

Univerzita Karlova v Praze

Právnická fakulta

Alžběta Slezáková

ZDAŇOVÁNÍ NEMOVITOSTÍ A JEJICH PŘEVODŮ

Diplomová práce

Vedoucí diplomové práce: JUDr. Pavlína Vondráčková

Katedra finančního práva a finanční vědy

Prosinec 2008

„Prohlašuji, že jsem předkládanou diplomovou práci vypracovala samostatně za použití zdrojů a literatury v ní uvedených.“

V Praze dne 8. prosince 2008

Děkuji touto cestou JUDr. Pavlíně Vondráčkové, za cenné rady, které mi během zpracování tématu poskytla.

OBSAH

ÚVOD	3
KAPITOLA 1 – POJEM A FUNKCE DANÍ	5
1.1 Pojem daně	5
1.2 Prvky právní konstrukce daní	6
1.3 Funkce daní	8
KAPITOLA 2 – HISTORIE ZDAŇOVÁNÍ	9
2.1 Vývoj zdaňování ve světě	9
2.2 Historie majetkových daní v českých zemích	10
KAPITOLA 3 - DAŇOVÁ SOUSTAVA ČR A POSTAVENÍ MAJETKOVÝCH DANÍ V TÉTO SOUSTAVĚ	12
3.1 Daňová soustava České republiky	12
3.2 Charakteristika majetkových daní	14
KAPITOLA 4 – PLATNÁ PRÁVNÍ ÚPRAVA DANĚ Z NEMOVITOSTÍ	17
4.1 Prameny právní úpravy daně z nemovitostí	17
4.2 Obecný výklad o dani z nemovitostí	17
4.3 Daň z pozemků	20
4.3.1 Poplatník daně	20
4.3.2 Předmět daně	23
4.3.3 Osvobození od daně	24
4.3.4 Základ a sazba daně	28
4.4 Daň ze staveb	31
4.4.1 Poplatník daně	31
4.4.2 Předmět daně	32
4.4.3 Osvobození od daně	33
4.4.4 Základ a sazba daně	37
4.5 Místní koeficient	41
4.6 Správa daně z nemovitostí	44
4.6.1 Zdaňovací období	45
4.6.2 Daňové přiznání	46
4.6.3 Oznamovací povinnost	50
4.6.4 Splatnost daně	50
KAPITOLA 5 - TRANSFEROVÉ DANĚ	52
5.1 Daň dědická	52
5.1.1 Poplatník daně	52
5.1.2 Předmět daně	53
5.1.3 Základ daně	53
5.2 Daň darovací	54
5.2.1 Poplatník daně	54
5.2.2 Předmět daně	54
5.2.3 Základ daně	55
5.3 Daň z převodu nemovitostí	55
5.3.1 Poplatník daně	56
5.3.2 Předmět daně	56
5.3.3 Základ daně	57

5.4	Rozdělení osob do skupin pro účely daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí.....	58
5.5	Osvobození od daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí.....	58
5.6	Sazba daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí	60
5.7	Správa daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí.....	60
5.7.1	Daňové přiznání	60
5.7.2	Splatnost.....	62
ZÁVĚR	.....	63
SEZNAM LITERATURY	.....	65
SEZNAM JUDIKATURY A PRÁVNÍCH PŘEDPISŮ	.....	67
SEZNAM ZKRATEK	.....	69
ABSTRACT	.....	70
KLÍČOVÁ SLOVA – KEYWORDS	.....	72

ÚVOD

Vznik daní souvisí již se vznikem prvních států. Daně tvoří nedílnou součást našeho života a uvědomujeme si to pokaždé, když dostaneme od zaměstnavatele výplatní pásku, když chceme navštívit příbuzné a jako prostředek zvolíme cestu autem po dálnici, když si na začátku každého roku lámeme hlavu nad formuláři k daňovým přiznáním nebo se blíží volby a představitelé politických stran slibují, jak se postarají o nižší daně, když budou zvoleni. I to je důvod, proč jsem si téma diplomové práce vybrala z oblasti daní. Jasnou volbou pak bylo téma zdaňování nemovitostí a jejich převodů. Jedná se o problematiku, která je stále aktuální, v poslední době často diskutovaná a pro mne jako současného poplatníka i jako budoucího právníka velmi zajímavá.

Vlastnictví, užívání a převody nemovitostí mají daňové dopady jak v oblasti daní přímých, tak nepřímých. Ke zdaňování nemovitostí a převodů nemovitostí se vztahuje hned několik daní. Jsou jimi daň z příjmů, daň z přidané hodnoty, daň dědická, daň darovací, daň z převodu nemovitostí a daň z nemovitostí. V oblasti daně z příjmů může být zdaněn příjem z nájmu nemovitostí a zisk z převodů nemovitostí. Nemovitostí se dotýká také daň z přidané hodnoty. Předmětem této daně jsou totiž za určitých podmínek také převody a přechody nemovitostí za úplatu. Co se týče převodů a přechodů nemovitostí, rozlišujeme, zda se jedná o převod či přechod úplatný nebo bezúplatný. V prvním případě vzniká daňová povinnost k dani z převodu nemovitostí, ve druhém případě k dani dědické nebo darovací. Vlastnictví nemovitostí je pak předmětem daně z nemovitostí.

Pokud bych se chtěla zabývat všemi těmito aspekty zdaňování nemovitostí a převodů nemovitostí, byla by tato práce, vzhledem k jejímu předepsanému rozsahu příliš povrchní. Proto jsem se rozhodla, že těžiště této práce bude tvořit daň z nemovitostí. Jedná se totiž o daň, která je dle mého názoru ze strany zákonodárců příliš zanedbávaná a ze strany společnosti až nespravedlivě nenáviděná.

Daň z nemovitostí je naší vůbec nejstarší daní a má velmi dlouhou tradici nejen v České republice. Téměř každý právní řád na světě obsahuje v určité podobě úpravu daně z nemovitostí. Ačkoli byl zákon o dani z nemovitostí od své účinnosti v roce 1993 několikrát novelizován, právní úprava daně z nemovitostí je zastaralá a nevyhovující požadavkům dnešní ekonomiky. V důsledku platné úpravy totiž dochází ke zdanění již jednou zdaněných příjmů, výnos daně je malý, protože základ daně nereaguje na inflaci a v neposlední řadě je potřeba vyřešit úlohu obcí v problematice daně z nemovitostí. Tímto však výčet problémů ani zdaleka nekončí. Všechny tyto nevyřešené otázky způsobují, že se v posledních letech stále častěji hovoří o zrušení této daně. Proto bych prostřednictvím této práce ráda poukázala na nesporné výhody daně z nemovitostí, její nezpochybnitelný význam pro příjmovou stránku místních rozpočtů a další důvody svědčící pro její existenci, jakož i na problémy v právní úpravě této daně. Pokusím se také o nástin řešení některých problémů současné právní úpravy, která by dle mého názoru mohla pomoci ke zkvalitnění fungování daně z nemovitostí.

Z hlediska obsahového se budu nejprve zabývat daněmi obecně a jejich pojmovým aparátem. Prostřednictvím krátkého historického exkurzu pak přiblížím vývoj majetkových daní od dob jejich vzniku. Následující část této práce bude věnována daňové soustavě České republiky a vymezení majetkových daní v jejím rámci. V dalších kapitolách se budu věnovat platné právní úpravě daně z nemovitostí a poukážu na významné změny, které přinesl rok 2008. Zvláštní pozornost věnuji novince v právní úpravě daně z nemovitostí, a to místnímu koeficientu. V poslední části této práce se budu věnovat dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, a to pouze v rozsahu nezbytně nutném pro objasnění daňových povinností poplatníka těchto daní.

Cílem této práce tedy není jen popis současné podoby daně z nemovitostí a objasnění daňových povinností poplatníků v souvislosti s vlastnictvím, užíváním a převody nemovitostí, ale také upozornění na ustanovení v právní úpravě daně z nemovitostí, která jsou nová, která považuji za problematická či zajímavá a dále rozbor některých těchto ustanovení s uvedením názorů de lege ferenda.

KAPITOLA 1 – POJEM A FUNKCE DANÍ

1.1 Pojem daně

Finanční teorie definuje daň jako povinnou, zákonem předem sazbou stanovenou částku, kterou se víceméně pravidelně odčerpává na nenávratném principu část nominálního důchodu ekonomického subjektu ve prospěch veřejného peněžního fondu.¹

Neexistuje pouze jedna definice daně, ale je jich celá řada. Všechny tyto definice však obsahují charakteristické znaky daní. Tyto znaky lze velmi dobře rozeznat v následující definici. Daň je platební povinností, kterou stát stanoví zákonem k získání příjmů pro úhradu celospolečenských potřeb, tj. pro veřejný rozpočet, aniž přitom poskytuje zdaňovaným subjektům ekvivalentní protiplnění.² Absence ekvivalentního protiplnění se označuje jako nenávratnost daní a je vlastností, která odlišuje daně od poplatků.

Výnosy daní plynou do veřejných rozpočtů a nejsou v nich účelově vázány. To znamená, že není předem určeno, které potřeby budou z daňových příjmů financovány. Veřejnými rozpočty jsou státní rozpočet, rozpočet kraje, obce, ale také rozpočet EU. Do kterého rozpočtu a v jaké výši výnosy z daní plynou upravuje zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní.

Základem právním úpravy daní v České republice je čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod (dále jen „LZPS“), který umožňuje ukládat daně, a to pouze na základě zákona. Jinou formou nelze daňovou povinnost stanovit. Zákon také může dále zmocnit určité subjekty k zavedení některých korekčních prvků. Tento postup se v hojně míře uplatňuje, jak dále uvidíme, u daně z nemovitostí, kde zákon dává možnost obcím obecně závaznou vyhláškou upravit sazbu daně prostřednictvím různých koeficientů a tak ovlivnit celkovou výši daňové povinnosti.

¹ Mrkývka P. a kolektiv: Finanční právo a finanční správa 2. díl, Masarykova univerzita v Brně 2004, s.5

² Bakoš M. a kolektiv: Finanční právo, 4. vydání, C.H. Beck 2006, s. 188

Daně lze členit podle různých hledisek. O druzích daní a významu druhového členění pojednávám v kapitole 3.

1.2 Prvky právní konstrukce daní

Konstrukční prvky daní jsou určité nezbytné náležitosti, které charakterizují jednotlivé daně. Jsou a musí být obsaženy v daňových zákonech. Tím je naplněn požadavek legality daní zakotvený v čl. 11 odst. 5 LZPS.

Hovoříme-li o *daňovém subjektu*, musíme rozlišovat osobu poplatníka, plátce a ručitele. **Poplatník daně** je osoba, které ze zákona plyne povinnost daň platit. Podle § 6 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „ZSDP“) se poplatníkem rozumí osoba, jejíž příjmy, majetek nebo úkony jsou přímo podrobeny dani. Od osoby poplatníka je třeba odlišit osobu **plátce daně**. § 6 odst. 3 ZSPD plátce definuje jako osobu, která pod vlastní majetkovou odpovědností odvádí správci daně daň vybranou od poplatníků nebo sraženou poplatníkům. S tímto subjektem se však v právní konstrukci majetkových daní nesetkáme. U daní převodních se uplatňuje institut **ručitele**, na něhož přechází povinnost zaplatit daň, nezaplatí-li ji poplatník. Pro účely správy daní a poplatků si musíme uvědomit skutečnost, že každý daňový subjekt musí mít procesní způsobilost, tedy způsobilost jednat před správcem daně a vlastními právními úkony na sebe brát práva a povinnosti. Při určení procesní způsobilosti musíme vycházet z úpravy způsobilosti k právním úkonům v zákoně č. 40/1964 Sb., občanský zákoník (dále jen „OZ“) a to jak u fyzických, tak právnických osob.³ Důležitou zásadou je zákaz přenosu daňové povinnosti. Tzn., že jakékoli smlouvy, které by určovaly poplatníka jinak než stanoví, případně dovoluje zákon, jsou neúčinné.

Objektem neboli **předmětem daně** je hospodářská skutečnost, na jejímž základě je možné uložit poplatníkovi daň. Může to být určitý příjem, úkon nebo majetek.⁴ Ve většině případů je předmět daně reflektován v jejím názvu.

³ Srov. § 8 a § 20 OZ

⁴ Bakeš M. a kolektiv: Finanční právo, 4. vydání, C.H. Beck 2006, s. 194

Fakultativním, ale velmi široce uplatňovaným prvkem právní konstrukce daní je **osvobození od daně**, kdy určitá skutečnost je předmětem daně, ale při splnění zákonem stanovených podmínek nevzniká subjektu daně povinnost daň platit. Institut osvobození má v oblasti zdaňování, a to nejen nemovitostí, svůj nezastupitelný význam. Prostřednictvím osvobození je nepřímě podporováno zabezpečování veřejných služeb, jsou jím zohledňovány ekonomické, ekologické a další potřeby společnosti. Rozlišujeme osvobození trvalé a dočasné, částečné a úplné, osobní a věcné. Osvobození od daně je v mnohých ohledech často kritizováno. Důvodem je vždy zvýhodnění určité skupiny poplatníků, což je samozřejmě trnem v oku těm ostatním. Jak dále uvidíme, v případě daně z nemovitostí jsou zákonem stanovené možnosti osvobození velmi široké, což souvisí s velkým rozsahem předmětu daně a také s jeho diferenciací. Rok 2008 také přinesl, a to jak v případě daně z nemovitostí, tak u daní převodních, významné změny v této oblasti, na které dále upozorním.

Základ daně stanoví, z čeho se daň vyměřuje. Jedná se vlastně o předmět daně vyjádřený v určitých jednotkách, většinou v peněžních. Podle toho také rozlišujeme daně valorické (základ daně vyjádřen v peněžích) a daně specifické (v jiných jednotkách).

Měřítka, pomocí kterého se ze základu daně stanoví daň se nazývá **sazba daně**. Je to algoritmus, jehož prostřednictvím se stanoví ze základu daně velikost konkrétní daně konkrétního daňového subjektu. Sazby daně se typově dělí na procentní (vyžaduje vyjádření základu daně v peněžních jednotkách) a pevné (základ daně je vyjádřen v jiných než peněžních jednotkách – např. v m² u daně z nemovitostí). Procentní sazbu rozlišujeme lineární, tzn., že je stále stejná bez ohledu na výši základu daně, progresivní, kdy sazba daně roste s růstem základu daně a regresivní, kdy s vyšším základem daně sazba daně klesá. U některých daní se uplatňuje sazba klouzavě progresivní (např. u daně darovací a dědické), kdy je základ daně rozdělen do pásem podle výše. Sazba daně je pak stanovena zvlášť pro jednotlivá pásma. Sazby daně lze rozdělit dále na jednotné, které jsou stejné pro všechny druhy předmětu daně a diferencované, kdy se sazba daně liší podle druhu předmětu daně, popř. podle daňového

subjektu (např. v případě sazby daně dědické a daně darovací, a to podle příbuzenského vztahu).

Splatností daně označujeme dobu, kdy musí být splněna povinnost daň zaplatit. Tato doba může být stanovena ke konkrétnímu dni nebo lhůtou. Některé daně mohou nebo dokonce musí být placeny zálohově (daň z příjmů) či ve splátkách (daň z nemovitostí).

Kromě výše uvedených prvků, mohou daňověprávní vztahy obsahovat i prvky další, které charakterizují tu kterou daň (zdaňovací období, minimální daň, snížení a zvýšení daně apod.).

1.3 **Funkce daní**

Primární funkcí daní je funkce **fiskální**, jíž se rozumí získávání finančních prostředků do veřejných rozpočtů. Cílem daní není jen naplnění veřejných rozpočtů. Plní i řadu dalších funkcí, které z nich činí nástroj hospodářské politiky, a kterými lze různým způsobem stimulovat ekonomické subjekty k potřebným činnostem. **Alokační** funkce daní spočívá ve schopnosti korigovat selhávání efektivnosti tržních mechanismů v alokaci zdrojů tím, že prostřednictvím daní lze zabezpečit operativní umístění finančních prostředků do oblastí, kde je jich v danou chvíli nejvíce potřeba. Z toho, že rozdělení důchodů a bohatství vzniklé fungováním trhu, je z hlediska veřejného mínění neakceptovatelné, vychází funkce **redistribuční**. Daněmi jsou proto zmírňovány rozdíly v příjmech subjektů tím, že větší majetek či vyšší příjmy jsou zdaňovány více. Další funkcí je funkce **stabilizační**, díky které dochází ke zmírňování cyklických výkyvů v ekonomice.

KAPITOLA 2 – HISTORIE ZDAŇOVÁNÍ

2.1 Vývoj zdaňování ve světě

Daně jsou stejně staré, jako první státní útvary a daně z majetku jsou těmi, které vznikaly jako první. Téměř všechny státy v historii, bez ohledu na to, kdo stál v jejich čele, vybíraly daň z půdy, domů a majetku. Státy si musely zajistit dostatek finančních prostředků na plnění svých funkcí. Zdaňování vlastnictví a držby mělo v daňových systémech těchto států nezastupitelné místo už proto, že vlastnictví určitého majetku, zejména nemovitostí se dalo jen těžko zatajit. Z počátku se daně vybíraly příležitostně za určitým účelem a měly podobu naturální nebo spočívaly ve výkonu určitých nucených prací.⁵

Ve starověkém Řecku měly daně dobrovolný charakter a byly spojovány s účastí občanů na veřejném životě. Kdo platil daně, byl považován za dobrého občana. V této době daně tvořily nepravidelný příjem státní pokladny a sloužily zejména ke krytí válečných výdajů.

V souvislosti s rozmachem Římské říše a vznikem provincií se postupně vytvářela propracovaná evidence půdy pro účely zdaňování. V počátcích Římské republiky se platila daň z půdy, domů, otroků, zvířat i movitého majetku. Pilířem římského daňového systému byla daň z pozemků. Sazby těchto daní byly z počátku velmi mírné. Později daně rostly a v konečné podobě vedly až k opouštění pozemků a často také k otroctví pro neschopnost daně platit.

Za jakési předchůdce daní jsou v období raného středověku považovány regály (pozemkový, mincovní, horní), jako výsostná práva panovníka. Postupně byly zaváděny pravidelné daně, které již měly peněžní podobu a kterými si panovník zajišťoval pravidelné příjmy do státní pokladny. Pozdní středověk pak přinesl daně přímé, a to ve formě tzv. kontribucí, které měly povahu daní z hlavy, z majetku nebo hrubého výnosu.

⁵ Radvan M.: Zdanění nemovitostí v Evropě, LexisNexis CZ 2005, s. 8

2.2 Historie majetkových daní v českých zemích

První majetkové daně v českém království se objevily ve 12. století⁶, a to daně z obdělávaných pozemků a daně z městských domů. Církev ani šlechta však tyto daně odvádět nemusely.

