

**UNIVERZITA KARLOVA V PRAZE  
PRÁVNICKÁ FAKULTA**

**DIPLOMOVÁ PRÁCE**

**2015**

**Klára Westrik**

**UNIVERZITA KARLOVA V PRAZE  
PRÁVNICKÁ FAKULTA**

**Katedra finančního práva a finanční vědy**

**Daňové aspekty vlastnictví nemovitostí a jejich  
převodů se zaměřením na vlastnictví bytů**  
(diplomová práce)

Autor: Klára Westrik  
Vedoucí práce: JUDr. Pavlína Vondráčková  
3/2015, Praha

## **Prohlášení**

Prohlašuji, že jsem předkládanou diplomovou práci vypracovala samostatně, všechny použité prameny a literatura byly řádně citovány a práce nebyla využita k získání jiného nebo stejného titulu.

V Praze dne 31. 3. 2015

.....  
Klára Westrik

## **Poděkování**

Děkuji vedoucí této diplomové práce JUDr. Pavlíně Vondráčkové za vstřícnost, trpělivost a rady při jejím zpracování.

## Obsah:

|       |  |    |
|-------|--|----|
| 1     | Úvod .....                                     | 1  |
| 2     | Daňové právo v České republice .....           | 3  |
| 2.1   | Daňová soustava.....                           | 7  |
| 2.1.1 | Vybrané daně daňové soustavy .....             | 8  |
| 2.2   | Daň .....                                      | 9  |
| 2.2.1 | Základní prvky daňové techniky.....            | 11 |
| 3     | Přímé daně .....                               | 13 |
| 3.1   | Daň z nemovitých věcí.....                     | 14 |
| 3.1.1 | Daň z pozemků .....                            | 16 |
| 3.1.2 | Daň ze staveb a jednotek .....                 | 19 |
| 3.2   | Daně převodní .....                            | 21 |
| 3.2.1 | Daň z nabytí nemovitých věcí .....             | 23 |
| 3.3   | Daň z příjmů fyzických a právnických osob..... | 31 |
| 3.3.1 | Daň z příjmů fyzických osob .....              | 31 |
| 3.3.2 | Daň z příjmů právnických osob .....            | 37 |
| 4     | Nepřímé daně.....                              | 40 |
| 4.1   | Daň z přidané hodnoty .....                    | 40 |
| 4.2   | Energetické daně .....                         | 46 |
| 5     | Správa daní .....                              | 48 |
| 5.1   | Daňová správa.....                             | 49 |
| 5.1.1 | Následky nesplnění daňové povinnosti.....      | 51 |
| 5.1.2 | Opravné prostředky.....                        | 53 |
| 6     | Daňové povinnosti vlastníka bytu .....         | 55 |
| 7     | Úvahy o možných změnách daňového systému.....  | 59 |
| 8     | Závěr.....                                     | 62 |
|       | Seznam použitých zkratk .....                  | 64 |
|       | Použitá literatura .....                       | 65 |
|       | Knižní zdroje.....                             | 65 |
|       | Právní předpisy.....                           | 66 |
|       | Judikatura .....                               | 67 |
|       | Elektronické zdroje .....                      | 69 |
|       | Abstrakt.....                                  | 70 |
|       | Summary.....                                   | 72 |

# 1 Úvod

Cílem této diplomové práce je podat přehled a bližší rozbor daňových aspektů vlastnictví nemovitostí a jejich převodů se zaměřením na vlastnictví bytů. Důraz je v této práci kladen především na přehled jednotlivých daní souvisejících s vlastnictvím nemovitých věcí a jejich právní úpravu, nicméně vynechán není ani pohled na správu těchto daní a daňovou procesněprávní úpravu. Zaměření na vlastnictví bytů tkví pak zejména v rámci praktického přehledu daňových povinností vlastníka bytu, kterému je věnována celá kapitola. V práci jako celku je akcentován dopad úpravy na především nepodnikající fyzické osoby, jelikož se domnívám, že právě postavení fyzických osob je základní pro dané téma.

Diplomová práce je rozdělena do osmi kapitol. Po úvodu se ve druhé kapitole práce věnuji obecné problematice platného daňového práva, jeho recentnímu vývoji a ústavnímu zakotvení daňové oblasti. Kapitola také popisuje, jak je daňový systém upraven v České republice a které právní předpisy ho legislativně upravují. Pozornost je dále věnována současné daňové soustavě, daním a jejich teoretickému konceptu, a to zejména základním prvkům daňové techniky.

V kapitolách tři a čtyři je podán strukturovaný přehled vybraných daní daňové soustavy a bližší analýza daní, které se k vlastnictví nemovitých věcí a jejich převodům vztahují. U jednotlivých daní je postupováno podle základních prvků daňové techniky, které jsou doplněny o základní informace nutné pro praktické řešení daňových povinností. Zároveň tyto kapitoly přibližují stěžejní právní úpravu jednotlivých daní, včetně dopadu rekonstrukce soukromého práva na aktuální daňové zákony, a částečně dochází i ke komparaci s úpravou předešlou.

