 a 3 zákona č. 357/1992 Sb. , ve znění platném do 31.12.2003 do 30 dnů ode dne:

- kdy mu byla katastrálním úřadem doručena smlouva opatřená doložkou o vkladu práva,
- kdy mu byla doručeno rozhodnutí či jiná listina, kterými se potvrzují nebo osvědčují vlastnické vztahy k nemovitosti např. potvrzení o nabytí vlastnictví k vydražené nemovitosti v dražbě, rozhodnutí o vypořádání podílového spoluvlastnictví soudem, rozhodnutí o vyvlastnění,
- účinnosti smlouvy o úplatném převodu vlastnictví k nemovitosti, která není evidována v katastru nemovitostí.

V těchto případech je daň z převodu nemovitostí splatná do 30 dnů ode dne, v němž byl daňovému subjektu doručen platební výměr.

Příloha č.3

Přehled výnosnosti daní dle zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí v letech 1998 - 2002

Inkaso těchto majetkových daní ve srovnání se skutečností roku 2001 vzrostlo celkem o 1 437 mil. Kč, z toho v převážné míře u daně z převodu nemovitostí o 1 337 mil. Kč, u daně darovací o 126 mil. Kč. Inkaso daně dědické pokleslo o 26 mil. Kč.

Přehled inkasa za roky 1998-2002 podávají Tabulky č.1-3.

Výnos těchto daní (dědická, darovací a z převodu nemovitostí) představoval v roce 2002 částku 7,9 mld. Kč, k čemuž zřejmě přispěl rovněž výběr nedoplatků signalizující určité zvýšení efektivnosti daňové správy v této oblasti. Ve srovnání s minulým obdobím vykázal objem nedoplatků jen relativně mírného 3% meziročního nárůstu. Z celkového dosaženého inkasa představují příjmy daně z převodu nemovitostí i v roce 2002 tradičně naprosto zásadní podíl ve výši 92 %.

Z vývoje inkasa v průběhu předchozích let je zřejmé, že dopady usnesení vlády č. 600 z roku 2000 (jimž vláda reagovala na rozhodnutí Ústavního soudu č. 22/99) již odezněly, a inkaso daně z převodu nemovitostí se bude vyvíjet zejména ve vazbě na vývoj situace na trhu s nemovitostmi, hodnoty převáděných nemovitostí a četnosti převodů nemovitostí požívajících poměrně rozsáhlá zákonná osvobození od daně.

U daně darovací lze předpokládat inkaso nadále stabilizované na úrovni cca 0,5 mld. Kč, případně bude sledovat trend pouze mírného nárůstu opřené o zvýšení efektivnosti vymáhací činnosti a doměřování případů dříve odložených v důsledku nutnosti přednostního řešení případů napadených nálezy ÚS.

U daně dědické vzhledem k platné právní úpravě (úplné osvobození příbuzných v řadě přímé a manželů od této daně zavedené poslaneckou novelou zákona počínaje srpnem roku 1998) lze předpokládat ještě další pokles inkasa, neboť počty dědictví nabývaného II. a III. skupinou poplatníků jsou zcela minimální.

Tabulka č. 1 -3 (v mil. Kč)

Tabulka č.1

ROK	Daň dědická						
	1998	1999	2000	2001	2002	index 02/01	rozdíl 01-02
Daňové inkaso	146	148	122	112	86	76,80%	-26
Předepsáno	147	151	124	113	86	76,10%	-27
Výtěžnost	99,30%	98,00%	98,40%	99,10%	100,00%	-	-

Tabulka č.2

ROK	Daň darovací						
	1998	1999	2000	2001	2002	index 02/01	rozdíl 01-02
Daňové inkaso	427	405	413	475	601	126,50%	1
Předepsáno	569	443	453	453	566	124,90%	113
Výtěžnost	75,00%	91,40%	91,20%	104,90%	106,20%	-	-

Tabulka č.3

ROK	Daň z převodu nemovitostí						
	1998	1999	2000	2001	2002	index(%) 02/01	rozdíl 01-02
Daňové inkaso	5 677	6 271	5 439	5 834	7 171	122,90%	1 337
Předepsáno	6 538	6 538	6 260	6 171	7 324	118,70%	1 15
Výtěžnost	86,80%	95,90%	86,90%	94,50%	97,90%	-	-

Zdroj: Česká daňová správa

Celkové inkaso majetkových daní dosáhlo v roce 2006 objemu 8 516 mil. Kč a oproti roku 2005 se zvýšilo o 409 mil. Kč (index 105,0%), z toho u daně z převodu nemovitostí o 294 mil. Kč (index 103,9%) a u daně darovací o 94 mil. Kč (index 118,4%). Zvýšení výnosu daně dědické o 21 mil. Kč nepředstavuje téměř žádnou změnu.

