

anebo na jeho nabytí i značnou dobu šetřil) je následně zdaňován jen proto, že osoba, která byla vlastníkem tohoto majetku, zemřela a majetek jako dědictví nabývá jiná osoba. To se děje v historii majetku opakovaně a ten samý majetek – což se týká pro možnost účinné státní kontroly zejména nemovitostí – je v praxi de facto mnohonásobně zdaňován. Totéž lze konstatovat i ohledně daně darovací s tím rozdílem, že zde původní vlastník majetku (nemovitosti) neumírá, ale majetek (nemovitosti) daruje jiné osobě ještě za svého života.

Z hlediska etických důvodů lze mít rovněž výhrady i k dani z převodu nemovitostí. Pro případy, kdy je uplatňována daň z převodu nemovitostí, je společné to, že určitá osoba nově nabyla vlastnické právo (popř. právo odpovídající věcnému břemenu) k nějaké nemovitosti, přičemž sama poskytla druhé straně nějaké protiplnění. Skutečností je, že důvodem existence této daně je možná právě to, že stát může převody nemovitostí účinně kontrolovat (což se nedá říci o movitém majetku, který zpravidla nepodléhá právně předepsané evidenci). Lze konstatovat, že stát tuto daň vybírá především proto, že ji vybírat může a s ohledem na ceny nemovitostí není výše inkasa z této daně tak zcela bezvýznamným přínosem pro státní pokladnu. V praxi opět dochází k mnohonásobnému zdanění jednoho a téhož nemovitého majetku při jeho postupných (úplatných) převodech na jiné vlastníky, nehledě na to, že daňový poplatník je navíc povinen zaplatit cenu znaleckého posudku, kterým se hodnota nemovitostí povinně zjišťuje.

Obecně dále spatřuji určitý nedostatek v tom, že úprava daňově-právní oblasti není jako celek vyčleněna a upravena v jednom společném zvláštním právním předpise. Domnívám se totiž, že právní řád České republiky jako takový, tvoří v současnosti již zcela nepřehledné množství stále se měnících právních norem, v nichž se běžný občan (neprávník), ale ani např. podnikatel, nedokáže orientovat. O oblasti daňových norem platí zcela určitě to, co bylo výše řečeno již proto, že v této oblasti jsou přijímány nové a nové novely právních předpisů, a to jak z toho důvodu, že se stávající právní úprava v praxi

neosvědčila, anebo proto, že se ukázalo, že novelizované předpisy neumožňují srozumitelný, konstantní a jednoznačný výklad (zcela nepřehlédnutelný je však i vliv a zájmy vždy právě vládnoucího politického seskupení). Přinejmenším i z tohoto důvodu je dle mého názoru do budoucna třeba, aby se právní úprava daňově-právních vztahů co nejvíce zjednodušila a soustředila se pokud možno pouze do jediného zákona. Vzhledem k tomu, že naše země vstoupila do Evropské unie, kde je obecně stabilnější situace, lze doufat, že pro futuro nebude v daňové oblasti docházet k tak častým změnám právní úpravy.

Pokud jde o skutečnost, že se Česká republika stala členem Evropské unie a o její vliv na oblast daní, lze konstatovat, že daňová politika je v rámci politiky Evropské unie považována za věc každého jednotlivého státu, a to i z důvodu odlišné ekonomické situace každé členské země. Vzhledem k tomu, že daňová politika napomáhá státu využívat finanční zdroje a přerozdělení příjmu, má se za to, že Evropská komise má v této oblasti hrát spíše podpůrnou (subsidiární) úlohu, tj. zajistit v souladu s přijatými smlouvami v Evropské unii jejich vzájemnou srovnatelnost. Současně se Evropská unie snaží zajistit, aby daňové politiky jednotlivých členských zemí nepoškozovaly jiné země či nevytvářely prostor pro nekalou daňovou konkurenci. V tomto směru lze tedy do budoucna zřejmě očekávat intenzivnější spolupráci jednotlivých členských států, včetně spolupráce v oblasti daňové legislativy, resp. v oblasti přípravy daňových zákonů.

Nejasný je laické veřejnosti samotný dopad skutečnosti, že se Česká republika stala členem Evropské unie, na právní řád České republiky. V této souvislosti je třeba zmínit povinnosti členských států zajistit řádnou a úplnou implementaci příslušných směrnic Evropské unie do svého právního řádu. Členské státy jsou povinny přijmout veškerá opatření k dosažení cílů a splnění povinností, které jim vyplývají z jejich členství v Evropské unii. Ve světle těchto povinností je třeba se zmínit o tzv. nepřímém účinku směrnic, který bývá označován jako institut eurokonformního výkladu. V zásadě jde o to, aby