S příchodem novověku dochází k rozvoji jak přímých, tak nepřímých daní. Ve zdaňování se ustálila pravidelnost a začaly být vytvářeny vyspělé daňové systémy. V roce 1517 byla berním předpisem stanovena všeobecná daň z majetku a na přelomu 16. a 17. století daň domovní. Diferenciace feudální společnosti se zákonitě projevovala i v procesech zdaňování. Daně působily spory mezi panovníkem, šlechtou a stavy a měly, stejně jako dnes, velký vliv na politické dění. Panovnický absolutismus se projevil mimo jiné i v omezování sněmů při rozhodování v daňové oblasti. V té době vznikaly propracované evidence nemovitostí na velmi vysoké úrovni, mimo jiné i pro účely zdaňování. Roku 1748 byl sestaven tzv. reviscitační katastr, ve kterém byla evidována poddanská půda podle rozlohy a jakosti. Za Josefa II. byla patentem z roku 1785 provedena reforma daně pozemkové, která zavedla parcelu jako daňovou jednotku. Josef II. také rozhodl o zásadní změně té doby, a to o odnětí práva církve a šlechty neplatit tyto daně.

Po vzniku Československé Republiky a přijetí recepční normy panoval v právním řádu dualismus. České země se řídily právem rakouským, avšak Slovensko právem uherským, které obsahovalo jisté odchylky. Bylo proto nutné celý systém sjednotit. Pro svou náročnost nebylo možné provést sjednocení najednou, ale bylo třeba učinit řadu postupných kroků. V roce 1921 byla zákonem zavedena daň z obohacení. Její součástí byla daň dědická a daň darovací. Institutem, který přetrval, byl nemovitostní poplatek, který nahrazoval daň převodu nemovitostí.

Zásadním mezníkem té doby bylo přijetí zákona č. 76/1927 Sb., o přímých daních. Zákon upravoval daň důchodovou a daně výnosové. Jednou z výnosových daní byla i daň pozemková, jejímž subjektem byl vlastník pozemku uvedený v pozemkovém

⁶ Radvan M.: Zdanění nemovitostí v Evropě, LexisNexis CZ 2005, s. 11

katastru. Zastavěné plochy a nádvoří byly zdaňovány v rámci daně domovní. K oběma majetkovým daním se vybíraly přírážky územních svazků (obecní, okresní a zemské), které mohly způsobit značné rozdíly ve výši daně v různých obcích.⁷

Válečné období nepřineslo v oblasti zdaňování podstatné změny. V roce 1946 byl vydán zákon o dávce z majetku, tzv. milionářská daň, k odstranění škod způsobených válkou.⁸ Po únoru 1948 byla přijata v oblasti daní řada zákonů a celá daňová soustava byla přizpůsobena politickým a sociálním poměrům té doby. Daň domovní zůstala zachována, ale nepodléhaly jí budovy v socialistickém vlastnictví. Zákonem z roku 1948 byla zavedena zemědělská daň, která vlastně zahrnovala daně tři a mezi nimi i daň z pozemků. Další úpravu zemědělské daně obsahovaly zákony z let 1952, 1966, 1974 a 1988, které se lišily zejména ve vymezení předmětu daně. Až poslední zákon z roku 1988 přinesl navíc zásadnější změny.

Předchůdci transferových daní byly notářské poplatky zavedené v roce 1957. Byly jimi poplatek z převodu nebo přechodu nemovitostí, poplatek z dědictví a poplatek z darování. Ve stejném roce byl zaveden také místní poplatek z bytů, který měl obyvatele nepřiměřeně velkých bytů (vzhledem k počtu obyvatel tohoto bytu) donutit ke směně za byt menší rozlohy. Nový zákon o notářských poplatcích byl přijat v roce 1964.

Rok 1989 znamenal obrovské změny v celé ekonomice, které se musely odrazit i v daňovém systému federace. Postupně docházelo k novelizacím stávajících zákonů, které však nemohly situaci vyřešit. Zákon č. 212/1992 Sb., o soustavě daní (dále jen „ZSD“) poté upravil, které daně budou tvořit nový daňový systém nově vzniklé České republiky. Zákon nabyl účinnosti 1. ledna 1993 a položil základ i pro dnešní daňovou soustavu.

⁷ Mrkývka P. a kolektiv: Finanční právo a finanční správa 2. díl, Masarykova univerzita v Brně 2004, s. 182

⁸ Široký J.: Daňové teorie s praktickou aplikací, C.H.Beck 2003, s. 33

KAPITOLA 3 - DAŇOVÁ SOUSTAVA ČR A POSTAVENÍ MAJETKOVÝCH DANÍ V TÉTO SOUSTAVĚ

3.1 Daňová soustava České republiky

Jedním ze základních požadavků na daňový systém je jeho spravedlnost. Jedná se však o pojem relativní, jelikož daňový systém může určitá skupina považovat za spravedlivý a jiná nikoliv. Nejznámějšími principy spravedlivého zdanění jsou princip platební schopnosti (daňové únosnosti, daňové solidárnosti) a princip užitku (prospěchu, ekvivalence). Podle principu platební schopnosti mají být jednotlivci daně uloženy podle toho, jaká je jeho schopnost daň platit. Podle principu užitku by měli být jedinci zdaněni podle prospěchu na veřejných výdajích, na činnosti státu, obce apod. Širokému užití tohoto principu brání skutečnost, že jen velmi obtížně lze konkretizovat, jaký má ten který daňový subjekt prospěch na veřejných výdajích.

Jak již bylo řečeno, základ daňové soustavy České republiky položil ZSD. Tento byl zrušen zákonem č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. Dnes je daňová soustava tvořena zvláštními zákony upravujícími jednotlivé daně.

Soustavu daní nyní tvoří (i) daň z přidané hodnoty (ii) daně spotřební, a to daň z minerálních olejů, daň z lihu, daň z piva, daň z vína a meziproduktů a daň z tabákových výrobků (iii) daň z příjmů, která je tvořena daní z příjmů fyzických osob a daní z příjmů právnických osob (iv) daň z nemovitostí (v) daň silniční (vi) daň dědická (vii) daň darovací (viii) daň z převodu nemovitostí a (ix) daně k ochraně životního prostředí (tzv. „ekologické daně“) zahrnující daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z pevných paliv a daň z elektřiny.

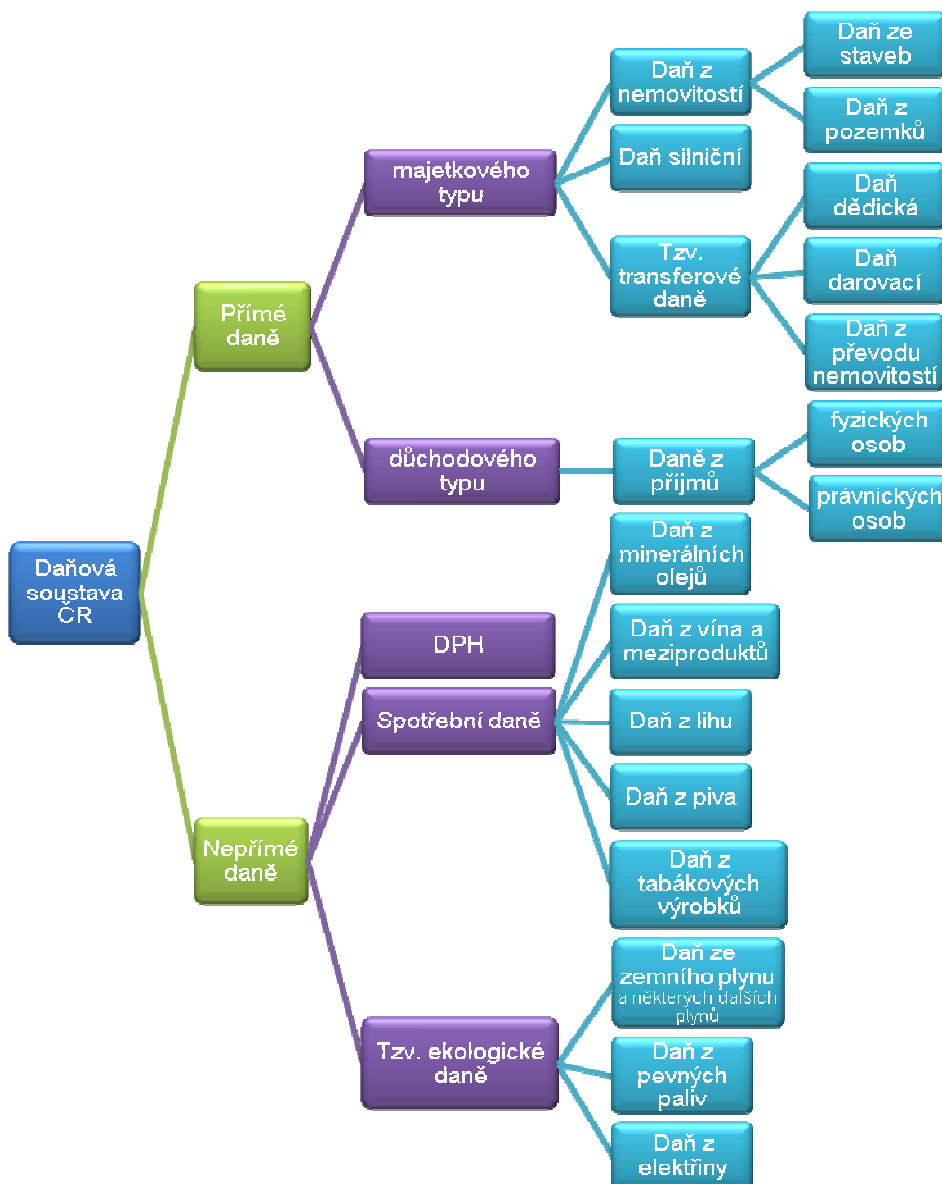
Soustava daní ČR je založena na dělení daní na přímé a nepřímé. Přímé daně postihují příjem při jeho vzniku, kdežto nepřímé daně postihují příjem při jeho upotřebení.⁹ V případě nepřímých daní je navíc možné převést daňovou povinnost na subjekt odlišný

⁹ Bakeš M. a kolektiv: Finanční právo, 4. vydání, C.H. Beck 2006, s. 191

od poplatníka. Osoba, která nese daňové zatížení, je v tomto případě odlišná od osoby, která daň odvádí.

Podle předmětu daně členíme přímé daně na přímé daně důchodového typu a přímé daně majetkového typu. Teorie rozlišuje i další druhy daní a pro jejich členění používá různá kritéria.

Pro přehlednost uvádím jednotlivé daně tvořící soustavu daní ČR a jejich členění v tomto schématu:

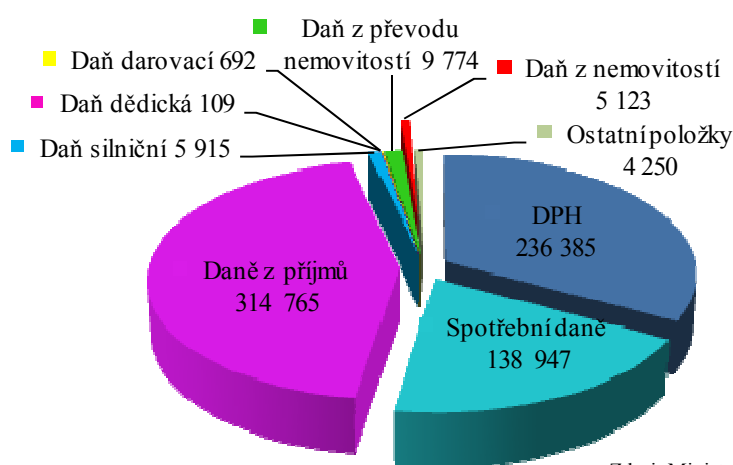


3.2 Charakteristika majetkových daní

Jelikož je předmětem této práce zdaňování nemovitostí, tedy daně majetkové (vyjma daně silniční), je vhodné se jimi na tomto místě zabývat podrobněji. Jak již název napovídá, předmětem majetkových daní je majetek, který však nelze zcela jednoznačně definovat. Řada zákonů totiž pojem majetku definuje pro účely té problematiky, kterou samy upravují. V oblasti daňového práva je majetkem obvykle to, co je předmětem zdanění nebo alespoň významně ovlivňuje základ daně.¹⁰ V případě daně z nemovitostí je nemovitý majetek zdaňován v klidu. Je-li majetek zdaňován v pohybu, resp. při převodu či přechodu vlastnického práva, hovoříme o daních převodních neboli transferových, kterými jsou daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí. K daním majetkovým patří také daň silniční. Všechny majetkové daně jsou daněmi in rem.¹¹

Nad existencí majetkových daní již delší dobu visí otazník. Stále častěji se hovoří o tom, zda tyto daně tvoří nezbytnou součást našeho daňového systému a zda by bylo možné se bez nich obejít. Je nepochybné, že velkou výhodou a jedním z důvodů pro zachování majetkových daní je jejich jednoduchá a konstrukce. Proti nim však svědčí fakt, že výnos těchto daní je poměrně nízký, jak je vidět v následujícím grafu. Proto jsou tyto daně označovány jako doplňkové k ostatním daním.

Graf 1 - Daňové inkaso v ČR v roce 2007 v mil.



Zdroj: Ministerstvo financí ČR

¹⁰ Radvan M. Zdanění majetku v Evropě, C.H.Beck 2007, s. 2

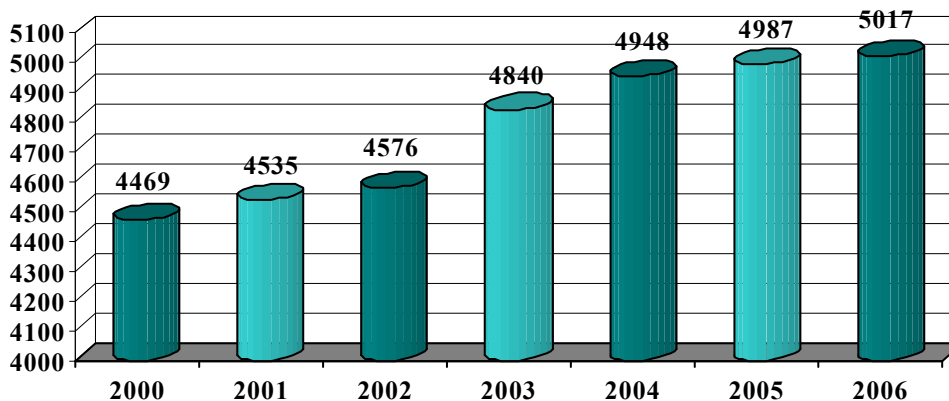
¹¹ Latinsky „in rem“ znamená „na věc“. Daně in rem jsou daně, které se platí bez ohledu na platební schopnost poplatníka.

Častým argumentem odpůrců majetkových daní je také fakt, že může docházet a v praxi také dochází k několikanásobnému zdanění důchodu. Ukažme si to na příkladu. Jestliže si určitá osoba koupí nemovitost, učiní tak z již jednou zdaněného příjmu, a to daní z příjmů. Po dobu, po kterou je tato osoba vlastníkem nemovitosti, platí daň z nemovitosti. Další zdanění ji postihne, jestliže nemovitost prodá, protože jí vznikne povinnost zaplatit daň převodu nemovitostí.

Zejména daň z nemovitostí je v poslední době často předmětem diskuzí. Hlasy odpůrců volají po zrušení této daně a v roce 2003 se dokonce takový návrh z rukou skupiny poslanců objevil v Poslanecké sněmovně. Kritika této daně se opírá zejména o její nízkou výnosnost a nespravedlnost.

Na obranu této daně je třeba uvést, že výnos této daně opravdu není v porovnání s ostatními příliš vysoký, ale v poslední době, jak je vidět na následujícím grafu vykazuje mírný růst.

Graf 2 - Výnos daně z nemovitostí v ČR v letech 2000 - 2006 v mil. Kč



Zdroj: Česká daňová správa

Nelze rovněž opomenout fakt, že základ i sazba daně z nemovitostí již delší dobu nemění svou hodnotu a tak nereagují na inflaci.

I když se výnos daně z nemovitostí pohybuje jen okolo 0,7 % celkového daňového výnosu, představuje v některých obcích až 7 % veškerých příjmů obcí, které jsou

beneficiářem celého výnosu daně z nemovitostí. Pokud by obce o tyto příjmy přišly, znamenalo by to pro ně obrovskou ztrátu a ubíralo jim to na samostatnosti, což je zcela v rozporu s principem subsidiarity. Částečné řešení by mohlo přinést již několik let zvažované zavedení daňového základu dle hodnoty nemovitosti. Tuto hodnotu lze stanovit několika způsoby. Jako nejsnadnější se nabízí výpočet na základě rentního důchodu z majetku (roční hodnoty nemovitosti, která představuje čistý roční výnos po odečtení nákladů na opravu a údržbu). Dalším řešením je odvození základu daně z tržní ceny nemovitosti nebo ceny odhadní, vycházející z cenových map. Možná jsou i další řešení, případně jejich kombinace.¹²

Nespravedlnost daně z nemovitostí spatřují její poplatníci v nutnosti platit tuto daň bez ohledu na jejich platební schopnost. Tak by se například někdo, kdo zdědí nemovitost po svých rodičích a nemá mnoho finančních prostředků, mohl dostat do finančních potíží pouze proto, že vlastní nemovitost. S tímto pohledem však nemůžu souhlasit ani jako student právnické fakulty, ani jako poplatník daně z nemovitostí. Musíme si uvědomit, že daňová povinnost k dani z nemovitostí, tak, jak je dnes stanovena, není příliš vysoká, a to i při uplatnění koeficientů. Jak bude objasněno dále, použití koeficientů souvisí mimo jiné také s přitažlivostí, zajímavostí a velikostí místa, kde se nemovitost nachází. Pokud by se navýšením daně prostřednictvím koeficientů stala platební povinnost poplatníka neúnosná, musí zvážit, zda je vlastnictví nemovitosti v obci, jejíž významnost zapříčinila použití několika koeficientů, vzhledem k jeho příjmům možné. I když je pro mnoho lidí velmi těžké vyrovnat se s faktem, že můžeme mít pouze to, co si můžeme dovolit, nelze toto, až na některé výjimky brát v úvahu při tvorbě normy upravující daňovou povinnost pro všechny a objektivně. Zmíněné výjimky jsou představovány různými možnostmi osvobození od daně z nemovitostí. Dále je třeba mít na paměti uplatnění již zmiňovaného principu užitku, který se projevuje ve využívání výnosu majetkových daní na výstavbu infrastruktury a péči o prostředí, ve kterém se majetek nachází, čímž je zdaňovaný majetek zhodnocován. Mohu z vlastní zkušenosti podotknout, že poplatníci daně z nemovitostí, zejména ti žijící na vesnicích často ani nevědí, že výnos daně z nemovitostí plyne do rozpočtu obce. Proto si uplatnění tohoto principu ani neuvědomují.