Výnos daně z převodu nemovitostí činí v objemu celkových příjmů těchto majetkových daní stabilně nejvýznamnější podíl na úrovni cca 92%.

V praxi se již po dvou letech účinnosti novely zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů ("novela zákona"), kterou se změnil systém vyměřování a placení daně z převodu nemovitostí (daňový subjekt platí daň v termínu pro podání daňového přiznání), jasně prokázala efektivnost této úpravy. Byla snížena pracnost vyměřování daně z převodu nemovitostí, snížil se počet nepodaných

daňových příznání a zvýšila se platební morálka poplatníků. Výsledkem novely zákona je tedy jak plynulejší vyměřování daně s minimálním skluzem, tak i rovnoměrnější vývoj inkasa. Do jisté míry se však zvýšila pracnost spočívající ve vyhledávání a vyjasňování nejasných plateb poplatníků a počet postupovaných daňových příznání a plateb místně příslušným správcům daně. Rovněž se zvýšila potřeba konzultací poplatníků s pracovníky správce daně a počet telefonických dotazů.

Inkaso daně darovací je závislé na počtu případů bezúplatného nabytí majetku, na hodnotě majetku, zařazení poplatníků do skupin dle příbuznosti a rozsahu přiznaných zákonných osvobození. V roce 2006 tato daň opět vykázala oproti roku 2005 nárůst výnosu o 94 mil. Kč na úroveň cca 0,6 mld. Kč.

Výše inkasa daně dědické se stabilně udržuje na úrovni cca 100 mil. Kč vzhledem k platné právní úpravě osvobozující příbuzné v řadě přímé a manžele od této daně (zavedeno poslancekou novelou zákona počínaje srpnem roku 1998) a tedy v důsledku případů s nižší sazbou daně (II.skupina osob) a všeobecně malé frekvenci případů.

Přehled inkasa za roky 2002-2006 v Tabulkách 4-6

Tabulka č.4

Daň dědická							
ROK	2002	2003	2004	2005	2006	index(%) 06/05	Rozdíl 06-05
Daňové inkaso	86	100	100	103	124	120,4	21
Předepsáno	86	98	100	103	123	119,4	20
Výtěžnost(%)	100,0	100,2	100,0	100,0	100,8	-	-

Tabulka č.5

Daň darovací							
ROK	2002	2003	2004	2005	2006	index 06/05	Rozdíl 06-05
Daňové inkaso	601	648	818	510	604	118,4	94
Předepsáno	566	-113	752	524	569	108,6	45
Výtěžnost (%)	106,2	-573,5	108,7	97,3	106,2	-	-

Tabulka č.6

Daň z převodu nemovitostí							
ROK	2002	2003	2004	2005	2006	Index (%) 06/05	Rozdíl 06-05
Daňové inkaso	7 171	8 025	9 461	7 494	7 768	103,9	294
Předepsáno	7 324	8 010	8 790	6 571	7 064	107,8	513
Výtěžnost	97,9%	100,2%	107,6%	114,1%	109,9%	-	-

Zdroj: česká daňová správa

áv

ní.

R

i.