národní právní norma, která byla přijata za účelem implementace příslušné směrnice, byla v maximální možné míře vykládána ve světle znění a účelu dotčené směrnice. Takto má být dosaženo cíle stanoveného směrnicí. V případech, kdy určitá směrnice nebyla zcela a řádně převzata do právního řádu národního státu, slouží institut eurokonformního výkladu k tomu, aby byl určitým způsobem korigován výklad národní právní normy, a to tak, aby tímto výkladem byla respektována příslušná směrnice Evropské unie. Takový výklad je vyloučen pouze tam, kde by jeho použití znamenalo výklad *contra legem*. Pokud jde o použití tohoto institutu v praxi, z judikatury Evropského soudního dvora vyplývá, že např. pokud by některá osoba v určitém národním státě měla pochybnosti o úplné a správné implementaci konkrétní směrnice do právní normy upravující daně, může při plnění svých daňových povinností zvolit takový postup, který dle jejího názoru lépe odpovídá příslušným ustanovením směrnice. Pokud by poté s tímto postupem neuspěla u správce daně (příslušného finančního úřadu), bude na ní, aby svůj postup obhájila u příslušného soudu, který může položit předběžnou otázku v dané věci k Evropskému soudnímu dvoru. Pak bude záležet na tom, jak Evropský soudní dvůr na předběžnou otázku odpoví.

Pokud jde o vliv Evropské unie konkrétně na oblast daní, tento se v podstatě netýká zdaňování převodů nemovitostí, když Evropská unie si ponechává vliv především v oblasti nepřímého zdanění, a to prostřednictvím jednotlivých směrnic (např. Směrnice Rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty).

Pokud jde o úvahy, jakým směrem by se právní úprava zdaňování převodů a přechodů nemovitostí v České republice mohla ubírat, nelze odhlédnout právě od skutečnosti, že Česká republika je členskou zemí Evropské unie. Z toho vyplývá, že vývoj právní úpravy v oblasti daní v České republice bude zřejmě do značné míry korespondovat s vývojem této právní úpravy v Evropské unii. V této souvislosti lze dle mého názoru v budoucnu očekávat i

větší unifikaci právní úpravy týkající se zdaňování převodů a přechodů nemovitostí. To se může týkat zejména sjednocování daňové sazby u daně z převodu nemovitostí, ale i změn v oblasti daně dědické a darovací.

Skutečnost, že Česká republika vstoupila do Evropské unie, má i další dopady týkající se tematiky převodů (a přechodů) vlastnictví k nemovitostem. V souvislosti se vstupem do Evropské unie má každý občan České republiky nové možnosti ve vztahu k ostatním zemím Evropské unie, konkrétně i právo usadit se, podnikat a pracovat v kterémkoli jiném členském Evropské unie, včetně práva nabývat zde majetek, a to včetně nemovitostí. Po vypršení doby, kdy jsou uplatňovány výjimky, vyjednané v rámci přistoupení České republiky k Evropské unii, začne nabývat aktuálnější podoby i obdobné právo občanů členských zemí Evropské unie nabývat vlastnické právo k nemovitostem nacházejícím se na území České republiky.

Úpravu nabývání nemovitostí cizinci v ČR upravuje devizový zákon, podle něho cizinec v zásadě může v ČR nabývat nemovitosti, pokud devizový zákon nebo jiný zvláštní zákon nestanoví jinak. Smlouva o přistoupení k EU upravující přechodná období a výjimky pro ČR, obsahuje dvě velmi významná přechodná období umožňující České republice i po přistoupení k EU dočasně ponechat v platnosti některá omezení týkající se nabývání nemovitostí na svém území. Jde o přechodné období týkající se nabývání nemovitostí (objektů) určených k vedlejšímu bydlení pro cizozemce z ostatních členských zemí EU v délce pěti let od přistoupení a přechodné období na nabývání zemědělské půdy a lesů v délce sedmi let pro osoby, které nemají trvalý pobyt na území ČR, resp. které zde nejsou usazeny, ani zapsány do příslušné evidence v ČR.

Jde-li o přechodné období týkající se nabývání nemovitostí určených k vedlejšímu bydlení, umožňuje Smlouva o přistoupení, aby ČR po dobu pěti let ode dne přistoupení ponechala v platnosti pravidla stanovená devizovým zákonem o nabývání objektů vedlejšího bydlení státními příslušníky členských států EU, kteří nebydlí v ČR, a společnostmi zřízenými podle práva jiného

členského státu, které ani nejsou usazeny, ani nemají pobočku nebo zastoupení na území ČR. Skončením přechodného období k 30. dubnu 2009 budou muset být i tato dílčí omezení zrušena.