¹² Radvan M.: Zdanění nemovitostí v Evropě, LexisNexis CZ 2005, s. 21

KAPITOLA 4 – PLATNÁ PRÁVNÍ ÚPRAVA DANĚ Z NEMOVITOSTÍ

4.1 Prameny právní úpravy daně z nemovitostí

Daň z nemovitostí je upravena zákonem č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí ve znění zákonů č. 315/1993 Sb., 242/1994 Sb., 248/1995 Sb., 65/2000 Sb., 492/2000 Sb., 239/2001 Sb., 483/2001 Sb., 576/2002 Sb., 237/2004 Sb. a 669/2004 Sb., 217/2005 Sb., 342/2005 Sb., 179/2005 Sb., 545/2005 Sb., 112/2006 Sb., 186/2006 Sb., 239/2001 Sb., 261/2007 Sb., 296/2007 Sb. (dále jen „ZDN“).

Prováděcím předpisem k ZDN je vyhláška Ministerstva financí č. 12/1993 Sb.

Mezi prameny právní úpravy daně z nemovitostí dále patří řada právních předpisů s ní souvisejících. Jsou jimi např. zákon č. 344/1992 Sb., o katastru nemovitostí České republiky (dále jen „ZKN“), zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „ZSDP“), zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník (dále jen „OZ“) a celá řada dalších.

4.2 Obecný výklad o dani z nemovitostí

Daň z nemovitostí je přímou daní majetkového typu. Skládá se z daně z pozemků a daně ze staveb. Jedním z důvodů tohoto rozdělení je, že v právním řádu ČR se neuplatňuje zásada *superficies solo cedit*. Platí tedy, že stavba není součástí pozemku a vlastník stavby nemusí být současně vlastníkem pozemku, na kterém je stavba umístěna. Dalším důvodem je odchýlné a ne úplně jednoduché stanovení základu a sazby daní. K oběma daním se však podává jedno daňové přiznání a součet těchto daní pak tvoří výslednou daň z nemovitostí.

Daň z nemovitostí byla začleněna do právního řádu České republiky v roce 1993 a nahradila tak dvě do té doby existující daně, a to daň z pozemků a daň domovní. Daní z nemovitostí je zdaněn majetek v klidu. Jde tak o daňovou povinnost, která reaguje na

vlastnické poměry existující v daném období.¹³ Zvláštností této daně je, že se vyměřuje podle stavu k 1. lednu kalendářního roku na který je vyměřována, tedy dopředu.

Dani z nemovitostí podléhají kromě pozemků a staveb také byty a nebytové prostory. Na otázku, co je **nemovitost** nám odpovídá § 119 odst. 2 OZ, který pod pojem nemovitosti zahrnuje pozemky a stavby spojené se zemí pevným základem. **Pozemek** je vždy nemovitostí. Pozemkem rozumíme část zemského povrchu oddělenou od sousedních částí hranicí územní správní jednotky nebo hranicí katastrálního území, hranicí držby, hranicí vlastnickou, hranicí druhu pozemku případně rozhraním způsobu druhu využití pozemků.¹⁴ Pozemek nelze jakkoliv zničit. Mohou se pouze měnit jeho hranice (výměra) a parcelní čísla. Musíme však mít na paměti, a to zejména pro účely výpočtu základu daně, že v katastru nemovitostí jsou vedeny pozemky v podobě parcel, jejichž výměra není vždy shodná s výměrou pozemku. Objasnit pojem **stavby** je poněkud složitější. Podle zákona č. 183/2006 Sb., stavební zákon (dále jen „SZ“) účinného od 1. ledna 2007 se stavbou 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. Tato úprava SZ přinesla oproti úpravě předchozí další významnou změnu v oblasti užívání staveb. Podle § 119 SZ lze totiž dokončenou stavbu nebo její část schopnou samostatného užívání užívat na základě oznámení stavebnímu úřadu nebo kolaudačního souhlasu, jestliže vyžadovala stavební povolení nebo ohlášení stavebnímu úřadu, nebo pokud byla prováděna na podkladě veřejnoprávní smlouvy nebo certifikátu vydaného autorizovaným inspektorem a byla provedena v souladu s ním. Podle dřívější úpravy totiž dokončené stavby, které vyžadovaly stavební povolení bylo možno užívat jen na základě kolaudačního rozhodnutí. Na tuto změnu ZDN reagoval v § 7 novým vymezením předmětu daně. Stavba může být jak věcí movitou, tak nemovitou. Stavbou ve smyslu ZDN může být pouze stavba ve významu občanskoprávním, tzn. spojená se zemí pevným základem. Někteří autoři jsou však zcela opačného názoru. Nesouhlasí s tímto pojetím stavby pro daňové účely s tím, že nemá oporu v zákoně a předmětem daně z nemovitostí by měly být stavby bez ohledu na název zákona. Na tomto místě je třeba upozornit na aktuální judikaturu. Ústavní soud ve svém nálezu II. ÚS 529/05 říká,

¹³ Marková M.: Finance obcí, měst a krajů, ORAC 2000, s. 77

¹⁴ Srov. § 27 písm. a) ZKN

že: „Zákon o dani z nemovitosti užívá pojem stavba ve významu občanskoprávním. Pro tento význam hovoří jednak systematika zákona o dani z nemovitostí. Podle jeho § 1 upravuje tento zákon daň z nemovitosti, kterou tvoří daň z pozemků a daň ze staveb. Pojem stavby je zde jednoznačně spjat s pojmem nemovitosti, tedy věci nemovité. Které věci jsou věci nemovité vymezuje, jak shora uvedeno, občanský zákoník. Toto rozdělení daně z pozemku také odpovídá rozdělení nemovitostí podle § 119 odst. 2 občanského zákoníku. Při interpretaci pojmu stavba podle zákona o dani z nemovitostí je dále třeba zohlednit i určení poplatníků daně ze staveb podle § 8 uvedeného zákona. Poplatníkem daně je podle tohoto ustanovení zásadně vlastník stavby. Vlastnické právo, které je institutem práva občanského, se však může vztahovat jen na věci v právním smyslu, které vymezuje, byť nikoli výslovně, občanský zákoník. ... Ačkoli daňové předpisy zcela jistě náleží k právu veřejnému, nelze mít za to, že mezi právem veřejným a soukromým je nepřekonatelná mez a že předpisy práva veřejného jsou aplikovatelné zcela bez ohledu na právo soukromé. Právo soukromé a právo veřejné jsou dvě pouze relativně oddělené části jednotného právního řádu. Relativnost jejich oddělení spočívá v tom, že primárně směřují k ochraně odlišných zájmů. Veřejné právo směřuje primárně k ochraně zájmů veřejných a soukromé právo primárně k ochraně zájmu jednotlivců. To však neznamená, že právo soukromé nemůže odkazovat či navazovat na některé pojmy práva veřejného nebo tyto pojmy recipovat a vice versa.“¹⁵ **Byt** a nebytový prostor je definován zákonem č. 72/1994 Sb., o vlastnictví bytů (dále jen „ZVB“). Bytem je podle tohoto zákona místnost nebo soubor místností, které jsou podle rozhodnutí stavebního úřadu určeny k bydlení. **Nebytovým prostorem** ZVB rozumí místnost nebo soubor místností, které jsou podle rozhodnutí stavebního úřadu určeny k jiným účelům než k bydlení. Příslušenství bytu, nebytového prostoru ani společné části domu nejsou nebytovými prostory. Z uvedeného vyplývá, že jak u bytů, tak nebytových prostorů je rozhodující, jak stavební úřad rozhodne o účelovém užití místností.

Celý výnos daně z nemovitostí plyne do rozpočtu obce, na jejímž katastrálním území se daná nemovitost nachází.¹⁶ Tento výnos není příliš velký, ale zato je stabilní. Novela ZDN posílila pravomoci obcí v oblasti daně z nemovitostí v podobě místního

¹⁵ Blíže viz. nález Ústavního soudu II. ÚS 529/05 ze dne 19. června 2007

¹⁶ Srov. § 4 odst. 1 písm. a) zákona č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávním celkům a některým státním fondům (zákon o rozpočtovém určení daní)

koeficientu, jehož využití se však očekává spíše ve větších městech. Problematice místního koeficientu se budu věnovat podrobněji v podkapitole 4.5.

4.3 Daň z pozemků

4.3.1 Poplatník daně

Kdo je poplatníkem daně z pozemků vymezuje § 3 ZDN. Zásadně je poplatníkem fyzická nebo právnická osoba, která je vlastníkem pozemku. Jak se však dále přesvědčíme, z tohoto pravidla existují výjimky, kdy je poplatníkem osoba od vlastníka odlišná.

Poplatníkem daně z pozemků podle platné právní úpravy tedy může být **vlastník** pozemku, a to jestliže jsou skutečné vlastnické hranice označeny v současné době platných katastrálních mapách a hranice vlastnických pozemků v terénu jsou nesporné.¹⁷ Jedná se o osobu zapsanou jako vlastník pozemku v katastru nemovitostí k 1. lednu zdaňovacího období.

Nájemce pozemku je poplatníkem daně z pozemků ve třech zákonem stanovených případech, a to jde-li o pozemky evidované v katastru nemovitostí zjednodušeným způsobem, dále jsou-li pozemky spravované Pozemkovým fondem ČR nebo Správou státních hmotných rezerv a také v případě pozemků převedených na základě rozhodnutí o privatizaci na Ministerstvo financí. Zda se jedná o pozemek evidovaný zjednodušeným způsobem lze zjistit z listu vlastnictví (výpisu z katastru nemovitostí), na kterém je v katastru nemovitostí příslušný pozemek zapsán. Zvláštním případem byla situace, kterou umožňoval § 3 odst. 3 ZDN, kdy se vlastník pozemku dohodl s nájemcem pozemku a nájemce pozemku byl poté považován za poplatníka daně z pozemků se všemi právy a povinnostmi s tím souvisejícími. Tato výjimka však mohla být uplatněna pouze ve zdaňovacích obdobích 2005 až 2007 včetně. Jednalo se o ustanovení, které mělo být provizorním řešením situace, kterou vyvolala novela ZDN s účinností od 1. ledna 2005. Tato novela zavedla nutnost rozlišovat pozemky

¹⁷ Vybíhal V.: Zdanění majetku, GRADA Publishing 1997, s. 76

evidované zjednodušeným způsobem a pozemky evidované v podobě parcel. Tím došlo ke znevýhodnění vlastníků pozemků již neevidovaných zjednodušeným způsobem, kteří pronajímali své pozemky za symbolické částky, které ani nestačily pokrýt náklady na zaplacení daně z nemovitostí. Postupnou obnovou katastrálního operátu a evidencí všech pozemků v podobě parcel měla být tato situace vyřešena. Do dnešního dne však nebyla digitalizace katastru zcela dokončena. Digitalizace je provedena pouze na 36 % území.¹⁸

Jestliže vlastník pozemku není znám nebo byl vlastníkem pozemku v rámci pozemkových úprav přidělen pozemek náhradní, jehož hranice v terénu reálně existují, a to za původní pozemky sloučené, je poplatníkem daně z nemovitostí *uživatel* pozemku.

Zvláštním případem jsou pozemky ve vlastnictví České republiky. Poplatníkem je v tomto případě *organizační složka státu* (ministerstvo, Úřad vlády ČR, NKÚ a další), nebo *státní organizace* zřízená podle zvláštních předpisů nebo *právnícká osoba*, která má právo trvalého užívání nebo které se právo trvalého užívání změnilo na výpůjčku podle zvláštního právního předpisu (např. podle zákona č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích, dále jen „ZMČR“). V posledním uvedeném případě se však jedná pouze o přechodné ustanovení účinné do zdaňovacího období 2006, jelikož organizační složky státu měly povinnost smluvně upravit vztahy k užívanému majetku s těmito osobami do konce roku 2006.

ZDN upravuje i situace, kdy je poplatníků daně z pozemků několik. Takové osoby jsou povinny společně a nerozdílně a podávají jedno daňové přiznání. § 10 ZSDP ukládá takto solidárně odpovědným osobám povinnost zvolit si společného zástupce pro účely daňového řízení. Pokud tak neučiní, správce daně tyto osoby vyzve a poskytne jim přiměřenou lhůtu ke zvolení společného zástupce. Jestliže ani poté nebude společný zástupce určen, určí společného zástupce správce daně sám. Je také možné, aby daňové přiznání podala a daň zaplatila pouze jedna ze solidárně odpovědných osob. Daňová povinnost ostatních tím zaniká a osoba, která daň zaplatila, má vůči ostatním povinným

¹⁸ Zdroj: Štencel K.: Prezentace „Digitalizace katastrálních map do roku 2015“, Hradec Králové 2008

regresní nárok. Na druhé straně může finanční úřad požadovat splnění daňové povinnosti po kterémkoli ze solidárních dlužníků.

Jestliže je několik spoluvlastníků pozemku a jejich spoluvlastnictví je odvozeno od vlastnictví bytu nebo samostatného nebytového prostoru, který je evidován v katastru nemovitostí, solidární odpovědnost se neuplatňuje. Poplatníkem daně z pozemků je v tomto případě každý ze spoluvlastníků, a to samostatně. Výše daňové povinnosti se určuje podle velikosti spoluvlastnického podílu na pozemku.

Od roku 2007 je v § 13a odst. 5 ZDN nově upravena možnost spoluvlastníka pozemku podat daňové přiznání jen pro svou osobu, tedy za svůj spoluvlastnický podíl na pozemku, a to ve lhůtě pro podání daňového přiznání. Podmínkou je, aby tento podíl nebyl v katastru nemovitostí evidován zjednodušeným způsobem, a aby na něm nebyla umístěna stavba, která je předmětem daně ze staveb. Jestliže jeden ze spoluvlastníků, této možnosti využije, vzniká povinnost podat daňové přiznání každému poplatníku daně z tohoto pozemku samostatně. Poplatník pak platí daň ve výši svého podílu na celkové dani z pozemku odpovídajícího spoluvlastnickému podílu na pozemku. Pokud některý ze spoluvlastníků tuto povinnost nesplní, finanční úřad mu z moci úřední vyměří daň v příslušné výši. Toto ustanovení je velmi důležité, neboť spoluvlastníci se často ani neznají, případně spolu nekomunikují. Je potřeba upozornit také na § 15 odst. 4, který v tomto případě, z důvodu efektivity, stanoví minimální daň na jednoho spoluvlastníka, a to 50 Kč.

4.3.2 Předmět daně

Předmět daně z pozemků je vymezen v § 2 ZDN. Zákon definuje předmět daně z pozemků jak pozitivně, tak negativně. V ČR se jak v případě daně z pozemků, tak ze staveb uplatňuje zásada teritoriality. Dani z pozemků tedy podléhají pouze pozemky nacházející se na území ČR vedené v katastru nemovitostí. Nezáleží tedy na státní příslušnosti či bydlišti vlastníka pozemku resp. poplatníka. Díky uplatnění principu teritoriality je tak zamezeno dvojímu zdanění pozemku.

ZDN řadu pozemků z předmětu daně vyjímá. Podle § 2 odst. 2 ZDN předmětem daně z pozemků nejsou pozemky zastavěné stavbami, a to v rozsahu půdorysu této stavby. Jedná se o pozemky, které jsou skutečně zastaveny (tedy ne podle výměry „zastavěné plochy a nádvoří“, jak je uvedeno v katastru nemovitostí). Zákon tak brání tomu, aby poplatník daně z pozemků platil daň za pozemek zastavěný stavbou ve vlastnictví jiné osoby nebo aby platil daň jak ze stavby, tak z pozemku na kterém stavba stojí. Jedná se tedy o další nástroj zabráňující dvojímu zdanění. Lesní pozemky, na nichž se nacházejí lesy ochranné a lesy zvláštního určení¹⁹ jsou z předmětu daně vyloučeny zejména proto, že jejich převládající funkce jsou ochranné, ekologické a celospolečenské.²⁰ Lesní pozemky, na kterých se nacházejí lesy hospodářské, tedy dani podléhají.²¹ Jednu výjimku však nepřímou vytváří § 10 zákona č. 289/1995 Sb. o lesích (dále jen „LZ“), který některé hospodářské lesy, z důvodu imisí, podřazuje pod režim lesů ochranných a lesů zvláštního určení. LZ sice hovoří o osvobození těchto lesů, ale v podstatě je v důsledku vyjímá z předmětu daně z pozemků. Další vyňatou skupinu tvoří vodní plochy, a to z obdobných důvodů jako v případě lesních pozemků. Rybníky sloužící k intenzivnímu a průmyslovému chovu ryb však předmětem daně jsou a zdanění podléhají. Tyto tzv. intenzifikační rybníky nejsou vymezeny v katastru nemovitostí. Druhově jsou v ZKN začleněny do vodních ploch. Na tyto druhy rybníků vydává referát životního prostředí příslušného úřadu samostatné rozhodnutí jako na rybníky intenzifikační, na kterých je zároveň omezeno obecné užívání povrchových vod.²²

¹⁹ Srov. § 2, § 7, § 8 a § 9 zákona č. 289/1995 Sb., o lesích

²⁰ Vybíhal V.: Zdanění majetku, GRADA Publishing 1997, s. 73

²¹ Tyto lesy jsou jako hospodářské označeny v příslušném lesním plánu

²² Vybíhal V.: Zdanění majetku, GRADA Publishing 1997, s. 86

Rovněž na pozemky určené pro obranu státu, které jsou v katastru nemovitostí vedeny zvláštním způsobem, se daň z pozemků nevztahuje. Jedná se především o pozemky vojenských újezdů, které tvoří samostatnou správní jednotku. Úpravu těchto pozemků nalezneme v zákoně č. 222/1999 Sb., o zajišťování obrany České republiky.

4.3.3 Osvobození od daně

ZDN uvádí celou řadu případů, kdy je možné osvobození od daně z pozemků aplikovat. Výčet, který je velmi obsáhlý, obsahuje § 4 ZDN. Totálnímu charakteru osvobození, tedy bez nutnosti splnění určitých podmínek,²³ podléhají např. pozemky ve vlastnictví obce, na jejímž katastrálním území se nacházejí nebo pozemky na nichž jsou zřízeny hřbitovy a další. Osvobození celé řady pozemků je naopak vázáno na splnění podmínky, že nejsou tyto pozemky využívány k podnikatelské činnosti nebo pronajímány. Podle § 4 odst. 6 se osvobození vztahuje i na část pozemku.

Ve většině případů ZDN osvobozuje pozemky od daně trvale. Do této skupiny patří:

- i) Pozemky ve vlastnictví státu. Důvodem tohoto osvobození je především snaha nezvyšovat výdaje státního rozpočtu.²⁴
- ii) Pozemky spravované Pozemkovým fondem České republiky.
Pro výše uvedené pozemky platí, že jsou osvobozeny pouze za předpokladu, že nejsou využívány k podnikatelské činnosti nebo pronajímány (zde by potom platil daň nájemce). Pokud však budou pozemky pronajaty organizační složce státu nebo příspěvkové organizaci, obci nebo kraji, budou osvobozeny, nebudou-li využívány k podnikatelské činnosti.
- iii) Pozemky ve vlastnictví té obce, na jejímž katastrálním území se nacházejí.
Ostatní pozemky, které má obec ve svém vlastnictví a které se nacházejí na území jiné obce od daně osvobozeny nejsou, protože výnos daně z těchto pozemků je příjmem té obce, na jejímž území se tyto pozemky nacházejí.
- iv) Pozemky užívané diplomatickými zástupci pověřenými v České republice, konzuly z povolání a jinými osobami, které podle mezinárodního práva

²³ Vybíhal V.: Zdanění majetku, GRADA Publishing 1997, s. 78

²⁴ Radvan M.: Zákon o dani z nemovitostí – komentář, C.H.Beck 2006, s. 57

požívají diplomatických a konzulárních výsad a imunity a to za předpokladu, že nejsou občany České republiky, a že je zaručena vzájemnost.