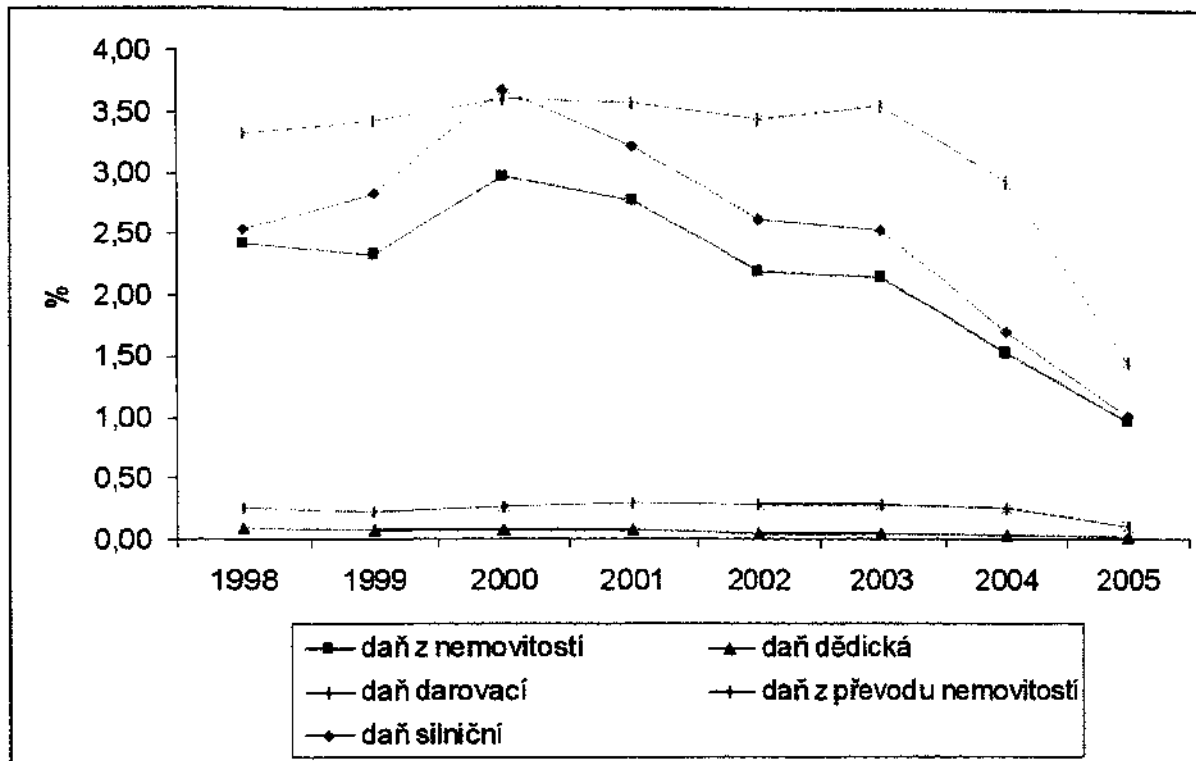
l.

;

;

Příloha č.4

Tabulka č. 7 – Vývoj podílu jednotlivých majetkových daní na celkovém daňovém výnosu v ČR v období 1998-2005

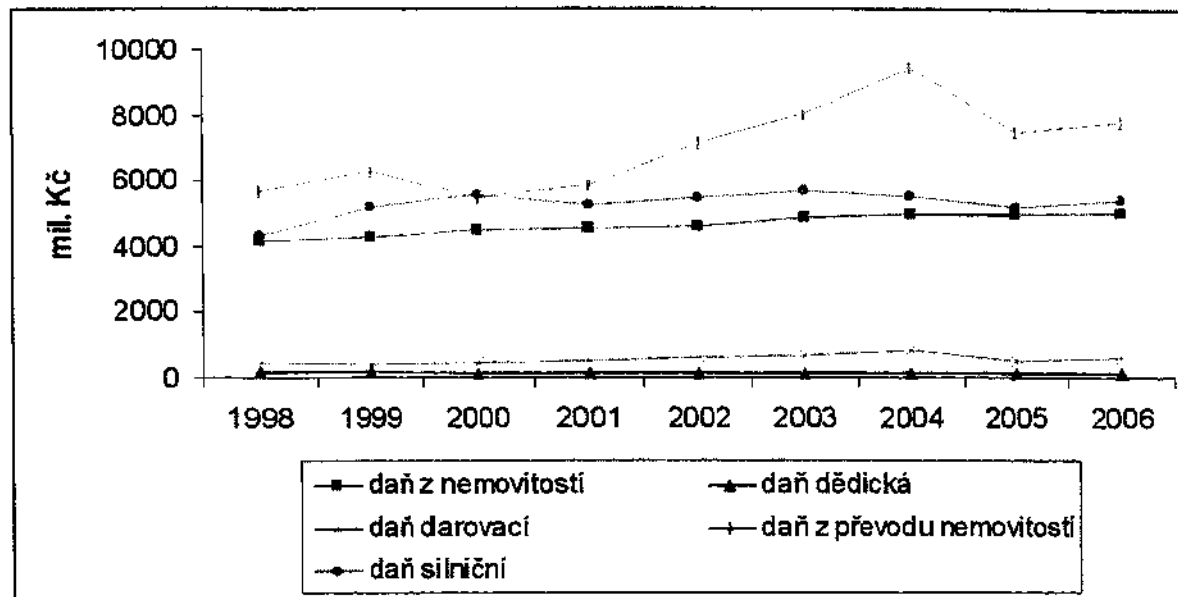


Zdroj: Státní závěrečné účty ČR 1998-2005

Ve sledovaném období u všech uváděných daní docházelo k poklesu jejich podílu na celkových daňových výnosech. Přitom absolutní hodnoty výnosů jednotlivých majetkových daní byly v daném období poměrně stabilní. Vlivem nárůstu výnosů z ostatních skupin daní však zároveň docházelo k dalšímu oslabování významu výnosu z daní majetkového typu.