Budeme-li v kontextu s členstvím ČR v Evropské unii uvažovat o konkrétních změnách *de lege ferenda* v oblasti zdaňování převodů (přechodů) nemovitostí, pak s ohledem na současné tendence Evropské unie směřující ke snížení míry zdanění práce lze uvažovat i o dalších možnostech, jak odlehčit širšímu spektru poplatníků, zejména pokud jde o daň dědickou a daň darovací, byť v těchto případech nabyvatel získává určitý majetek (nemovitosti) bezúplatně, tj. *de facto* bez vlastního přičinění. Do jisté míry ke změnám v tomto směru již došlo, s účinností od 1.1.2008, a to v rámci přijetí tzv. zákona o stabilizaci veřejných rozpočtů, tj. v rámci schválené reformy veřejných financí. Přijetím výše uvedeného zákona o stabilizaci veřejných rozpočtů došlo k novelizacím mnoha zákonů, včetně ZoDDěDaPřNem.

Konkrétně novela ZoDDěDaPřNem přinesla osvobození darování a dědění, resp. bezúplatného nabytí majetku, pokud k němu dochází mezi osobami zařazenými v I. a II. skupině. Lze konstatovat, že osvobození od daně darovací a od daně dědické se týká darování a dědění mezi členy „širší rodiny“, tj. došlo tak ke zmírnění daňových dopadů v případě darování a dědění v širším příbuzenském stupni. Podle ZoDDěDaPřNem jsou pro účely výpočtu daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí osoby zařazeny do tří skupin vyjadřujících vztah poplatníka k zůstaviteli, dárci (obdarovanému) nebo nabyvateli (převodci). Do I. skupiny patří 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, dárcem 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 pak patří ostatní fyzické osoby a právnické osoby. I v rámci této skupiny by dle mého názoru bylo vhodné do budoucna uvažovat o změnách, alespoň pokud jde o hodnotu, resp. výši majetku, k jehož bezúplatnému nabytí děděním či darováním dochází. Konkrétně by se to mohlo týkat úpravy osvobození od daně anebo úpravy stanovící určitou výši nezdanitelné částky bezúplatně nabytého majetku. De lege ferenda bych zvažoval přinejmenším i rozšíření II. skupiny osob pro účely dědické a darovací daně např. o bývalé manžele či manželky nebo o bývalé manžele rodičů, tj. o nevlastní rodiče.

Mé nejodvážnější úvahy pak směřují přímo ke zrušení daně dědické, darovací a daně z převodu nemovitostí (viz shora). Domnívám se však, že tyto úvahy nejsou reálné, resp. jsou zřejmě politicky neprůchodné. Celkově však lze v souvislosti s výše uvedenými změnami ZoDDěDaPřNem konstatovat, že tyto změny jsou zřejmě výrazem snahy státu podporovat finanční nezávislost rodin a jejich příslušníků na státu, což je – alespoň dle mého názoru – jednoznačně pozitivní tendence. Podíváme-li se totiž na současné daňové zatížení obyvatelstva, nelze než přisvědčit, že toto zatížení je značné. Navíc prostřednictvím nejrůznějších daní stát zdaňuje příjmy občanů několikerým způsobem. Poté, co občan vlastním úsilím dosáhne určitého příjmu, je tento zdaněn daní z příjmu. Pokud si zakoupí spotřební zboží, zaplatí státu v ceně tohoto zboží daň z přidané hodnoty, případně spotřební daň. Pokud svůj příjem (zpravidla poté, co léta šetřil) občan transformuje jako investici do nemovitostí, je každoročně zatížen daní z nemovitostí. Při prodeji nemovitosti mu může vzniknout povinnost platit opět daň z příjmů anebo alespoň platí daň z převodu nemovitostí.

Pozastavil bych se i u daně z nemovitostí, kterou považuji za nespravedlivou, neboť zatěžuje ty, kteří – zpravidla vlastním úsilím – nabyli určitý nemovitý majetek, a to každoročně bez ohledu na to, zda si tímto způsobem zajišťují vlastní bydlení či zda jim nemovitost přináší další výnosy.

Mám za to, že tyto osoby jsou vůči osobám, které žádnou nemovitost nevlastní a opatřují si pouze nájemní bydlení, znevýhodněny. Dle mého názoru by nebylo od věci zvažovat zrušení daně z nemovitostí, alespoň u některých typů nemovitostí (např. zemědělských a lesních pozemků a objektů sloužících k bydlení).

Pokud jde o další možné změny v oblasti daní, domnívám se, že pro futuro lze očekávat určité změny v právních předpisech v souvislosti s postupnou změnou přístupu veřejnosti k ekologickým tématům. V této souvislosti lze předpokládat zavedení ekologicky orientovaných daní (ale i zvyšování minimálních sazeb spotřebních daní), jakož i jiných daní nebo opatření přispívajících k ochraně životního prostředí, včetně například možnosti zavedení regulace postihující spekulativní nákupy ekologicky hodnotných pozemků. Lze očekávat rovněž zavedení nových daňových sazeb nebo naopak osvobození od daně v oblasti daně z nemovitostí, a to právě v souvislosti s rostoucí aktuálností ekologických témat. To by se mohlo týkat zejména ekologicky hodnotných (nebo právě naopak poškozených) pozemků.