- v) Pozemky tvořící jeden funkční celek (tj. části pozemků nezbytně nutné k provozu a plnění funkce stavby) se stavbou nebo její částí sloužící k vykonávání náboženských obřadů církví a náboženských společností státem uznaných (podle zákona č. 308/1991 Sb., o svobodě náboženské víry a postavení církví náboženských společností) a dále se stavbou nebo její částí sloužící k výkonu duchovní správy těchto církví a náboženských společností. *
 - vi) Pozemky tvořící jeden funkční celek se stavbou ve vlastnictví sdružení občanů a obecně prospěšných společností. *
 - vii) Pozemky tvořící jeden funkční celek se stavbou sloužící školám a školským zařízením, muzeím a galeriím, budou-li tato muzea a galerie vymezeny zvláštním předpisem, knihovnám, státním archivům, zdravotnickým zařízením, zařízením sociální péče, nadacím a se stavbou památkových objektů stanovených vyhláškou Ministerstva financí České republiky v dohodě s Ministerstvem kultury České republiky. *
 - viii) Pozemky veřejně přístupných parků, prostor a sportovišť.
 - ix) Pozemky ve vlastnictví veřejných vysokých škol, které slouží k uskutečňování akreditovaných studijních programů. *
 - x) Pozemky ve vlastnictví kraje, které se nacházejí v jeho územním obvodu.
 - xi) Pozemky ve vlastnictví veřejných výzkumných institucí. *
- Pozemky uvedené výše pod body v) až xi) jsou osvobozeny od daně z pozemků pouze za předpokladu, že nejsou využívány k podnikatelské činnosti nebo pronajímány.
- xii) Pozemky tvořící jeden funkční celek se stavbami sloužícími výlučně k účelu zlepšení stavu životního prostředí, stanovené vyhláškou Ministerstva financí České republiky v dohodě s Ministerstvem životního prostředí České republiky. *
 - xiii) Pozemky, na nichž jsou zřízeny hřbitovy.
 - xiv) Pozemky území zvláště chráněných podle předpisů o ochraně přírody a krajiny s výjimkou národních parků a chráněných krajinných oblastí; v národních

- parcích a chráněných krajinných oblastech pozemky zařazené do jejich I. zóny. *
- xv) Pozemky remízků, hájů a větrolamů a mezí na orné půdě, trvalých travních porostech, pozemky pásma hygienické ochrany vod I. stupně a pozemky ostatních ploch, které nelze žádným způsobem využívat (skály, nepřístupné pozemky). *
- xvi) Pozemky určené pro veřejnou dopravu.
- xvii) Části pozemků, na kterých jsou zřízeny měřické značky, signály a jiná zařízení geodetických bodů, a pásy pozemků v lesích, vyčleněné pro rozvody elektrické energie a topných plynů. *
- xviii) Pozemky orné půdy, chmelnic, vinic, ovocných sadů a trvalých travních porostů, jestliže tak obec stanoví obecně závaznou vyhláškou. Pokud obec uvedené pozemky od daně z pozemků takto osvobodí, toto osvobození se nevztahuje na pozemky v zastavěném území nebo v zastavitelné ploše obce, jestliže tak obec stanoví obecně závaznou vyhláškou, ve které současně vymezí tyto pozemky jejich parcelním číslem s uvedením názvu katastrálního území, ve kterém leží. *

Dočasné osvobození se vztahuje na:

- xix) Zemědělské pozemky na dobu pěti let a lesní pozemky na dobu 25 let, počínaje rokem následujícím po roce, kdy byly po rekultivaci technickým opatřením nebo biologickým zúrodnováním vráceny zemědělské nebo lesní výrobě. Jde o objektivní osvobození, poskytované poplatníkovi, bez ohledu na subjekt, který rekultivaci provedl. *
- xx) Na dobu pěti let od účinnosti ZDN zemědělské pozemky a do výměry 10 ha pozemky hospodářských lesů vydané vlastníkům na základě zvláštního předpisu - zákona č. 229/1991 Sb., o úpravě vlastnických vztahů k půdě, a to i v případech, kdy za tyto pozemky byly přiděleny pozemky náhradní, pokud na nich vlastníci nebo osoby blízké sami hospodaří a nedošlo k převodu nebo přechodu vlastnického práva na jiné osoby než osoby blízké. *
- xxi) Na území obce nejdéle na dobu 5 let pozemky dotčené živelní pohromou, pokud tak stanoví obec obecně závaznou vyhláškou, a to zcela nebo částečně.

Toto osvobození lze stanovit také za již uplynulé zdaňovací období. Obecně závazná vyhláška, kterou mají být nemovitosti osvobozeny musí být vydána tak, aby nabyla účinnosti do 31. března roku následujícího po zdaňovacím období, v němž k živelní pohromě došlo. Částečné osvobození se vyjádří procentem. Uplatňuje-li poplatník tento nárok za již uplynulé zdaňovací období nebo uplatňuje-li jej na běžné zdaňovací období po termínu pro podání daňového přiznání, musí tak učinit v dodatečném daňovém přiznání. *

Osvobození od daně z pozemků buď vyplývá přímo ze zákona a pozemek je osvobozen automaticky nebo je nutné uplatnit nárok na osvobození v daňovém přiznání. Případy, kdy je osvobození vázáno na podmínku, že bude poplatníkem uplatněno v daňovém přiznání, jsou ve výčtu výše označeny hvězdičkou *.

Na tomto místě je třeba upozornit na poslední novelou ZDN zavedenou možnost obcí osvobodit od daně z nemovitostí zemědělské pozemky, tj. pozemky orné půdy, chmelnic, vinic, ovocných sadů a trvalých travních porostů (viz. xviii) výše). Obec tak může učinit obecně závaznou vyhláškou, která musí nabýt platnosti do 1. srpna roku, který předchází zdaňovacímu období, ve kterém má být osvobození uplatněno. Pokud tedy obec stihla vydat takovou obecně závaznou vyhlášku s platností nejpozději od 1. srpna 2008, může osvobození uplatnit nejdříve od 1. ledna 2009. Dle mého názoru nebudou obce této možnosti příliš využívat. Zejména malé obce si totiž nemohou dovolit ztratit tak velkou část svých příjmů. Přesto vítám skutečnost, že zákonodárce umožnil obcím o osvobození rozhodovat. Problematikou osvobození zemědělských pozemků se zabývám podrobněji podkapitole 4.5, a to v souvislosti s nově zavedeným institutem - místním koeficientem.

4.3.4 Základ a sazba daně

Pro přesný výpočet daně z pozemků musíme nejdříve správně stanovit základ daně. Základ daně z pozemků je upraven v § 5 ZDN a liší se podle druhu zdaňovaného pozemku. Podobné druhové dělení pozemků obsahuje i ZKN.²⁵

Jedná-li se o zemědělské pozemky, tedy pozemky *orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů a trvalých travních porostů (luk a pastvin)*, je základ daně z pozemků tvořen cenou půdy, která se zjišťuje vynásobením skutečné výměry pozemku v m² průměrnou cenou půdy, kterou stanoví prováděcí předpis, který se každým rokem mění. Pro tento rok je platná vyhláška Ministerstva zemědělství č. 287/2007, Sb., účinná od 1. ledna 2008.

V případě pozemků *hospodářských lesů a intenzifikačních rybníků (rybníků s intenzivním a průmyslovým chovem ryb)* představuje základ daně z pozemků cena pozemku zjištěná podle platných cenových předpisů. Nevýhodou této metody stanovení základu daně je nezbytnost každoročního nákladného oceňování. Proto je tato metoda vhodná spíše pro majitele rozsáhlých lesních pozemků a velkých rybníčních ploch.²⁶ ZDN nabízí i jiný způsob stanovení základu daně u pozemků hospodářských lesů a intenzifikačních rybníků, a to součinem skutečné výměry pozemku v m² a částky 3,80 Kč. Je tak na poplatníkovi, aby zvážil, která z daných možností je pro něj výhodnější.

U *ostatních pozemků* je základem daně skutečná výměra pozemku v m² k 1. lednu zdaňovacího období. U této kategorie pozemků je třeba si uvědomit, že pro přesný výpočet daně musíme od výměry pozemku uvedené v katastru nemovitostí odečíst tu část výměry, která je zastavěna stavbou, jež je předmětem daně ze staveb. Pokud se na pozemku nachází stavba, která není předmětem daně ze staveb, a tedy nepodléhá

²⁵ ZKN rozlišuje pozemky podle druhu stejně jako ZDN na ornou půdu, chmelnice, vinice, zahrady, ovocné sady, trvalé travní porosty a ostatní plochy. Dělení se však liší u lesních pozemků, vodních ploch a zastavěných ploch a nádvoří. ZDN tyto pozemky dále diferencuje. Rozlišuje hospodářské lesy, ochranné lesy a lesy zvláštního určení, rybníky s intenzivním a průmyslovým chovem ryb a ostatní vodní plochy, zastavěné plochy a nádvoří, stavební pozemky a půdorys stavby.

²⁶ Radvan M.: Zákon o dani z nemovitostí – komentář, C.H.Beck 2006, s. 79

zdanění, hledí se na tento pozemek, jako by na něm žádná stavba nestála. Pak bude podléhat dani z pozemků celá jeho výměra.

Základ daně se vždy zaokrouhluje na celé Kč nebo m² nahoru.

Jakmile je zjištěn základ daně z pozemků, je potřeba jej vynásobit sazbou daně, kterou upravuje § 6 ZDN.

Za účelem správného určení sazby daně lze pozemky rozřadit do 3 kategorií:

- a) **Zemědělské pozemky**, kterými jsou orné půdy, chmelnice, vinice, zahrady a ovocné sady. U těchto pozemků sazba daně činí 0,75 %.
- b) **Nezemědělské pozemky**, kterými jsou trvalé travní porosty, hospodářské lesy a intenzifikační rybníky. Sazba daně je zde 0,25 %.
- c) **Ostatní pozemky**.

Mezi ostatní pozemky zákon řadí zastavěné plochy a nádvoří, u kterých sazba daně činí 0,10 Kč za 1 m², stavební pozemky, u kterých je sazba daně 1,00 Kč za 1 m² a ostatní plochy. U posledně zmíněných, kterými mohou být například okrasné zahrady, sportoviště, hřiště, rokliny, autokempy apod., je sazba daně 0,10 Kč za 1 m². Co se rozumí pojmem stavební pozemek, objasňuje § 6 odst. 3 ZDN. Podle něj je stavebním pozemkem nezastavěný pozemek určený k zastavění stavbou, která byla ohlášena, nebo na kterou bylo vydáno stavební povolení, nebo která bude prováděna na základě certifikátu autorizovaného inspektora anebo na základě veřejnoprávní smlouvy a která se po dokončení stane předmětem daně ze staveb. Rozhodná je výměra pozemku v m² odpovídající půdorysu nadzemní části stavby. Pozemek přestane být stavebním pozemkem, pokud se stavba, kterou má být pozemek zastavěn, stane předmětem daně ze staveb nebo pokud ohlášení nebo stavební povolení pozbude platnosti.

V případě stavebních pozemků je nutné vynásobit sazbu daně koeficientem, a to podle počtu obyvatel v obci podle posledního sčítání lidu (výjimku tvoří některá města, kde je stanoven koeficient speciálně). Pro tento koeficient se vžil název polohová renta a její hodnoty platné od 1. ledna 2008 jsou uvedeny v následující tabulce.

Tabulka 1 Polohová renta

Počet obyvatel v obci/Obec	Koeficient
do 1000	1,0
nad 1000 do 6000	1,4
nad 6000 do 10 000	1,6
nad 10 000 do 25 000	2,0
nad 25 000 do 50 000	2,5
nad 50 000 a ve Františkových Lázních, Luhačovicích, Mariánských Lázních a Poděbradech	3,5
v Praze	4,5

ZDN umožňuje obcím tento koeficient dále upravit pro jednotlivé části obce, a to obecně závaznou vyhláškou. Ústavní soud se usnesl na tom, že od 1. ledna 2003 se jedná o pravomoc v samostatné působnosti obcí. Před tímto datem však spadala tato činnost do působnosti přenesené.²⁷ Upravit výši polohové renty lze prostřednictvím snížení o jednu až tři kategorie nebo zvýšení o jednu kategorii podle členění uvedeného v tabulce 1. Koeficient 4,5 lze však zvýšit pouze na koeficient 5. Obecně závazná vyhláška, upravující výši koeficientů, musí nabýt platnosti nejpozději 1. srpna

²⁷ Usnesení pléna ÚS Pl.ÚS 22/02 ze dne 18. listopadu 2000: „...Při rozlišení, zda konkrétní činnost obce, v daném případě zvýšení přepočítacích koeficientů pro úpravu sazby daně z nemovitostí, je činností v rámci samosprávy nebo přeneseného výkonu státní správy, Ústavní soud vyšel prvotně z toho, že zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů, zmocňuje obce k vydání obecně závazné vyhlášky, aniž by uvedl, v jaké sféře působnosti tak obec činí. ...Z návrhu okresního úřadu i ze společného stanoviska ministerstev financí a vnitra vyplynulo, že za účinnosti původního zákona o obcích (č. 367/1990 Sb.) nebylo pochyb o tom, že stanovením koeficientů podle zákona o dani z nemovitostí vykonává obec státní správu, že zmocnění k výkonu státní správy je obsaženo ve zvláštním zákonu a že obecně závazná vyhláška vydaná na základě tohoto zmocnění je právním předpisem vydaným obcí v přenesené působnosti. Tento názor sdílí i Ústavní soud, neboť vychází z toho, že koncepce daňové politiky je věcí státu, který určuje zavedení konkrétních daní, daňové zatížení poplatníků a úpravu povinností poplatníka daně v souvislosti s ověřením správného vyměření daně, a že diferencované uplatnění reálné výše daně z nemovitostí podle místních podmínek ovlivněním koeficientu pro výpočet sazby daně nebylo záležitostí obce ve smyslu obecního zřízení a nepatřilo do oblasti její samosprávné činnosti. Nová úprava obecního zřízení sice v ustanovení § 35 odst. 1 zákona č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení), pojmově nově vymezuje věci samosprávy, avšak i nadále platí, že spravování záležitostí obce musí do samostatné působnosti svěřit zvláštní zákon.Nedošlo-li ke změně zvláštního zákona a zákon o obcích vyjadřuje vůli zákonodárce upravit působnost ve prospěch samosprávy (§ 8) až od 1. 1. 2003, pak až do této doby platí, že věcná působnost obce podle zákona o dani z nemovitostí zůstala nezměněna. Pojem obecně závazná vyhláška v zákoně o dani z nemovitostí jako přetrvávající terminologické reziduum nemá samo o sobě sílu změnit věcnou působnost obce, zákonnou oporu pro nový obsah tohoto pojmu dává za současného právního stavu až ustanovení § 8 zákona o obcích, to však až od 1. 1. 2003....“

předchozího zdaňovacího období a účinnosti do 1. ledna následujícího zdaňovacího období. Obec ji dále musí zaslat příslušnému správci daně a to do 5 dnů od nabytí platnosti.

4.4 Daň ze staveb

Úprava daně ze staveb je velmi podobná úpravě daně z pozemků a popis konstrukčních prvků daně ze staveb je v mnoha případech pouze parafrází výše uvedeného.

4.4.1 Poplatník daně

§ 8 ZDN vymezuje subjekty daně ze staveb obdobně jako v případě daně z pozemků.

Vlastník stavby, bytu nebo samostatného nebytového prostoru, zapsaný v katastru nemovitostí k 1. lednu zdaňovacího období, je zásadně poplatníkem daně ze staveb.

Jde-li o stavbu, byt nebo samostatný nebytový prostor spravovaný **Pozemkovým fondem ČR nebo Správou státních hmotných rezerv**, jsou poplatníky tyto jmenované subjekty.

Nájemce je poplatníkem, jestliže jde o stavbu nebo samostatný nebytový prostor, které jsou spravovány Pozemkovým fondem ČR, Správou státních hmotných rezerv nebo které jsou převedeny na Ministerstvo financí na základě rozhodnutí o privatizaci. Podmínkou také je, že taková stavba nebo samostatný nebytový prostor jsou pronajaty. Toto pravidlo se však neuplatní v případě stavby obytného domu, i když splňuje uvedené podmínky.

Stejně jako u daně z pozemků je poplatníkem daně ze staveb, jde-li o stavbu, byt nebo samostatný nebytový prostor ve vlastnictví státu **organizační složka státu** nebo **státní organizace**. Poplatníkem daně z těchto staveb může být také **právnícká osoba**, které se právo trvalého užívání změnilo na výpůjčku podle zvláštního právního předpisu (např.: ZMČR). I v tomto případě platí o přechodnosti tohoto ustanovení to, co bylo řečeno výše u daně z pozemků.

Jestliže existuje více subjektů, kteří jsou poplatníky daně ze staveb (spoluvlastníci, více subjektů má právo nájmu ke stavbě, u více subjektů se právo trvalého užívání změnilo na výpůjčku nebo několika subjektům přísluší právo hospodaření s majetkem státu), uplatňuje se opět koncepce společné a nerozdílné odpovědnosti za splnění daňové povinnosti. Práva a povinnosti z toho vyplývající jsou stejné jako v případě daně z pozemků. Rozdíl mezi úpravou obou daní spočívá v neexistenci možnosti spoluvlastníka pozemku podat daňové přiznání jen pro svou osobu za svůj spoluvlastnický podíl.

4.4.2 Předmět daně

Předmět daně ze staveb je vymezen v § 7 ZDN. Od zdaňovacího období roku 2001 je předmět daně ze staveb rozšířen na byty včetně podílu na společných částech stavby nebo samostatné nebytové prostory včetně podílu na společných částech stavby, pokud jsou tyto byty a nebytové prostory evidovány v katastru nemovitostí. Nesmíme zapomenout na princip teritoriality uplatňovaný u daně z nemovitostí, podle kterého mohou být předmětem daně ze staveb pouze ty stavby, byty a samostatné nebytové prostory, které se nacházejí na území České republiky.

Aby byla stavba předmětem daně ze staveb, musí splňovat ještě další předpoklady. Jak již bylo uvedeno, pouze stavba, která je nemovitostí podle občanského zákoníku, může být předmětem daně ze staveb. Předmětem daně ze staveb je tedy pouze stavba na území ČR spojená se zemí pevným základem, jestliže navíc splňuje alternativně jednu z následujících podmínek:

- a) Byl pro ni vydán kolaudační souhlas, nebo byla užívána před vydáním kolaudačního souhlasu.
- b) Je způsobilá k užívání na základě oznámení stavebnímu úřadu nebo se jedná o stavbu podléhající oznámení stavebnímu úřadu a užívanou.
- c) Bylo pro ni vydáno kolaudační rozhodnutí nebo kolaudačnímu rozhodnutí podléhá a zároveň je užívána²⁸ anebo podle dříve vydaných právních předpisů dokončena.