Příloha č.5

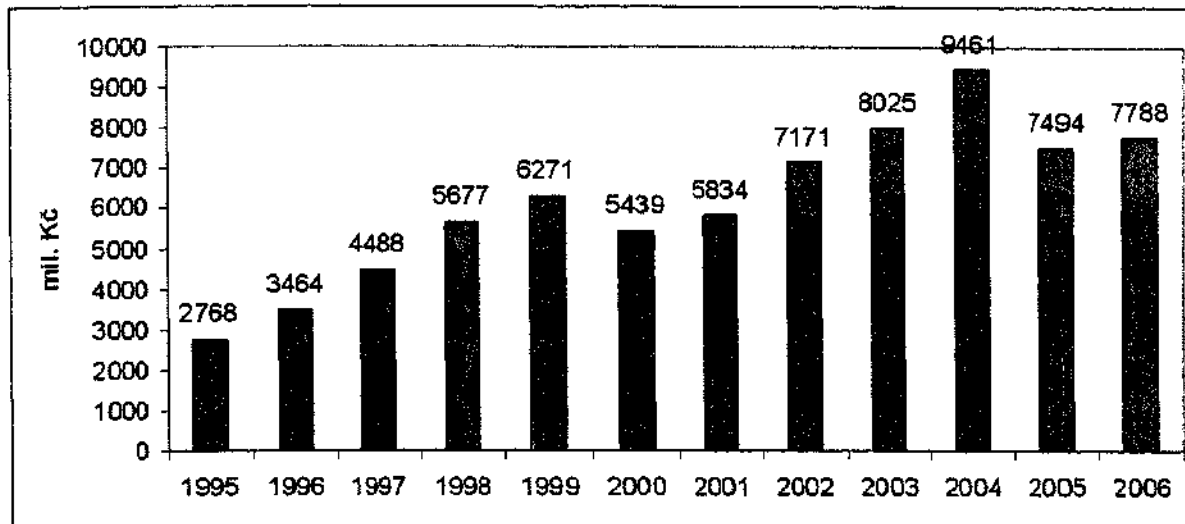
Tabulka č. 8 – Vývoj výnosy jednotlivých majetkových daní



Zdroj: Státní závěrečné účty ČR 1998-2005

Příloha č.6

Tabulka č. 9 Výnos z převodu nemovitostí v ČR v letech 1995 -2006



Zdroj: Česká daňová správa a MFČR

iv

í.

R

í.

.

.

:

Seznam použité literatury a jiných pramenů:

Publikace:

- Bakeš, M. a kol. Finanční právo. 4. aktualizované vydání. Praha: C.H.Beck, 2006
- Barešová, E., Baudyš, P. Zákon o zápisech vlastnických a jiných věcných práv k nemovitostem: Komentář. vydání 3. Praha: C.H.Beck, 2002
- Bradáč, A., Fiala, J., Hlavinková, V. Nemovitosti: Oceňování a právní vztahy, 4. vydání. Praha: Linde, 2007
- Brejcha, P. DPH v Evropském společenství: nový zákon o DPH platný po vstupu ČR do ES. 2. vydání. Praha CENTURY CZ, 2004
- Dvořák, J., Švestka, J., Knappová, M. a kol. Občanské právo hmotné. I. sv. 4. vydání. Praha: ASPI, 2005
- Dvořák, J., Švestka, J., Knappová, M., a kol. Občanské právo hmotné. II. svazek. 4. vydání. Praha: ASPI Publishing, 2006
- Halbich, V. Daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí: Komentář. 1. vydání. Praha: C.H.Beck, 1994
- Holub, M., Fiala, J., Bičovský, J., Občanský zákoník: Komentář. 11. vydání. Praha: Linde, 2006
- Janků, M. Nemovitosti, byty: Prodej a koupě. 2. vydání. Brno: Computer Press, 2004
- Jehlička, O., Švestka, J., Spáčil, J., Škárová, M. a kol. Občanský zákoník: Komentář. 10. vydání. Praha: C.H.Beck, 2006
- Kesti, J. and Balle, C.H. European Tax Handbook 2003:IBDF, Amsterdam IBDF Publications, 2003
- Kindl, M., Telecký, D., Válková, H., Zákon o správě daní a poplatků: Komentář, 3. vydání. Praha, C.H.Beck, 2004
- Kobík, J. Správa daní a poplatků: Komentář, 5. vydání. Olomouc: ANAG, 2007
- Kocourek, J. Byty, nebytové prostory, nájem a vlastnictví bytů: Soubor právních předpisů s výkladem a judikáty. 6. vydání. Praha: EUROUNION, 2003