²⁸ Jedná se o „černé stavby“ užívané v rozporu se stavebněprávními předpisy

Dále jsou, jak již bylo řečeno, předmětem daně ze staveb:

- d) Byty, a to včetně podílu na společných částech stavby, které jsou evidovány v katastru nemovitostí.
- e) Nebytové prostory včetně podílu na společných částech stavby, které jsou evidovány v katastru nemovitostí (dále jen „samostatné nebytové prostory“).

Je třeba si uvědomit skutečnost, že je-li někdo vlastníkem bytu nebo nebytového prostoru podle soukromého práva, není vlastníkem nemovitosti (jelikož byt a nebytový prostor není spojen se zemí pevným základem), ale pouze bytu resp. nebytového prostoru, případně podílu na společných prostorách, pozemku apod.

I v případě daně ze staveb zákon vymezuje předmět daně také negativně. Z předmětu daně jsou tak vyňaty stavby, v nichž se nacházejí byty nebo samostatné nebytové prostory, které jsou předmětem daně ze staveb. Důvodem tohoto vynětí je, že tyto stavby již zdaněny jsou a tak by došlo k nespravedlivé duplicitě zdanění. Dále jsou vyňaty stavby přehrad, stavby, jimiž se upravuje vodní tok, stavby vodovodních řadů a vodárenských objektů včetně úpraven vody, kanalizačních stok a kanalizačních objektů včetně čistíren odpadních vod, jakož i stavby určené k předchozímu čištění vod před jejich vypouštěním do kanalizací, stavby na ochranu před povodněmi, stavby k zavlažování a odvodňování pozemků, stavby rozvodů energií a stavby sloužící veřejné dopravě (stavby dálnic, silnic, místních komunikací, veřejných účelových komunikací, letecké stavby, stavby drah a na dráze, stavby vodních cest a přístavů, pokud užívání stavby k veřejné dopravě vyplývá z rozhodnutí příslušného stavebního úřadu nebo z dříve vydaných rozhodnutí o užívání stavby.

4.4.3 Osvobození od daně

Osvobození od daně ze staveb je koncipováno obdobně jako u daně z pozemků. § 9 ZDN i zde upravuje opět osvobození jak trvalé, tak dočasné.

Trvale jsou od daně ze staveb osvobozeny:

- i) Stavby ve vlastnictví státu.
- ii) Stavby, byty a samostatné nebytové prostory spravované Pozemkovým fondem ČR.

Pro výše uvedené stavby (s výjimkou staveb obytných domů) a samostatné nebytové prostory platí, že jsou osvobozeny pouze, nejsou-li využívány k podnikatelské činnosti nebo pronajímány. Pokud však budou pronajaty organizační složce státu nebo příspěvkové organizaci, obci nebo kraji, budou osvobozeny, nebudou-li využívány k podnikatelské činnosti.

- iii) Stavby ve vlastnictví té obce, na jejímž katastrálním území se nacházejí.
- iv) Stavby ve vlastnictví jiného státu užívané diplomatickými zástupci pověřenými v České republice, konzuly z povolání a jinými osobami, které podle mezinárodního práva požívají diplomatických a konzulárních výsad a imunit, a to za předpokladu, že nejsou občany České republiky, a že je zaručena vzájemnost.
- v) Stavby ve vlastnictví církví a náboženských společností státem uznaných, sloužící k vykonávání náboženských obřadů a k výkonu duchovní správy těchto církví a náboženských společností. *
- vi) Stavby ve vlastnictví sdružení občanů a obecně prospěšných společností. *
- vii) Stavby ve vlastnictví veřejných výzkumných institucí.*
- viii) Stavby ve vlastnictví veřejných vysokých škol. *

Stavby uvedené výše pod body v) až viii) jsou osvobozeny od daně ze staveb pouze za předpokladu, že nejsou využívány k podnikatelské činnosti nebo pronajímány.

- ix) Nové stavby obytných domů ve vlastnictví fyzických osob nebo byty ve vlastnictví fyzických osob v nových stavebních obytných domů, pokud tyto stavby nebo byty slouží k trvalému bydlení vlastníků nebo osob blízkých, a to na dobu 15 let počínaje rokem následujícím po roce, v němž nové stavby začaly být způsobilé k užívání na základě oznámení stavebnímu úřadu nebo byl pro nové stavby vydán kolaudační souhlas nebo kolaudační rozhodnutí. *
- x) Stavby sloužící školám a školským zařízením, muzeím a galeriím, budou-li tato muzea a galerie vymezeny zvláštním předpisem, státním archivům, knihovnám, zdravotnickým zařízením, zařízením sociální péče, nadacím,

občanským sdružením zdravotně postižených občanů a dále stavby památkových veřejně přístupných objektů stanovených vyhláškou Ministerstva financí ČR v dohodě s Ministerstvem kultury ČR. *

- xi) Stavby sloužící k zajištění hromadné osobní přepravy.
- xii) Stavby sloužící výlučně k účelům zlepšení stavu životního prostředí stanovené vyhláškou Ministerstva financí ČR v dohodě s Ministerstvem životního prostředí ČR. *
- xiii) Obytné domy ve vlastnictví fyzických osob, které pobírají příspěvek na živobytí nebo jsou osobou společně posuzovanou s osobou, která příspěvek na živobytí pobírá a jsou držiteli průkazů ZTP a ZTP/P, a to v rozsahu, v jakém slouží k jejich trvalému bydlení. *
- xiv) Stavby pro individuální rekreaci ve vlastnictví fyzických osob, které pobírají příspěvek na živobytí nebo jsou osobou společně posuzovanou s osobou, která příspěvek na živobytí pobírá a jsou držiteli průkazu ZTP, a stavby pro individuální rekreaci ve vlastnictví držitelů průkazu ZTP/P. *
- xv) Stavby ve vlastnictví kraje, které se nacházejí v jeho územním obvodu.

Dočasně jsou od daně ze staveb osvobozeny:

- xvi) Stavby kulturních památek, a to na dobu osmi let, počínaje rokem následujícím po vydání stavebního povolení na stavební úpravy prováděné vlastníkem. *
- xvii) Stavby na dobu pěti let od roku následujícího po provedení změny spočívající ve změně systému vytápění přechodem z pevných paliv na systém využívající obnovitelné energie solární, větrné, geotermální, biomasy, anebo změny spočívající ve snížení tepelné náročnosti stavby stavebními úpravami, na které bylo vydáno stavební povolení. *
- xviii) Na území obce nejdéle na dobu 5 let stavby dotčené živelní pohromou, pokud tak stanoví obec obecně závaznou vyhláškou, a to zcela nebo částečně. Toto osvobození lze stanovit také za již uplynulé zdaňovací období. Obecně závazná vyhláška, kterou mají být nemovitosti osvobozeny, musí být vydána tak, aby nabyla účinnosti do 31. března roku následujícího po zdaňovacím období, v němž k živelní pohromě došlo. Částečné osvobození se vyjádří

procentem. Uplatňuje-li poplatník tento nárok za již uplynulé zdaňovací období nebo uplatňuje-li jej na běžné zdaňovací období po termínu pro podání daňového přiznání, musí tak učinit v dodatečném daňovém přiznání. *

- xix) Do zdaňovacího období roku 2007 včetně, bylo možné osvobodit obytné domy vrácené do vlastnictví fyzickým osobám z titulu restituce podle zvláštních předpisů, jestliže nedošlo k převodu nebo přechodu vlastnického práva na jiné osoby než osoby blízké. *
- xx) Do zdaňovacího období roku 2007 včetně, bylo možné osvobodit obytné domy ve vlastnictví fyzických osob, pokud byly postaveny do roku 1948 a je v nich buď nadpoloviční většina nájemních bytů, nebo byty v nich byly nejméně 15 let obsazeny též jinými uživateli než vlastníkem a osobami mu blízkými podle dřívějších zákonů o hospodaření s byty a s přikázaným nájemným, pokud nedošlo od roku 1948 k převodu nebo přechodu vlastnického práva na jiné osoby než osoby blízké. *
- xxi) Do zdaňovacího období roku 2002 včetně, bylo možné osvobodit byty převedené do vlastnictví fyzických osob z vlastnictví státu, obcí a družstev podle zvláštního právního předpisu, pokud nedošlo k dalšímu převodu nebo přechodu vlastnického práva na jiné osoby než na osoby blízké. *

Zákon v § 9 odst. 3 stanoví, ve kterých případech se osvobození vztahuje i na byty a samostatné nebytové prostory, splňují-li podmínky pro osvobození staveb. Osvobození od daně ze staveb uvedených výše pod čísly vii), xix) a xx) nepodléhají nebytové prostory staveb sloužící výlučně k podnikatelské činnosti. Osvobození od daně ze staveb se vztahuje též na části staveb, pokud nárok na osvobození splňuje pouze část stavby. Nárok na osvobození této části se zjistí z poměru, v jakém je podlahová plocha nadzemní části stavby podléhající osvobození vůči celkové podlahové ploše nadzemní části stavby.

Jak je vidět, u některých staveb je stejně jako u daně z pozemků osvobození vázáno na splnění podmínky, že nejsou využívány k podnikatelské činnosti nebo pronajímány.

Případy, kdy musí poplatník uplatnit osvobození v daňovém přiznání, jsou ve výčtu výše opět označeny hvězdičkou *.

V této souvislosti bych ráda upozornila na vládní návrh změny ZDN ze dne 27. června tohoto roku, jenž se nyní nachází ve druhém čtení v poslanecké sněmovně. Tímto návrhem by měl být změněn § 9 ZDN a to tak, že má být zrušeno osvobození novostaveb dle § 9 odst. 1 se písm. g) ZDN. Současně má být zrušeno osvobození od daně ze staveb podle § 9 odst. 1 písm. r) ZDN pro stavby s vydaným stavebním povolením na stavební úpravy spočívající ve snížení tepelné náročnosti takové stavby. Schválení navrhované změny nebude podle mého názoru v případě staveb se sníženou tepelnou náročností šťastným řešením. Toto osvobození má totiž velmi výraznou stimulační funkci. Částka, kterou poplatník za pět let tohoto osvobození ušetří, nemusí samozřejmě vždy znamenat velké peníze, avšak ve větších městech, kde je daň z nemovitostí vyšší, by mohla znamenat pro poplatníka ne zcela zanedbatelnou finanční úsporu. Právě tato úspora je oním stimulátorem způsobilým vzbudit v poplatníkovi rozhodnutí investovat do takových stavebních úprav a tím také příznivě ovlivňovat stav životního prostředí. Eliminaci takového stimulu tedy považuji za krok v této oblasti zpět.

4.4.4 Základ a sazba daně

Právní úpravu základu daně ze staveb nalezneme v § 10 ZDN. **Základ daně ze staveb** tvoří výměra půdorysu nadzemní části stavby v m², a to k 1. lednu zdaňovacího období. Zákon tuto výměru označuje jako „zastavěnou plochu“. Zákon také stanoví, co se rozumí půdorysem stavby. Při tomto vymezení se rozlišují stavby bez svislé nosné konstrukce, u kterých se půdorysem rozumí plocha ohraničená průmětem obvodu stavby dotýkající se povrchu přilehlého pozemku ve vodorovné rovině a stavby se svislou nosnou konstrukcí, u kterých se půdorysem rozumí průmět obvodového pláště stavby na pozemek. Za zastavěnou plochu je třeba považovat i část jiného druhu pozemku ve smyslu předmětu daně z pozemků než je zastavěná plocha a nádvoří, na které se nachází stavba ve smyslu § 7 ZDN, který upravuje předmět daně ze staveb.²⁹

²⁹ Vybíhal V.: Zdanění majetku, GRADA Publishing 1997, s. 90

Základ daně z bytu nebo samostatného nebytového prostoru se odvozuje od výměry podlahové plochy bytu nebo samostatného nebytového prostoru v m², a to opět podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období. Tato výměra podlahové plochy se vynásobí koeficientem 1,20 a označuje se poté jako „upravená podlahová plocha“. Upravená podlahová plocha pak tvoří základ daně.

Před aplikací sazby daně je nutné základ daně ze staveb zaokrouhlit na celé m² nahoru.

Pro účely daně ze staveb rozlišujeme sazbu daně základní a zvýšenou. Základní sazba daně je diferencována podle účelu, ke kterému se stavba využívá a podle § 11 ZDN činí:

- a) U obytných domů 1 Kč za 1 m² zastavěné plochy. U ostatních staveb, které tvoří příslušenství k obytným domům (avšak ne garáží) činí sazba daně 1 Kč za 1 m² zastavěné plochy, ovšem pouze z výměry přesahující 16 m² zastavěné plochy. Obytným domem se rozumí bytový dům s převažující funkcí bydlení nebo rodinný dům.³⁰ Je-li například stavba zkolaudována jako obytný dům, tudíž jako stavba, jejíž hlavní funkcí je uspokojování potřeby bydlení, nemůže na jejím funkčním určení nic změnit její faktické neužívání či zanedbanost.³¹
- b) V případě tzv. rekreačních staveb, tj. u staveb pro individuální rekreaci a rodinných domů využívaných pro individuální rekreaci činí sazba daně 3 Kč za 1 m² zastavěné plochy a u staveb, které plní doplňkovou funkci k těmto rekreačním stavbám, s výjimkou garáží, 1 Kč za 1 m² zastavěné plochy.
- c) Pro garáže vystavěné odděleně od obytných domů a pro samostatné nebytové prostory užívané jako garáže je zákonem stanovena sazba daně 4 Kč za 1 m² zastavěné plochy nebo upravené podlahové plochy.
- d) U staveb užívaných pro podnikatelskou činnost a u samostatných nebytových prostorů užívaných pro podnikatelskou činnost je sazba daně diferencovaná podle způsobu využití, a to následovně:

³⁰ Radvan M.: Zdaňování majetku v Evropě, C.H.Beck 2006, s. 101

³¹ Srov. Rozhodnutí Krajského soudu v Plzni sp. zn. 58 Ca 26/2003 ze dne 26. března 2004

- slouží-li pro zemědělskou prvovýrobu, pro lesní a vodní hospodářství, činí sazba daně 1 Kč za 1 m² zastavěné plochy nebo upravené podlahové plochy,
 - sazba daně je 5 Kč za 1 m² zastavěné plochy nebo upravené podlahové plochy, jestliže slouží pro průmysl, stavebnictví, dopravu, energetiku a ostatní zemědělskou výrobu neuvedenou pod předcházejícím bodem,
 - stavby a samostatné nebytové prostory sloužící k ostatní podnikatelské činnosti jsou zdaňovány sazbou daně ve výši 10 Kč za 1 m² zastavěné plochy nebo upravené podlahové plochy.
- e) U ostatních staveb zákon stanoví sazbu daně ve výši 3 Kč za 1 m² zastavěné plochy.
- f) Pro byty a ostatní samostatné nebytové prostory, neuvedené výše je určena sazba daně 1 Kč za 1 m² upravené podlahové plochy.

V této souvislosti bych ráda upozornila na rozhodnutí Krajského soudu v Českých Budějovicích, které říká, že: „Pro stanovení základní sazby daně je rozhodné, k jaké podnikatelské činnosti je stavba využívána, k jaké podnikatelské činnosti slouží. ... Zcela nerozhodné, pro stanovení základní sazby daně je okolnost, jakým subjektem je podnikatelská činnost provozována, zda vlastníkem nebo nájemcem.“³²

Zvýšená sazba daně je základní sazba daně, jak byla uvedena výše, která se zvyšuje postupem podle § 11 odst. 2 ZDN, a to o 0,75 Kč za každé další nadzemní podlaží, a pouze za podmínky, že zastavěná plocha nadzemního podlaží přesahuje dvě třetiny zastavěné plochy. U staveb určených pro podnikatelskou činnost se základní sazba daně zvyšuje stejně jako v předchozím případě, avšak bez nutnosti splnění podmínky dvoutřetinového rozsahu zastavěné plochy. Toto zvýšení neplatí pro byty a samostatné nebytové prostory, a to ani v případě, že je byt či nebytový prostor vícepatrový.

Stejně jako v případě daně z pozemků, tak i u daně ze staveb se základní či zvýšená sazba daně násobí určitými koeficienty.

³² Srov. Rozhodnutí Krajského soudu v Českých Budějovicích sp. zn. 10 Ca 275/2002 ze dne 31. března 2003

U staveb pod písmeny a) a f) výše tzn. u obytných domů, bytů a ostatních samostatných nebytových prostor se uplatňuje koeficient nazývaný polohová renta (viz. [Tabulka 1](#)) a obec může obecně závaznou vyhláškou pro jednotlivé části obce koeficient zvýšit či snížit stejným způsobem jako v případě daně z pozemků.

Obec má také možnost stanovit obecně závaznou vyhláškou koeficient 1,5 vztahující se na území celé obce. Tento tzv. obecní koeficient lze však zavést pouze pro stavby uvedené pod písmeny b) až d) výše a samostatné nebytové prostory uvedené pod písmeny c) a d) výše. Tento koeficient se používá zejména v atraktivních lokalitách. Obecně závazná vyhláška, musí opět nabýt platnosti nejpozději 1. srpna předchozího zdaňovacího období a účinnosti do 1. ledna následujícího zdaňovacího období a musí být zaslána příslušnému správci daně do 5 dnů od nabytí platnosti.

Dalším koeficientem, který se uplatňuje, je koeficient 2,0, který je stanoven zákonem pro stavby nacházející se v národních parcích a zónách I. chráněných krajinných oblastí, a to pouze u rekreačních staveb uvedených pod písm. b) výše. Prostřednictvím tohoto koeficientu plní zákon funkci ochrany životního prostředí.

Daň zjištěná podle předchozích kroků se dále zvyšuje o 2 Kč za každý m² podlahové plochy nebytového prostoru, který se nachází v obytném domě a slouží k podnikatelské činnosti. Vyňaty jsou nebytové prostory, sloužící k zemědělské prvovýrobě a nebytové prostory, pro které existuje důvod pro osvobození od daně. Zákon pamatuje i na případy, kdy stavby a samostatné nebytové prostory, užívané pro podnikatelskou činnost, slouží více účelům. V takové situaci je nutné pro výpočet daně použít základní sazbu daně odpovídající podnikatelské činnosti, které slouží převažující část podlahové plochy nadzemní části stavby nebo upravené podlahové plochy samostatného nebytového prostoru. Jestliže je poměr ploch pro různé podnikatelské činnosti stejný, je nutné použít vždy tu sazbu daně, která je vyšší. Rovněž u staveb, bytů či samostatných nebytových prostorů, jestliže je podnikatelská činnost provozována na převažující části podlahové plochy nadzemní části stavby resp. upravené podlahové plochy, je nutné použít sazbu daně podle § 11 odst. 1 písm. d) ZDN.

Jak je vidět, stanovit bezchybně sazbu daně ze staveb není příliš snadný úkol. Proto je lépe výše řečené shrnout do tabulky.

*Tabulka 2 Sazba daně ze staveb*³³

	Základní sazba v Kč/m ²	Zvýšená sazba (další patro)	Násobící koeficienty		
			Podle počtu obyvatel	Obecní	NP, zóna I. CHKO
Obytný dům	1	+ 0,75 Kč/ m ² *	x 1,0 – 5,0	-	-
Příslušenství k obytnému domu nad 16 m ²	1	+ 0,75 Kč/ m ² *	x 1,0 – 5,0	-	-
Rekreační stavby a domy	3	+ 0,75 Kč/ m ² *	-	žádný/1,5	x 2,0
Doplňkové stavby k rekreaci	1	+ 0,75 Kč/ m ² *	-	žádný/1,5	x 2,0
Garáže	4	+ 0,75 Kč/ m ² *	-	žádný/1,5	-
Stavby pro podnikatelskou činnost – zemědělská prvovýroba, lesní a vodní hospodářství	1	+ 0,75 Kč/ m ² **	-	žádný/1,5	-
Stavby pro podnikatelskou činnost – průmysl, stavebnictví, doprava, energetika, ostatní zemědělská výroba	5	+ 0,75 Kč/ m ² **	-	žádný/1,5	-
Stavby pro podnikatelskou činnost – ostatní podnikání	10	+ 0,75 Kč/ m ² **	-	žádný/1,5	-
Ostatní stavby	3	+ 0,75 Kč/ m ² *	-	-	-

4.5 Místní koeficient

Novela ZDN provedená zákonem č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů zavedla s účinností od 1. ledna 2008 do úpravy daně z nemovitostí nový institut v podobě místního koeficientu. Byla tak zakotvena možnost obcí stanovit obecně závaznou vyhláškou koeficient ve výši 2, 3, 4, nebo 5. Pokud se obec tento koeficient rozhodne stanovit, bude se vztahovat na všechny nemovitosti na celém území obce.

³³ Radvan M.: Zdanění majetku v Evropě, C.H.Beck 2007, s. 107 (upraveno dle platného znění ZDN)

ZDN totiž neumožňuje selektivní uplatňování místního koeficientu dle polohy, účelu ke kterému je nemovitost využívána nebo podle jiných kritérií. V praxi se pak koeficient použije tak, že se jím vynásobí daňová povinnost poplatníka za jednotlivé druhy pozemků, staveb, samostatných nebytových prostorů a za byty, popřípadě jejich soubory. Jistě příjemnou skutečností je, že poplatník nemusí v případě stanovení místního koeficientu podávat daňové nebo dílčí daňové přiznání. Daň vyměří správce daně a sdělí výsledek změny poplatníkovi.

Zavedení místního koeficientu nepochybně přineslo obcím větší samostatnost a posunulo daň z nemovitostí k pojetí této daně jako místní, čímž se zákonodárce zase o krok přiblížil k naplnění požadavku, který je zakotven v Evropské chartě místní samosprávy, která je v České republice platná od 1. září 1999. Čl. 9 Evropské charty místní samosprávy požaduje, aby alespoň část finančních zdrojů místních společenství, pocházela z místních daní a poplatků, jejichž sazbu mohou místní společenství v mezích zákona stanovit.

Ačkoli jsou místní či lokální daně běžné ve většině západoevropských států, je zde citelný rozdíl mezi místní daní v jejím klasickém pojetí a naší daní z nemovitostí. Obec sice může ovlivňovat výši daně nemovitostí s tím, že následný výnos daně z nemovitostí plyne zcela do rozpočtů obcí, ale stále nemůže rozhodnout o tom, že daň vybírat nebude, zvolené nemovitosti osvobodí apod. Nelze ani přehlédnout fakt, že daň z nemovitostí není spravována obcemi, ale finančními úřady. K tomuto problému blíže podkapitola 4.6 upravující správu daně z nemovitostí.

Otázku, jak vyřešit stávající problém týkající se samostatnosti obcí v rozhodování o dani z nemovitostí komplikuje fakt, že na jedné straně obce volají po větších pravomocech v této oblasti, na druhé straně jsou slyšet hlasy varující před svévolí obcí ve zvyšování daňové zátěže zavedením vysokého místního koeficientu. Dle mého názoru však obce, zejména ty malé, nebudou možnosti zavedení místního koeficientu příliš využívat, neboť další zvýšení daně jistě přinese zastupitelům obcí nemalé problémy na politickém poli. Není pochyb o tom, že si obce chtějí zajistit vyšší pravidelné příjmy, ale zvyšování daní může zásadním způsobem ubrat zastupitelům

obce na popularitě, což zejména v menších obcích, kde „se všichni znají“, může vyústit v neúspěchu v dalších volbách. Je jasné, že stát obcím přidáváním pravomocí „popouští otěže“, ale právě to je podstatou samosprávy a uskutečňování principu speciality, což je i v souladu s trendy EU.

Velkou nevýhodou místního koeficientu je jeho plošná aplikace a zákonné nastavení jeho možné výše. Dovolím si nabídnout řešení dnešní situace, které by mimo jiné mohlo pomoci k rozptýlení obav, že bude místní koeficient zneužíván. Dle mého názoru by bylo správným krokem zakotvit možnost obcí, zavést koeficient jen pro určité druhy nemovitostí podle účelu jejich využití nebo podle polohy. Doplněním tohoto opatření by mohlo být stanovení výše koeficientů v diferencovanější podobě. Tedy ne v celých číslech, jako je tomu teď, ale například s přesností na desetiny. Tyto dvě úpravy současného znění ZDN by umožnily obcím pracovat s koeficientem citlivěji, podle potřeb svého území. V takové podobě by se obce nebály koeficient více využívat a tím by byl naplněn jeho účel.

Je vidět, že za velmi krátkou dobu své existence přinesl místní koeficient řadu obav a rozpoutal bouřlivé diskuse. Dokazuje to i skutečnost, že již na počátku července tohoto roku předložila skupina poslanců návrh na změnu zákona o dani z nemovitostí, který obsahuje požadavek, aby se místní koeficient nevztahoval na pozemky orné půdy, chmelnice, vinice, ovocné sady a trvalé travní porosty, s výjimkou těchto pozemků v zastavěném území nebo v zastavitelné ploše obce. Důvodová zpráva uvádí, že úprava místního koeficientu „...*má pro zemědělství velmi negativní dopady, neboť v případě jejího využití působí na zemědělské podnikatele jako výrazná nákladová položka zemědělské výroby....*“ Návrh byl sice v 1. čtení zamítnut, ale důvodem nebyl jeho obsah, nýbrž námitka Ministerstva financí ČR, že by se po novele musela podávat znovu daňová přiznání a změna by způsobila další administrativní problémy. Ačkoli byl tedy tento návrh zamítnut, v Poslanecké sněmovně se nachází jiný (již jednou zmíněný, týkající se osvobození) tentokrát vládní návrh zákona ze dne 27. června tohoto roku, jehož obsah má být na doporučení Rozpočtového výboru rozšířen o bod, který mění znění § 12 ZDN, který má poté znít takto: „*Obec může obecně závaznou vyhláškou pro všechny nemovitosti na území celé obce stanovit jeden místní koeficient ve výši 2, 3, 4*

nebo 5. Tímto koeficientem se vynásobí daňová povinnost poplatníka za jednotlivé druhy pozemků, staveb, samostatných nebytových prostorů a za byty, popřípadě jejich soubory, s výjimkou pozemků uvedených v § 5 odst. 1.“ § 5 odst. 1 přitom upravuje pozemky orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů a trvalých travních porostů. Důsledek by tak byl stejný u obou návrhů. Obce by tak byly opět omezeny v pravomoci stanovit místní koeficient a zvýšit si tak příjmy ve formě výnosu z daně ze zemědělských pozemků, které mohou být v určitých obcích zásadní. Dle mého názoru by nebylo toto řešení správné, jelikož výrazně zvýhodňuje jednu skupinu poplatníků. Argument uvedený v důvodové zprávě, že místní koeficient má pro zemědělství a na zemědělské podnikatele velmi negativní dopady, mě také nepřesvědčil. Daň musí platit všichni podnikatelé a navíc, obce mají možnost zemědělské pozemky od daně zcela osvobodit, jak to umožňuje § 4 odst. 1 písm. v) ZDN a tak zemědělské pozemky z působnosti místního koeficientu vyjmout. Uplatnění možnosti osvobození zemědělských pozemků a zároveň jejich vynětí z působnosti ustanovení o místních koeficientech by nepřímo způsobilo přenesení daňového břemene na ostatní poplatníky. Podpora zemědělské činnosti je jistě správná, ale nesouhlasím s tak masivními úlevami, které by byly ve svém důsledku, dovolím si říct diskriminační. Dotovat? Ano, ale ne nepřímo z prostředků obcí.

4.6 Správa daně z nemovitostí

Správou daní se rozumí právo činit opatření, potřebná ke správnému a úplnému zjištění, stanovení a splnění daňových povinností, a to zejména vyhledávání daňových subjektů, vyměřování daní, jejich vybrání a také vymáhání daně, jestliže není uhrazena dobrovolně.³⁴

Správou daně z pozemků i ze staveb vykonávají územní finanční orgány, tedy příslušné finanční úřady. Příslušným finančním úřadem je finanční úřad, v jehož obvodu územní působnosti se daná nemovitost nachází. Tato úprava je ze strany některých obcí kritizována. Argumentem pro přenesení této pravomoci na obce je, že obce jsou nejbližší poplatníkům a v problematice nemovitostí na svém území se lépe orientují. Na druhou

³⁴ Kobík J.: Správa daní a poplatků s komentářem, ANAG 2007, s. 20

stranu je správa daně jistě nelehkým úkolem, který zvyšuje požadavky na kvalifikovaný personál, kterým finanční úřady disponují. Zastávám názor, že správa daně z nemovitostí by měla patřit do působnosti obcí. Mimo jiné by tak bylo možné lépe zdanění nemovitostí kontrolovat a předcházet tak daňovým únikům.

Správu daně z nemovitostí upravuje ZDN a ZSDP, který se použije, pokud ZDN nestanoví jinak. Procesní úprava v ZSDP je tedy subsidiární.

4.6.1 Zdaňovací období

Pro daň z nemovitostí je zdaňovacím obdobím kalendářní rok. Dnem rozhodným pro vyměření daně je 1. leden, což znamená, že daň je vyměřována a placena dopředu. Rozhodující je vždy zápis do katastru nemovitostí k rozhodnému dni. Jestliže dojde během roku ke změnám skutečností rozhodných pro určení daňové povinnosti, nepřihlíží se k nim a budou zohledněny až v následujícím zdaňovacím období. Taková úprava je v našem právním řádu výjimkou. Všechny ostatní daně se vyměřují zpětně. K problematice změn vlastnických nebo jiných práv k nemovitostem v průběhu zdaňovacího období existuje bohatá judikatura. Příkladem je náleží Ústavní soudu obsahující tvrzení: „*Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, sice určuje povinnost nového majitele uhradit případný daňový nedoplatek předchozího vlastníka, ale tím nezbavuje správce daně povinnosti, aby novému majiteli rozhodnutím podle § 32 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, také mimo jiné stanovil, jaké peněžité plnění se mu ukládá, zejména když z průběhu jednání a údajů finančních orgánů vyplývalo, že daňová povinnost byla vyměřena jen původnímu předchozímu poplatníkovi.*“³⁵ Dalším zajímavé rozhodnutí říká, že: „*a) Pokud ke dni převodu nemovitosti nejsou daňové povinnosti plně vypořádány původním poplatníkem, tato povinnost přechází na nového poplatníka. Podmínky přechodu nevypořádané daňové povinnosti řeší ten právní předpis, který je platný ke dni převodu nemovitosti, který je podmínkou pro přechod této povinnosti na nového poplatníka. b) Správce daně dbá,*

³⁵ Blíže viz. náleží Ústavního soudu I. ÚS 469/98 ze dne 8. července 1999

*aby, skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co neúplněji a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů.*³⁶

4.6.2 Daňové přiznání

Daňové přiznání je poplatník povinen podat příslušnému finančnímu úřadu do 31. ledna zdaňovacího období. Výjimku z této zásady stanoví pokyn č. D-280 Ministerstva financí čj. 26/14 563/2005-261, o prodloužení termínu pro podání přiznání k dani z nemovitostí, kterým bylo rozhodnuto o prodloužení termínu pro podání daňového přiznání k dani z nemovitostí podle § 13a ZDN za pozemky, u nichž vznikla poplatníkům povinnost podat přiznání k dani z nemovitostí v souvislosti s dokončením obnovy katastrálního operátu. Termín byl pokynem prodloužen do 30. dubna zdaňovacího období, na které vznikla povinnost podat daňové přiznání za výše uvedené pozemky. S tím souvisí i POKYN D-279 Ministerstva financí čj. 26/14 565/2005-261, o prominutí zvýšení daně a penále na dani z nemovitostí u poplatníků, jimž vznikla povinnost podle § 3 odst.1 ZDN, podat přiznání k dani z nemovitostí za pozemky v důsledku dokončení obnovy katastrálního operátu. V případě, že poplatník daně podá daňové přiznání k dani z nemovitostí u finančního úřadu, který není místně příslušný, je tento místně nepřislušný finanční úřad povinen daňové přiznání postoupit finančnímu úřadu místně příslušnému. Lhůta pro podání daňového přiznání je v tomto případě zachována. Je-li však podáno daňové přiznání finančnímu úřadu věcně nepřislušnému, vrátí jej tento úřad odesílateli.

Pokud se nacházejí nemovitosti poplatníka, které podléhají dani, v územních obvodech několika finančních úřadů, musí poplatník podat daňová přiznání v počtu odpovídajícímu počtu příslušných finančních úřadů, a to jedno daňové přiznání za všechny nemovitosti v územním obvodu finančního úřadu.

Daňové přiznání se nepodává, pokud je poplatník podal v některém z předchozích zdaňovacích období. Povinnost podat daňové přiznání mají tedy pouze noví poplatníci. V ostatních případech může poplatník podat **dílčí daňové přiznání**. Jedná se o situace,

³⁶ Blíže viz. rozhodnutí Krajského soudu v Plzni sp. zn. 30 Ca 132/1999 ze dne 31. prosince 2002

kdy došlo ke změnám skutečností rozhodných pro vyměření daně, včetně změny v osobě poplatníka. Těmito skutečnostmi jsou zejména změna výměry nebo ceny nemovitosti nebo uplynutí lhůty osvobození, vznik nároku na osvobození, změna druhu pozemku, změna v užívání stavby nebo nástavby dalších nadzemních podlaží. Poplatník však nemá povinnost podat správci daně daňové přiznání, dílčí daňové přiznání ani mu tyto okolnosti sdělit, pokud dojde pouze k takovým změnám, jejichž oznamování v podobě dílčího daňového přiznání, by bylo neefektivní. Jedná se o tyto případy:

- dojde-li ke změně v sazbě daně,
- změní-li se v průměrná cena půdy přiřazená ke stávajícím jednotlivým katastrálním územím,
- dojde-li ke stanovení, zrušení, snížení, zvýšení či změně koeficientů (polohová renta, obecní koeficient, místní koeficient),
- nastane-li změna v použití koeficientu 2,0 zohledňujícího umístění stavby v zóně I. chráněné krajinné oblasti nebo národním parku,
- zanikne-li, v případě zemědělských pozemků, osvobození od daně, a to na základě obecně závazné vyhlášky obce podle § 4 odst. 1 písm. v) ZDN,
- zanikne-li osvobození od daně uplynutím zákonem stanovené lhůty a nemovitost není ani částečně osvobozena z jiného důvodu.

Bylo-li daňové přiznání podáno v předchozích zdaňovacích obdobích a do 31. ledna běžného zdaňovacího období nebylo podáno daňové přiznání nebo dílčí daňové přiznání, finanční úřad vyměří daň k 31. lednu běžného zdaňovacího období ve výši poslední známé daňové povinnosti, která se případně upraví v souvislosti s výše uvedenými změnami. Takto stanovenou daň finanční úřad poplatníkovi oznámí platebním výměrem nebo hromadným předpisným seznamem.

Poplatník daně z nemovitostí je povinen si v daňovém přiznání daň sám vypočítat, uplatnit případné osvobození a vyčíslit jeho výši, vyčíslit výši daně a daň uvedenou v daňovém přiznání poté zaplatit. Pro vyplnění údajů v daňovém přiznání je třeba, aby poplatník použil všech dostupných dokumentů, které obsahují údaje o jeho nemovitostech (např. výpis z katastru nemovitostí, prohlášení vlastníka, stavební povolení, doklady o dědictví a darování, kupní smlouvy, údaje z účetní evidence)

podléhajících dani. Na základě údajů uvedených poplatníkem v daňovém přiznání správce daně daň z nemovitostí vyměří. Pokud je vyměřená daň stejná, jako daň vypočítaná poplatníkem v daňovém přiznání, správce daně nemusí poplatníkovi výsledek vyměření sdělovat. Za den vyměření a den doručení platebního výměru se přitom považuje poslední den lhůty pro podání daňového přiznání.

ZSDP upravuje dva nástroje, které je možné použít v případě, že byly v daňovém přiznání uvedeny chybné údaje. Prvním z nich je **opravné daňové přiznání**, které může poplatník podat ještě před uplynutím lhůty k podání daňového přiznání, tedy do 31. ledna zdaňovacího období. K předchozímu daňovému přiznání se poté nepřihlíží a daň je vyměřena podle opravného daňového přiznání. Jestliže však poplatník zjistí, že jeho daňová povinnost má být vyšší, než již vyměřená daň, je povinen předložit do konce měsíce následujícího po zjištění této chyby **dodatečné daňové přiznání**. Dodatečné daňové přiznání lze podat i v případě, že daňová povinnost byla ve skutečnosti nižší než daňová povinnost vyměřená. Za jakých podmínek je tento postup možný, vymezuje § 41 ZSDP. Dodatečné daňové přiznání na nižší daňovou povinnost nelze podle tohoto ustanovení platně podat např. jsou-li splněny podmínky pro použití mimořádných opravných prostředků, dále jestliže původní daňová povinnost byla stanovena podle pomůcek nebo byla sjednána nebo pokud se dodatečné daňové přiznání týká daňové povinnosti, kde rozhodnutí o ní bylo již pravomocně přezkoumáno soudem. Tiskopis, na kterém je dodatečné nebo opravné daňové přiznání podáno, musí být v záhlaví výslovně jako dodatečné a opravné daňové přiznání označen.