- Koutná, A. Přehled judikatury ve věcech daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí. Praha: ASPI Publishing s.r.o.,2004
- Kuba, B., Olivová,K.Katastr nemovitostí české republiky. 8.vydání Praha: Linde, 2004
- Kubátová, V., Vybíhal, V., a kol., Optimalizace daňového systému České republiky v kontextu Evropského regionu, EUROLEX BOHEMIA, 2004
- Malý, S., Nový stavební zákon s komentářem, 1.vydání. Praha : ASPI Publishing, 2007
- Nelson, G.S., Whitman, D.A. Real Estate Finance Law. 4.vydání. St.Paul-Minnesota, USA, West Group, 2001
- Olivová, K., Vávrová, M., Kuba, B. Byty a katastr nemovitostí. 7. vydání Praha: Linde 2005
- Pavlíček.,V. a kol..Ústava a ústavní řád České republiky: Komentář, 2.vydání. Praha:Linde, 2002
- Peková, J., Majetkové daně v daňové soustavě ČR, vydání 3. Praha: CODEX Bohemia, 1997
- Radvan, M. Zdanění majetku v Evropě. 1.vydání. Praha: C.H.Beck, 2007
- Rohlíčková, A. Zákon o dani z nemovitostí: Komentář, vydání 2. Praha: C.H.Beck, 1994
- Skála, M. Daňové povinnosti vlastníků nemovitostí. 1.vydání, Ostrava: Sagit, 1999
- Švestka, J., Knappová, M., a kol. Občanské právo hmotné. III. svazek. 3. vydání Praha: ASPI Publishing, 2002

Odborné články:

Bartoš, A. Odstoupení od kupní smlouvy o převodu nemovitostí, In: Daňová a hospodářská kartotéka, 2000, sešit 4, s 46-48

Běhounek, P., Daňová reforma od 1.1.2008. In: Daně a právo v praxi, 2007. č.6 a č.7

Běhounek, P. „Daňová reforma“ jako součást vládní předlohy zákona o stabilizaci veřejných financí, In: Daně a právo v praxi, rok 2007, číslo 7 str.3.

Čermáková, H. Věcná břemena. In: Daně a právo v praxi. 2007, číslo 4, str.38

Dunovský, J. K některým dílčím změnám v zákoně o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí v roce 2000. In: Finanční, daňový a účetní bulletin, 2000, sešit č. 2, str. 20-21

Engelmannová, V. Novela zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. In: Daně a právo v praxi, 2004, roč.9, č.11

European Tax Handbook 2005, International Bureau of Fiscal Documentation

Gola, P. Daňová soustava Velké Británie. In: Daně a právo v praxi, 2004, roč.9.,č.7, str. 50-51

Hovorka, M. Jak se změnila daň z příjmů po vstupu do Evropské unie. In: Ekonom, 2004, roč.48, č.37

Hrušínská, E., In: Právo a podnikání 1994, č.5, str.26

Klíma, V. Jak nakupovat nemovitosti v Německu, dostupné na internetu: <http://www.klima.cz>

Kořínek, M., Daň z převodu nemovitosti jako daňový výdaj, In: Daně a právo v praxi, roč.9, číslo 11, str. 21

Koutná, A. Zdanění věcného břemene. In: Daně a právo v praxi, 2006, roč.10, str.10

Lichnovský, O., Nováková, P. K zajišťovacímu převodu práva z pohledu daně z převodu nemovitostí, Právní fórum, ASPI, 2007, č.6, str.211

Machová, H. Nemovitosti a daň z příjmů. In: Daně a právo v praxi, 2004, roč.9. č. 10, str.2-9