ZDN upravuje dva zvláštní případy podání daňového přiznání. Jedná se o případ uvedený v § 13a odst. 9, který upravuje situaci, kdy katastrální úřad nerozhodl o povolení vkladu vlastnického práva do 31. prosince roku, ve kterém byl podán návrh na tento vklad. V tom případě je poplatník povinen podat daňové přiznání nejpozději do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, v němž byl vklad vlastnického práva do katastru nemovitostí zapsán. Poplatník pak musí uhradit daň z nemovitostí na zdaňovací období následující po roce, ve kterém vznikly účinky vkladu vlastnického práva do katastru nemovitostí. Jestliže však podal přiznání k dani společný zástupce, tato povinnost nevzniká. Tato úprava vyřešila problémy vznikající v důsledku někdy až

několik měsíců trvajících řízení o zápisu vlastnického práva k nemovitostem. V praxi totiž mohou tato řízení trvat až několik měsíců. Druhý případ, upravený v § 13a odst. 10 ZDN řeší obdobnou situaci, ke které dochází při nabývání nemovitosti děděním. Dědic totiž nabývá vlastnictví ke dni zůstavitelova úmrtí. Není-li tedy dědické řízení pravomocně ukončeno do 31. prosince roku, v němž poplatník zemřel, je dědic povinen za nemovitost, která byla předmětem dědického řízení, podat daňové přiznání do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, v němž nabylo právní moci rozhodnutí příslušného orgánu, kterým bylo dědické řízení skončeno na zdaňovací období následující po roce, ve kterém zůstavitel zemřel. I zde platí, že pokud podal přiznání k dani společný zástupce, tato povinnost nevzniká.

Při vyplňování všech typů přiznání je třeba postupovat podle pokynů k vyplnění příslušného typu tiskopisu. Od zdaňovacího období 2003 je možno podávat daňové přiznání k dani z nemovitostí v souladu s § 40 odst. 2 ZSDP a pokynem Ministerstva financí D-252 též v elektronické formě, prostřednictvím datové zprávy opatřené zaručeným elektronickým podpisem nebo na počítačové sestavě, tj. zkrácenou formou daňového přiznání, spolu s datovou zprávou neopatřenu zaručeným elektronickým podpisem. Takto lze podat daňové přiznání běžné, opravné a dodatečné.

Pokud poplatník v zákonné lhůtě nepodá daňové přiznání, vyzve jej k tomu správce daně a stanoví přiměřenou lhůtu ke splnění této povinnosti. Jestliže ani poté poplatník daňové přiznání nepodá, může mu správce daně daň vyměřit sám. K tomuto postupu se vyjádřil i Městský soud v Praze.³⁷ ZSDP však stanoví určité lhůty, ve kterých je nutné daň vyměřit. Daň nelze vyměřit ani doměřit či přiznat nárok na daňový odpočet po uplynutí tří let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání nebo v němž vznikla daňová povinnost, aniž by zde současně byla povinnost daňové přiznání podat. Byl-li však před uplynutím této tříleté lhůty učiněn správcem daně úkon směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, tříletá lhůta běží znovu, a to od konce roku, v němž byl daňový subjekt o takovém úkonu zpraven.

³⁷ Rozhodnutí Městského soudu v Praze sp. zn. 28 Ca 399/97 ze dne 9. září 1998: *“Jestliže nepodá daňový subjekt daňové přiznání, a to ani po výzvě správce daně, nese pak důsledky své nečinnosti. Správce daně v takovém případě zjišťuje základ daně a určí daň podle pomůcek, které má k dispozici, anebo které si obstará i bez součinnosti a daňovým subjektem.”*

Vyměřit a doměřit daň však lze nejpozději do deseti let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání nebo v němž vznikla daňová povinnost, aniž by zde byla současně povinnost daňové přiznání podat.

4.6.3 Oznamovací povinnost

Změnu některých údajů, např. některých údajů o poplatníkovi, zastupování, v parcelních číslech, v názvu a kódu KÚ, změnu právního vztahu k nemovitostem apod., je poplatník povinen oznámit příslušnému finančnímu úřadu. Oznámení je podle ZSDP nutné učinit ve lhůtě 30 dnů ode dne, kdy změny nastaly. Jestliže přestal být subjekt poplatníkem daně z nemovitostí pro následující zdaňovací období, musí o tom informovat finanční úřad do 31. ledna tohoto zdaňovacího období.

4.6.4 Splatnost daně

Termíny pro placení daně z nemovitostí jsou stanoveny v § 15 ZDN. Daň z nemovitostí je splatná najednou v případě, že roční daň z nemovitostí nepřesáhne částku 5000 Kč, a to nejpozději do 31. května běžného zdaňovacího období. Ke stejnému datu může poplatník daň z nemovitostí zaplatit najednou i při vyšší částce. Při částce přesahující 5000 Kč lze však daň z nemovitostí zaplatit i ve splátkách. Způsob placení ve splátkách se liší u poplatníků daně z nemovitostí provozující zemědělskou výrobu a chov ryb, kteří mohou uhradit svou daňovou povinnost ve dvou stejných (nelze-li, bude první o 1 Kč vyšší) splátkách se splatností 31. srpna a 30. listopadu běžného zdaňovacího období. Ostatní poplatníci mohou využít možnosti zaplatit daň ve čtyřech stejných splátkách (nelze-li, budou první splátky o 1 Kč vyšší), a to nejpozději do 31. května, 30. června, 30. září a 30. listopadu běžného zdaňovacího období. Daň z nemovitostí lze přitom zaplatit pouze v české měně.

V rámci efektivity, pokud u jednoho poplatníka celková daňová povinnost z nemovitostí nacházejících se v obvodu územní působnosti jednoho správce daně bude činit méně než 30 Kč, daňové přiznání k dani z nemovitostí nebo dílčí daňové přiznání se za

podmínek uvedených v § 13a ZDN podává, daň se vyměří, ale není předepsána a neplatí se.

Nezaplatí-li poplatník splatnou daň nejpozději v den její splatnosti, stává se daňovým dlužníkem a vzniká mu úrok z prodlení za každý den prodlení. Prodlení počíná den následující po dni splatnosti až do dne platby včetně.

KAPITOLA 5 - TRANSFEROVÉ DANĚ

Do této skupiny daní řadíme daň dědickou, daň darovací a daň z převodu nemovitostí. O transferových nebo převodních daních hovoříme proto, že zdaňují majetek při jeho pohybu, tedy když dochází ke změně jeho vlastníka. Všechny tyto daně jsou upraveny v zákoně č. 357/1992, Sb. o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, tzv. trojdaní (dále jen “ZDDPN”). Jedná se o daně přímé, majetkového typu. Výnos těchto daní plyne zcela do státního rozpočtu, a jak jsem uvedla v grafu 1 výše, není nijak velký. Hlavní slabinu těchto daní spatřuji v jejich nepravidelnosti. V této souvislosti hovoříme o daních případových. Předmětem daně jsou v případě daně z převodu nemovitostí, jak už sám název napovídá, pouze převody majetku nemovitého. Daň dědická i darovací postihuje převody majetku jak nemovitého, tak movitého.

5.1 Daň dědická

Daní dědickou je zdaňován majetek, a to jak nemovitý, tak movitý, jestliže dochází k jeho nabytí v souvislosti se smrtí jeho vlastníka.

5.1.1 Poplatník daně

Dědic, který nabyl dědictví ať ze závěti, ze zákona nebo z obou těchto důvodů, a to na základě pravomocného rozhodnutí, kterým je dědické řízení skončeno, je zásadně poplatníkem daně dědické. Je-li dědiců více, musí každý z nich podat daňové přiznání samostatně a platí daň pouze ze svého podílu. Výjimku představuje jen případ, kdy dědictví připadne státu jako odúmrt'. Stát se v tomto případě stává poplatníkem, který je však od daně osvobozen.

5.1.2 Předmět daně

Daň dědická se vztahuje na bezúplatná nabytí nemovitého i movitého majetku děděním a vybírá se pouze z nemovitého majetku, nacházejícího se na území ČR, a to bez ohledu na státní občanství nebo bydliště zůstavitele, nestanoví-li mezinárodní smlouva něco jiného. Nemovitostmi jsou pro účely daně dědické i byty a nebytové prostory.

5.1.3 Základ daně

Pro účely určení **základu daně** se vychází z ceny majetku nabytého jednotlivým dědicem, určené v dědickém řízení. Tato cena se dále snižuje, a to o:

- prokázané dluhy zůstavitele, které na dědice přešly zůstavitelovou smrtí,
- cenu majetku osvobozeného podle zákona od daně dědické,
- o přiměřené náklady spojené s pohřbem zůstavitele,
- odměnu a hotové výdaje notáře pověřeného soudem k úkonům v řízení o dědictví
- cenu jiných povinností uložených v řízení o dědictví
- dědickou dávku prokazatelně zaplacenou jinému státu z nabytí majetku děděním v cizině, avšak pouze je-li tento majetek též předmětem daně dědické v tuzemsku.

Prokázané dluhy zůstavitele, náklady spojené s pohřbem, odměna a hotové výdaje notáře a cena jiných povinností uložených v řízení o dědictví vázících se k celé části dědictví, připadající na jednotlivého dědice a dědická dávka prokazatelně zaplacená jinému státu, se odečtou ve výši odpovídající poměru jím zděděného majetku, který není od daně osvobozen, k celkové hodnotě majetku nabytého jednotlivým dědicem. Výše těchto dluhů se vypočte na celé Kč bez zaokrouhlení. Cena jiných povinností, vázících se jen k určité části dědictví se odečte pouze od této části dědictví.

5.2 Daň darovací

U této daně vzniká daňovému subjektu povinnost platit daň, jestliže dochází k bezúplatnému nabytí majetku v důsledku právního úkonu. Daň postihuje to, o co je obdarovaný obohacen.

5.2.1 Poplatník daně

Poplatník daně darovací se liší podle toho, zda se jedná o dary v tuzemsku nebo v zahraničí. Jde-li o darování v tuzemsku je poplatníkem *nabyvatel*. Dárce je v tomto případě ručitelem. Jeho povinnost zaplatit daň nastává, nezaplatí-li ji obdarovaný. V případě mnohosti subjektů na straně obdarovaných, musí každý z nich podat daňové přiznání samostatně a je samostatným poplatníkem.

Při darování, resp. bezúplatném poskytnutí majetku fyzické osobě, která nemá trvalý pobyt v tuzemsku, nebo právnické osobě, která nemá sídlo v tuzemsku je poplatníkem daně darovací *dárce*, a není-li poplatníkem, je ručitelem.

5.2.2 Předmět daně

Předmětem daně darovací je bezúplatné nabytí majetku na základě právního úkonu nebo v souvislosti s ním. Takovými právními úkony jsou především darovací smlouvy, ale také případy, kdy někdo poskytuje nabyvateli určitý majetkový prospěch a tento jej přijímá, např. výpůjčku, postoupení pohledávky, prominutí dluhu apod.³⁸ Stejně jako u daně dědické se jedná pouze o nemovitosti nacházející se na území ČR.

Také právo odpovídající věcnému břemeni nebo právo, jehož obsahem je opětující se plnění obdobné věcnému břemeni, jestliže bylo takové právo bezúplatně zřízeno současně s bezúplatným převodem nemovitosti, je předmětem daně darovací.

³⁸ Bakoš M. a kolektiv: Finanční právo, C.H.Beck 2006, s. 323

Předmět daně darovací je stanoven také negativně. Plnění nebo bezúplatné převody majetku na základě povinnosti stanovené právním předpisem, důchody vyplácené na základě smlouvy o důchodu nejsou předmětem daně darovací. Vyjmuty jsou také bezúplatná nabytí majetku, která jsou příjmem a jsou předmětem daně z příjmů nebo předmětem daně dědické. Dále některé dotace, příspěvky a podpory uvedené v § 6 ZDDPN.

5.2.3 Základ daně

Základem daně darovací je cena majetku, který je předmětem této daně, zjištěná podle zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku ČR (dále jen „ZOMČR“) ke dni nabytí majetku a snižena o:

- prokázané dluhy a cenu jiných povinností, které se váží k předmětu daně,
- cenu majetku osvobozeného podle ZDDPN od daně darovací,
- clo a daň placené při dovozu v případě, že se jedná o movité věci darované nebo dovezené z ciziny.

Ustanovení o dani dědické, týkající se odečtení poměrné části dluhů připadající na majetek, který není od daně osvobozen, platí obdobně i zde.

Je-li předmětem daně bezúplatné nabytí majetkové hodnoty spojené s převodem členských práv a povinností v bytovém družstvu, je cenou majetku cena obvyklá.

Základ daně se vždy zaokrouhluje na celé stokoruny nahoru.

5.3 Daň z převodu nemovitostí

Ačkoli název této daně obsahuje pouze slovo převod, jsou touto daní je zdaňovány nejen převody, ale také přechody vlastnictví k nemovitosti, bytu či nebytovému prostoru, včetně vypořádání podílového spoluvlastnictví. Podmínkou však je, že se jedná převod či přechod úplatný. Úplata může být jak peněžitá, tak nepeněžitá. Důležité je odpovědět si na otázku, jaký je rozdíl mezi převodem a přechodem vlastnického

práva. O převod se jedná, jestliže se vlastnické právo k nemovitosti mění na základě kupní či směnné smlouvy. Přechází-li vlastnictví nezávisle na vůli vlastníka, tedy ze zákona, hovoříme o přechodech vlastnictví.

5.3.1 Poplatník daně

Při určení, kdo je poplatníkem daně z převodu nemovitostí musíme vycházet z toho, zda se jedná o úplatný převod (při prodeji) nebo úplatný přechod vlastnictví k nemovitosti.

Je-li nemovitost prodávána, je poplatníkem daně **převodce** a nabyvatel je ručitelem.

Jde-li o nabytí vlastnictví k nemovitosti přechodem, tedy při výkonu rozhodnutí, exekuci, vyvlastnění, vydržení, v insolvenčním řízení, ve veřejné dražbě, při nabytí nemovitosti na základě smlouvy o zajišťovacím převodu práva, při zrušení právnické osoby bez likvidace nebo při rozdělení likvidačního zůstatku při zrušení právnické osoby s likvidací, je poplatníkem **nabyvatel** nemovitosti.

Často také dochází k výměně nemovitostí, tedy k převodu nemovitostí na základě směnné smlouvy. V takovém případě je poplatníkem daně z převodu nemovitostí **převodce i nabyvatel**. Převodce i nabyvatel jsou v tomto případě povinni platit daň společně a nerozdílně. Tato solidarita se u ostatních převodních daní neuplatňuje.

V ZDDPN je řešen i převod nebo přechod vlastnictví spoluvlastnických podílů na nemovitosti. Každý ze spoluvlastníků je pak samostatným poplatníkem a platí daň podle velikosti svého podílu. To platí i pro převod nebo přechod nemovitosti do nebo ze společného jmění manželů, s tím rozdílem, že jejich podíly jsou považovány za stejné.

5.3.2 Předmět daně

Předmět daně z převodu nemovitostí upravuje § 9 ZDDPN. Jak již bylo uvedeno, touto daní je zdaňován a) úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem nebo b) úplatný převod nebo přechod podílu nebo části podílu, o který se snížila hodnota podílu

převodce, který měl před vypořádáním, jde-li o zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví k nemovitostem. Podílem spoluvlastníka se přitom pro účely daně z převodu nemovitostí rozumí souhrn hodnot všech jeho podílů na nemovitostech, které jsou předmětem vypořádání. I v případech, kdy při úplatném převodu vlastnictví dojde následně k odstoupení od smlouvy, zůstává takový převod předmětem daně. Rovněž je předmětem daně c) převod vlastnictví k nemovitostem na základě smlouvy o zajišťovacím převodu práva.

Při výměně se vzájemné převody nemovitostí považují za jeden převod a daň se vybírá z převodu té nemovitosti, z jejíhož převodu je daň vyšší. Pro obě nemovitosti se tedy musí daň vypočítat a platí se ta, která je vyšší.

Přechod vlastnického práva k nemovitosti při vyvlastnění a současně přechod vlastnického práva k nemovitosti poskytované místo náhrady v penězích na základě rozhodnutí úřadu, který provádí vyvlastnění, považují se tyto přechody za jeden přechod. Daň se vybírá z přechodu nemovitosti z vlastnictví vyvlastňovaného.

Novinkou v právní úpravě daně z převodu nemovitostí je vynětí bezúplatného zřízení věcného břemene z předmětu této daně. Od 1. ledna 2008 tak bezúplatné zřízení práva odpovídajícího věcnému břemeni nebo práva, jehož předmětem je opětující se plnění obdobné věcnému břemeni, za podmínky, že byla tato práva zřízena současně s bezúplatným převodem nemovitosti, podléhá dani darovací.

5.3.3 Základ daně

Základem daně je zásadně cena nemovitosti podle ZOMČR, která je platná v den zápisu vlastnického práva do katastru nemovitostí. Výjimkou je cena vyšší, a to jestliže tak byla ve smlouvě sjednaná.

ZDDPN dále obsahuje pro řadu převodů speciální úpravu cen a hodnot, tvořících základ daně z převodu nemovitostí. Tato speciální úprava se použije pouze, lze-li ji způsobem uvedeným dále stanovit. Subsidiárně platí, že je základem daně cena podle ZOMČR.

Výčet všech těchto speciálních případů obsahuje § 10 odst. 1 ZDDPN. Jedná se mimo jiné o následující případy. Při vydražení nemovitosti, při výkonu rozhodnutí, při exekuci nebo ve veřejné dražbě je základem daně cena dosažená vydražením nebo v případě vyvlastnění výše náhrady za vyvlastnění stanovená v rozhodnutí úřadu, který provádí vyvlastnění. Dále v případě vkladu nemovitosti do společnosti s ručením omezeným nebo do akciové společnosti, tvoří základ daně hodnota určená posudkem znalce podle obchodního zákoníku. Jde-li o převod nemovitosti z vlastnictví územního samosprávného celku, je vždy základem daně cena sjednaná.

5.4 Rozdělení osob do skupin pro účely daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí

Pro účely všech transferových daní jsou osoby rozděleny do tří skupin. I. skupinu tvoří příbuzní v řadě přímé a manželé. Do II. skupiny patří příbuzní v řadě pobočné, a to sourozenci, synovci, neteře, strýcové a tety. Dále manželé dětí (zeťové a snachy), děti manžela, rodiče manžela, manželé rodičů a osoby, které s nabyvatelem, dárce nebo zůstavitelem žily nejméně po dobu jednoho roku před převodem nebo smrtí zůstavitele ve společné domácnosti a které z tohoto důvodu pečovaly o společnou domácnost nebo byly odkázány výživou na nabyvatele, dárce nebo zůstavitele. Do III. skupiny patří ostatní fyzické a právnické osoby.

5.5 Osvobození od daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí

ZDDPN upravuje velmi širokou škálu osvobození od těchto daní. Uvedu tedy jen ty nejvýznamnější případy týkající se nemovitostí.

Od daně dědické i darovací je osvobozeno nabytí majetku, pokud k němu dochází mezi osobami zařazenými v I. a II. skupině. Osvobození od daně dědické a daně darovací jsou většinou shodná. Příkladem je osvobození bezúplatného nabytí majetku některými osob veřejného práva, jako např. územními samosprávnými celky a jimi zřízenými příspěvkovými organizacemi, veřejnými vysokými školami, veřejnými neziskovými

ústavními zdravotnickými zařízeními, Českou republikou. Osvobozeno je také bezúplatné poskytnutí majetku Českou republikou a také bezúplatné nabytí majetku některými veřejně prospěšnými institucemi, nadacemi, nadačními fondy, církevními společnostmi a dalšími subjekty.

Od daně z převodu nemovitostí jsou osvobozeny některé převody a přechody vlastnictví k nemovitostem v souvislosti s obchodními společnostmi s plnou majetkovou účastí státu nebo Pozemkového fondu České republiky. Dále převody a přechody vlastnictví k nemovitostem z nebo do vlastnictví různých osob veřejného práva či mezi těmito osobami. Od daně z převodu nemovitostí je dále osvobozen první úplatný převod nebo přechod vlastnictví a) 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 provozu nebo b) k bytu v nové stavbě a k bytu, který vznikl změnou dokončené stavby a tento byt nebyl dosud užíván, jde-li o převod bytu podle ZVB.

Od daně darovací a daně z převodu nemovitostí jsou osvobozeny např. bezúplatné převody bytů a nebytových prostorů z vlastnictví bytových družstev nebo rodinných domů, garáží a bytů z majetku družstev, a to do vlastnictví členů - fyzických osob za podmínek stanovených ZDDPN.

Od daně darovací je osvobozeno bezúplatné nabytí majetku fyzickými a v případě ochrany zvířat i právnickými osobami s bydlištěm na území České republiky, které provozují některá veřejně prospěšná zařízení (školská a zdravotnická zařízení a zařízení na ochranu opuštěných či ohrožených zvířat). Tato bezúplatná nabytí majetku však musí být určená na financování uvedených zařízení. Další osvobození se uplatňuje v souvislosti s výkonem některých dobrovolnických služeb nebo v souvislosti s bezúplatným nabytím majetku na humanitární nebo charitativní účely a z veřejných sbírek.

U daně darovací není potřeba nabytí daru do výše osvobozených částek přiznávat.

5.6 Sazba daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí

Sazba *daně z převodu nemovitostí* je lineární a činí 3 %.

Sazba daně stanovená pro *daň dědickou a darovací* je klouzavě progresivní a závisí na vztahu poplatníka k zůstaviteli a dárci (obdarovanému) a na výši základu daně. Rozpětí progrese je od 1 % do 5 % u I. skupiny, od 3 % do 12 % u II. skupiny a od 7 % do 40 % u III. skupiny. U daně dědické se výsledná částka ještě násobí koeficientem 0,5. Proto je daň dědická o polovinu nižší než daň darovací.

Vypočtená daň se vždy zaokrouhluje na celé koruny nahoru.

5.7 Správa daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí

Správa všech převodních daní je svěřena finančním úřadům. Jejich příslušnost je stanovena § 4 odst. 8 ZSDP.

5.7.1 Daňové přiznání

Při převodu nebo přechodu nemovitosti je součástí daňového přiznání k převodním daním ověřený opis smlouvy nebo jiné listiny, kterou se potvrzují nebo osvědčují vlastnické vztahy k nemovitosti, a znalecký posudek o ceně nemovitosti platný v den nabytí nemovitosti novým vlastníkem. V některých případech stanovených zákonem, se však znalecký posudek nevyžaduje.

Právní úprava povinností v souvislosti s daňovým přiznáním se liší u daně z převodu nemovitostí a u dalších dvou daní.

a) Daňové přiznání k dani dědické a dani darovací

Přiznání k dani dědické a darovací podávají poplatníci těchto daní.

Daňové přiznání se podává, jde-li o daň dědickou do 30 dnů ode dne, kdy nabylo právní moci rozhodnutí příslušného orgánu, kterým bylo skončeno dědické řízení.

Jde-li o daň darovací, je nutné rozlišovat, zda je předmětem darování nemovitost, movitý majetek či jiný majetkový prospěch. Co se nemovitostí týče, je poplatník povinen podat daňové přiznání do 30 dnů ode dne, kdy:

- byla daňovému subjektu doručena smlouva o bezúplatném převodu vlastnictví k nemovitosti nebo o bezúplatném zřízení práva odpovídajícího věcnému břemeni s doložkou o povolení vkladu do katastru nemovitostí,
- nabyla účinnosti smlouva o bezúplatném převodu vlastnictví k nemovitosti, která není evidována v katastru nemovitostí,
- uplynulo pololetí příslušného kalendářního roku, jde-li o bezúplatné nabytí majetku právníckými osobami osvobozeného podle § 20 odst. 4 ZDDPN.

V daňovém přiznání k oběma daním je poplatník povinen uvést pouze údaje rozhodné pro vyměření daně. Na základě daňového přiznání a podle výsledků vyměřovacího řízení správce daně daň vypočte a vyměří platebním výměrem. Není-li daňové přiznání podáno včas, může správce daně uplatnit právo na zvýšení daně až o 10 % podle § 68 ZSDP.

Ještě před uplynutím lhůty pro podání daňového přiznání může poplatník podat **opravné daňové přiznání**. Pro vyměřovací řízení správce daně použije toto opravné daňové přiznání a k přiznání předchozímu nepřihlíží. Zjistí-li poplatník, že jeho daňová povinnost má být vyšší než jeho poslední známá daňová povinnost, je povinen předložit do konce měsíce následujícího po tomto zjištění **dodatečné daňové přiznání**. Pokud poplatník zjistí, že měla být jeho povinnost nižší, má možnost podat dodatečné daňové přiznání na nižší daňovou povinnost. Dodatečné daňové přiznání se podává za dodržení podmínek § 41 ZSDP. Při podání dodatečného daňového přiznání poplatník vyplní údaje o dodatečně přiznávaném majetku a údaje o majetku z posledního daňového přiznání.

b) Daňové přiznání k dani z převodu nemovitostí

Poplatník je povinen podat místně příslušnému správci daně přiznání k dani z převodu nemovitostí nejpozději do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, v němž nastala určitá skutečnost. Touto skutečností je:

- zápis vkladu vlastnického práva do katastru nemovitostí,
- účinnost smlouvy o úplatném převodu vlastnictví k nemovitosti, která není evidována v katastru nemovitostí,
- vydání potvrzení o nabytí vlastnictví k vydražené nemovitosti ve veřejné dražbě nebo právní mocí rozhodnutí o příklepu a zaplacení nejvyššího podání při výkonu rozhodnutí nebo exekuci,
- právní mocí rozhodnutí nebo doručení daňovému subjektu jiné listiny, kterými se potvrzují nebo osvědčují vlastnické vztahy k nemovitosti.

V podaném daňovém přiznání si poplatník musí daň z převodu nemovitostí sám vypočítat.

5.7.2 Splatnost

Daň darovací i dědická je splatná do 30 dnů ode dne, v němž byl poplatníku daně doručen platební výměr.

Daň z převodu nemovitostí je splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání.

Jestliže daň činí méně než 100 Kč, správce daně daň nepředepíše a poplatník daň neplatí. Daňové přiznání k dani se však podává. Není-li splatná daň zaplacená včas, je poplatník povinen zaplatit příslušné penále.

ZÁVĚR

Zdaňování nemovitého majetku je nedílnou součástí daňového práva České republiky a velmi aktuální otázkou posledních let. Daňová problematika týkající se nemovitostí a převodů nemovitostí je velmi rozsáhlá a vyžaduje pozornost, která jí podle mého názoru není dostatečně věnována. Tato práce naznačila, že současná právní úprava majetkových daní neodpovídá požadavkům kladeným dnešní společností a ekonomickým vývojem. Jestliže mají majetkové daně a zejména daň z nemovitostí obstát v dnešním systému daní, je potřeba se více věnovat právní úpravě těchto institutů a pečlivě zvážit všechna hlediska právní konstrukce této daně.

Pro zachování daně z nemovitostí svědčí fakt, že její výnos se pomalu, ale jistě zvyšuje. Daň z nemovitostí představuje pravidelný a spolehlivý příjem do obecních rozpočtů, který si obce nemohou dovolit ztratit. Pokud by se tak stalo, došlo by k oslabení samostatnosti obcí, což je zcela v rozporu s principem subsidiarity. Výnos daně by mohl být ještě zvýšen přechodem na tzv. hodnotový systém. Základ daně by byl stanoven dle hodnoty nemovitosti, tedy valoricky. Touto změnou by výnos daně přímo úměrně reagoval na inflaci a rentabilita daně by neklesala. Navíc by se z ohodnocení nemovitosti pro účely daně z nemovitostí mohlo vycházet i při stanovení základu daní převodních.

Ačkoli je role obcí v oblasti daně z nemovitostí posilována (např. zavedením místního koeficientu), jsem toho názoru, že by bylo vhodným řešením, učinit z daně z nemovitostí daň místní, jak to požaduje Evropská charta místní samosprávy. Obce by měly mít v rámci zákona pravomoc nejen ovlivnit výši daně prostřednictvím koeficientů, ale také například rozhodnout, zda daň vůbec zavedou nebo uplatní určitá osvobození apod. Obce by samozřejmě také vykonávaly správu daní, což by přineslo větší přehlednost a předcházelo daňovým únikům. Co se týče dnešní úpravy, domnívám se, že krokem kupředu bylo zavedení místního koeficientu. Určité mínus pak spatřuji v jeho plošné aplikaci. Přiměřeným řešením by dle mého názoru bylo dát obcím možnost uplatnit místní koeficient jen na vybrané nemovitosti. Také nastavení výše místního koeficientu není dle mého názoru nejšťastnější. Zavedení hodnoty koeficientu

v jiné podobě (např. 1,5; 2,0; 2,5;...) by umožnilo obcím pracovat s tímto koeficientem jemněji a předcházet tak neúměrnému zatěžování daňových poplatníků.

Není pochyb o tom, že placení daně z nemovitostí přináší v důsledku jejím poplatníkům užitek. Odvodem daně totiž poplatník přispívá na služby, které obec poskytuje. Investice obcí do kvalitního osvětlení, čistoty ulic a infrastruktury zlepšuje kvalitu života v obci, láká investory, vytváří podmínky pro rozvoj cestovního ruchu a tím vším zvyšuje cenu nemovitosti.

Tyto skutečnosti mě utvrdily v názoru, že daň z nemovitostí je daní velmi důležitou a její zrušení by nebylo příliš vhodným řešením. Nezbytným krokem však bude provedení určitých změn v právní úpravě této daně. Otázek, které se touto cestou musí vyřešit, je však celá řada.

Domnívám se, že jsou to daně převodní, a to v první řadě daň dědická a daň darovací, o jejichž zrušení by se mělo uvažovat. Nejen, že je jejich výnos velmi malý, ale také nepravidelný. Nadto nynější podoba zákona, účinná od ledna roku 2008, způsobí pokles výnosu obou daní, a to v souvislosti s osvobozením nabytí majetku při dědění a darování, pokud k němu dochází mezi osobami zařazenými v I. a II. skupině. Zrušení těchto daní by také přispělo ke snížení počtu případů, kdy dochází k několikanásobnému zdanění důchodu.

Prostřednictvím této práce jsem se snažila mimo jiné zhodnotit a zdůraznit určité nedostatky v právní úpravě daně z nemovitostí. Současně jsem uvedla několikéré úvahy o případných změnách v právní úpravě daně z nemovitostí, jež by dle mého názoru vedly ke zvýšení efektivity a spravedlnosti této daně. Zamýšlené zrušení daně z nemovitostí považuji za řešení nepřiměřené, z mého pohledu alibistické a z hlediska obecního významu nesprávné. Zda a případně za jakých podmínek bude daň z nemovitostí zachována, však rozhodne až zákonodárce.

SEZNAM LITERATURY

Knižní publikace

BAKEŠ M. a kolektiv: Finanční právo, C.H.BECK 2006

KOBÍK J.: Správa daní a poplatků s komentářem, ANAG 2007

KUBÁTOVÁ K.: Daňová teorie a politika, ASPI 2006

LÁCHOVÁ L.: Daňové systémy v globálním světě, ASPI 2008

MARKOVÁ H.: Finance obcí, měst a krajů, ORAC 2000

MARKOVÁ H., BOHÁČ R.: Rozpočtové právo, C. H. Beck 2007

MELION M.: Finance územních samospráv, E.I.A. 2000

RADVAN M.: Zdanění nemovitostí v Evropě, LexisNexis CZ 2005

RADVAN M.: Zdanění majetku v Evropě, C.H.Beck 2007

RADVAN M.: Zákon o dani z nemovitostí – komentář, C.H.Beck 2006

ŠIROKÝ J.: Daňové teorie s praktickou aplikací, C.H.Beck 2003

VANČUROVÁ A. a kol.: Daňový systém ČR 2008 aneb učebnice daňového práva VOX,
2008

VANČUROVÁ A., LÁCHOVÁ L.: Daňový rozhled, VOX 1995

VYBÍHAL V.: Zdanění majetku, GRADA Publishing 1997

Články

KLESTIL J.: Daň z nemovitostí v roce 2008, In: Daně a právo v praxi, 2007, č. 11, s. 23-33

BONĚK V.: K historii daňových reforem v českých zemích, In: Daně a finance, 2007, č. 11, s. 3-6

HÁJEK V.: Daň z nemovitostí a využití možnosti obcí zvýšit její sazby a výnosy,
In: Obec a finance, 2007, č. 4, s. 22-23

TEKLÁ A.: Jak zaplatit daň z nemovitostí v roce 2008, In: Daňová a hospodářská
kartotéka, 2007, č. 24, s. 10-11

Internetové zdroje

www.mfcr.cz

www.portal.gov.cz

www.psp.cz

www.cuzk.cz

www.sagit.cz

www.epravo.cz

www.lexisnexis-online.cz

www.czso.cz

SEZNAM JUDIKATURY A PRÁVNÍCH PŘEDPISŮ

Použitá judikatura

Usnesení pléna Ústavního soudu Pl. ÚS 22/02 ze dne 18. listopadu 2000

Nález Ústavního soudu II. ÚS 529/05 ze dne 19. června 2007

Nález Ústavního soudu I. ÚS 469/98 ze dne 8. července 1999

Rozsudek Krajského soudu v Plzni sp. zn. 30 Ca 132/1999 ze dne 31. prosince 2002

Rozhodnutí Krajského soudu v Plzni sp. zn. 58 Ca 26/2003 ze dne 26. března 2004

Rozhodnutí Krajského soudu v Českých Budějovicích sp. zn. 10 Ca 275/2002 ze dne
31. ledna 2003

Rozhodnutí Městského soudu v Praze sp. zn. 28 Ca 399/97 ze dne 9. září 1998

Použité právní předpisy

Usnesení č. 2/1993 Sb., Předsednictva ČNR o vyhlášení Listiny základních práv a
svobod jako součásti ústavního pořádku ČR

Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník

Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí

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

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

Zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní

Zákon č. 212/1992 Sb., o soustavě daní

Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních

Zákon č. 344/1992 Sb., o katastru nemovitostí České republiky

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

Zákon č. 219/2000 Sb., o majetku České Republiky a jejím vystupování v právních vztazích

Zákon č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku České Republiky

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)

Zákon č. 289/1995 Sb., o lesích

Zákon č. 222/1999 Sb., o zajišťování obrany České republiky

Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů

Zákon č. 229/1991 Sb., o úpravě vlastnických vztahů k půdě a jinému zemědělskému majetku

Vyhláška Ministerstva financí č. 12/1993, kterou se provádějí některá ustanovení zákona ČNR č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí

Vyhláška Ministerstva zemědělství č. 287/2007 Sb., o stanovení seznamu katastrálních území přiřazenými průměrnými základními cenami zemědělských pozemků

SEZNAM ZKRATEK

- LSZP** Usnesení č. 2/1993 Sb., Předsednictva ČNR o vyhlášení Listiny základních práv a svobod jako součásti ústavního pořádku ČR
- LZ** Zákon č. 289/1995 Sb., o lesích
- OZ** Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník
- SZ** Zákon č. 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu (stavební zákon)
- ZDN** Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí
- ZDDPN** Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí
- ZKN** Zákon č. 344/1992 Sb., o katastru nemovitostí České republiky
- ZMČR** Zákon č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích
- ZOMČR** Zákon č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku České republiky
- ZSDP** Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků
- ZSD** Zákon č. 212/1992 Sb., o soustavě daní
- ZVB** 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)

ABSTRACT

“Taxation of real property and their transfers”

The topic of the submitted thesis is a survey of historical and mainly current situation of legal regulation of property taxes in the Czech Republic, except the vehicle excise duty. Ownership, usage and transfers of real property are affected not only by real estate tax, gift tax, succession duty, real estate-transfer tax, but also by income taxes and VAT. Considering the extent of this topic, I decided to focus on the real estate tax primarily. Attention will be paid mainly to the transfer taxes (gift tax, succession duty, real estate-transfer tax) also, but limited to the extent necessary for determination of rights and duties of the taxpayers.

The purpose of my thesis is to describe current legal regulation of the real estate tax and then to evaluate it. Partial aim of this thesis is firstly to point out the importance of the real estate tax revenues for the municipalities' budgets incomes. Secondly I would like to pick up the main advantages of the real estate tax and thirdly to suggest changes which might lead to optimization of the legal regulations of the real estate tax.

The thesis consist of introduction, five chapters and conclusion.

Chapter 1 defines basic concepts of taxes and functions of taxes in general. The chapter is subdivided into three subchapters. First subchapter defines taxes and subscribes their characters. Second subchapter describes constructional elements of taxes. Last subchapter familiarize us with functions of taxes.

Chapter 2 provides short excursion to the historical evolution of taxation in the world and in Czech countries.

First part of chapter 3 presents the tax system of the Czech Republic and shows the place of the real estate tax in this system. Second part deals with property taxes, especially concentrates on problems resulting from unsatisfactory and obsolete legal regulation. It also refers to reasons for maintenance of those taxes.

The crux of the thesis is presented by chapter 4 consisting of four subchapters. It provides information about valid legal regulation of the real estate tax. The list of legal rules related to the real estate tax is given in the first subchapter. Second defines basic terminology used in the acts governing both real estate and transfer taxes, in the Act no. 338/1992 Coll., on the Real Estate Tax especially. Following the two subchapters, there is a detailed description of legal regulation and fundamental of the real estate tax, its constructional elements, rights and duties of tax subjects resulting from the Act on the Real Estate Tax and Act no. 337/1992 Coll., on the Administration of Taxes and Fees. Special attention is dedicated to the novelty in legal regulation of real estate tax – the municipal coefficient.

Chapter 5 shifts the focus on the transfer taxes. Content of this chapter is analogical as in the previous case, but less detailed. The goal of this part of the thesis is just to introduce those three taxes briefly.

At the end of the thesis the conclusion is drawn. The aim of it is to summarize main hypothesis that has been reached. I also suggested several steps by which the alternation of the current real estate tax legal regulation would be possible. Realization of stated adjustments might, according to my opinion, bring needed improvement in real estate tax legal regulation and to succeed in protecting protect this tax against its cancellation.

KLÍČOVÁ SLOVA – KEYWORDS

daň z nemovitostí, majetkové daně, nemovitosti
real estate tax, property taxes, real property