Mácha, P. K dani z převodu nemovitostí. Daně a bilance, 1994, sešit č.17, str 25-30

Mokrý, A. Změny v zákoně o dani dědické, darovací a dani z převodu nemovitostí, In: Bulletin advokacie, 1994, číslo 4, str.9

Olivová, K. Vklad práv a k nemovitostem do katastru nemovitostí, 1996, č.4, str.11

Peková, J. Majetkové daně v naší daňové soustavě. In: Daně a bilance, 1994, sešit č. 21, str.1-2

Peková, J. Novela zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. In: Daňový tip, 1996, č.22, str. 1-2

Peková, J. Výklad ke zdanění prodeje nemovitosti-Pozemku. In: Daňové poradenství, 1996, č.12. str.3

Svoboda, Z. Změny v dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. In: Daňová a hospodářská kartotéka, nemovitostí, rok 1994, číslo 2

Skála, M., Stavební pozemky v novém zákoně o dani z přidané hodnoty. In: Daně a právo v praxi, 2004. č.7, str. 30-34

Szekely, L., Amon T., Berkhout, T., abd Bater P. The international guide to taxation od real estate, Germany, Austria, IBFD Publication BV, 1999-2003

Judikatura:

Rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 26.10.1999, sp. zn. 2Cdo 1414/97, otištěný v časopisu Právní rozhledy č. 1/2000 str.35-36

Rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 30.9.1998, sp.zn. 33 Cdo 111/98

Rozsudek Nejvyššího soudu, sp.zn. 22 Cdo 1308/2003 ze dne 4.11.2003

Rozsudek Vrchního soudu v Praze, sp. zn. 1 Cdo 31/92

Rozsudek Nejvyššího správního soudu sp.zn. 7 Afs 142/2006 ze dne 15.10.2007

Rozsudek Městského soudu v Praze, sp.zn.11 Ca 123/2004

Rozsudek Nejvyššího správního soudu sp.zn. 7 Asf 3/2005 ze dne 27.07.2006

Rozsudek Nejvyššího správního soudu sp.zn. 7 Afs 142/2006 ze dne 15.10.2007

Rozsudek Městského soudu v Praze, sp.zn.11 Ca 123/2004 ze dne 15.7.2003

Rozsudek Nejvyššího správního soudu, sp.zn. 7 Asf 3/2005 ze dne 27.07.2006

Rozsudek Nejvyššího správního soudu, sp.zn. 7 Asf 3/2005 ze dne 27.07.2006

Rozsudek Krajského soudu v Brně, sp. zn. 35 Ca 45/94 – AN 6/95

Rozsudek Krajského soudu Hradce Králové, sp.zn. Ca 130/2003 ze dne 20.10.2004

Rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem, sp.zn.Ca 49/2004 ze dne 19.1.2006

Rozsudek Krajského soudu v Ostravě, sp.zn. 22 Ca 154/2006 ze dne 8.6.2006

Rozsudek Nejvyššího správního soudu, sp.zn. 7 Afs 142/2006 ze dne 15.10.2007

Internetové odkazy:

www.google.com: Internetový vyhledávač

http://fenrir.psp.cz/eknih/1954ns/tisky/t0137_00.htm

<http://www.fragmenty.cz/iz00149.htm>: Haslingerová, I. Harmonizaci daní v EU jasné
ne

<http://www.euractiv.cz/ekonomika-a-euro/clanek/francouzsko-nmeck-tandem-tla-na-harmonizaci-dan>

www.euroskop.cz

www.euportal.cz: Břicháček, T., Některé aspekty daňové harmonizace v EU, EuPortál

www.inlandrevenue.gov.uk: Inland Revenue, Taxation UK

<http://www.hmrc.gov.uk/so/online/faqs.htm>

<http://www.mesec.cz/clanky/danova-soustava-nemecka/>

<http://www.fourmilab.ch/ustax/ustax.html>: U.S. Taxcode, on-line verze

<http://NoEnglish.ic.cz>: Láchová, L.: The Municipal budgets and The reals Estate Property Tax. Szczecin 10.4.2003-11.4.2003 In :pdf

www.property-bulgaria.com: webové stránky s informacemi o možnostech koupě pozemků v Bulharsku

www.worldwide-tax.int: informace o daňových soustavách zemí s odkazy na jednotlivá Ministerstva financí

www.bulgariancoastalproperties.com