Pátá kapitola se zabývá procesně orientovanými aspekty daňových povinností. Z tohoto důvodu je nezbytné poukázat na zakotvení organizace a fungování finanční správy, dále na daňovou správu jako takovou, a proces daňového řízení. V rámci podkapitol se věnuji následkům porušení daňové povinnosti a dále opravným prostředkům v daňovém řízení. Domnívám se, že v rámci vymezení daňových aspektů je nutné poukázat i na následky, které z nedodržení daňových povinností vyplývají, a co vlastníka nemovité věci v takovém případě čeká.

Z důvodu zaměření na daňové aspekty vlastnictví bytů a jejich převody je věnována celá šestá kapitola vlastníkovu bytu a jeho daňovým povinnostem, včetně zhodnocení současné právní úpravy. Právě zde jsem se zaměřila na daňové aspekty vlastnictví bytů z pohledu vlastníka bytu, který je nepodnikající fyzikou osobou. Tento pohled jsem zvolila proto, že postavení fyzické osoby jako vlastníka bytu je situací v reálném životě nejběžnější.

Domnívám se, že by práce nebyla úplná bez úvah *de lege ferenda*, a proto je kapitola sedmá věnována možným změnám daňového systému. K této kapitole bych ráda podotkla, že nevycházím z žádných odborných článků, ale sama se zamýšlím nad podobou ideálního, resp. z mého pohledu, dokonalejšího daňového uspořádání.

Mým cílem je podat přehled všech základních daňových povinností, se kterými se vlastník nebo budoucí vlastník nemovité věci může setkat. U každé daně pak definuji předmět daně, daňové subjekty, postup pro určení daňového základu a sazbu daně, případně doplňuji informace o splatnosti daně a termíny pro podání daňových přiznání. Dále pak poukazuji na daňové změny, které nastaly v rámci novelizací jednotlivých zákonů, a to prostřednictvím komparace úpravy současné s úpravou účinnou před 1. 1. 2014. Srovnání daňových povinností v ČR se státy EU se věnuji minimálně a v práci se orientuji především na domácí judikaturu, která se vztahuje k daňové problematice a především pak k zadanému tématu.

Obecně pak v této práci není prostor zabývat se právem občanským podrobněji, i přesto, že jeho souvislost s právem finančním nelze popřít. Mojí prvotní snahou je ale klást důraz právě na daňovou úpravu, která zasahuje vlastníky nemovitých věcí, nejde mi tedy o zkoumání vlastnictví jako občanskoprávního institutu. Občanského práva se dotýkám v rámci některých definic a tam, kde to považuji za nezbytné, vzhledem k souvislostem. Při analýze jednotlivých daní vycházím především z terminologického výkladu v rámci daňových úprav.

Daňové zákony, stejně jako jiné zákony, je třeba vykládat ústavně konformním způsobem, proto hned na začátku přibližuji ústavní zakotvení daní a postavení daňového práva jako celku.

## 2 Daňové právo v České republice

Právní pohled na daňové aspekty vlastnictví nemovitých věcí nás nutně vede do oblasti daňového práva. Daňové právo České republiky je pododvětvím finančního práva a v tomto systému pak spadá do jeho fiskální části. Finanční právo, a tím pádem i právo daňové, je oborem veřejnoprávním, který se vyznačuje v některých případech nadřazeností veřejné moci vůči jiným subjektům práva. Ačkoliv samotné uplatnění daňového práva na konkrétní situaci je zpravidla vyvoláno skutečností mající svůj původ v oblasti práva soukromého.

System daní, jenž se váže k problematice vlastnictví nemovitých věcí, je složitý a značně roztržštěný do většího počtu právních předpisů, které zpravidla vždy komplexně upravují jednotlivé daně. Typická pro tyto normy je jejich velmi častá novelizace. Souhrn těchto norem pak představuje skupinu předpisů, které spolu s navazujícími předpisy procesními a daňovými předpisy nedotýkajícími se vlastnictví nemovitostí, tvoří daňové právo ČR.

Na jednotlivých úrovních pak tuto materii upravují ústavní pořádek České republiky, ratifikované mezinárodní smlouvy, přímo aplikovatelné normy komunitárního práva, zákony, nařízení vlády a vyhlášky ministerstev.

Již na ústavněprávní úrovni je vymezeno v čl. 11 odst. 1 Listiny, že „každý má právo vlastnit majetek a vlastnické právo všech vlastníků má stejný zákonný obsah a ochranu...“<sup>1</sup> Dále je vymezena možnost ukládat daňové povinnosti v čl. 11 odst. 5 Listiny, který stanoví, že „daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona.“<sup>2</sup>, čímž je vyjádřena i základní daňová zásada „*Nullum tributum sine lege*“. Tato zásada vyjadřuje především ústavní vyloučení možné delegace ukládání daňových povinností z moci zákonodárné na moc výkonnou, z čehož vyplývá, že v otázce stanovení daní, jejich předmětu a výše daňových povinností má zákonodárná moc exkluzivní postavení, které je ovšem vždy limitováno ústavní ochranou vlastnické práva. S omezením možnosti

<sup>1</sup> Čl. 11 (1) Usnesení předsednictva ČNR o vyhlášení Listiny základních práv a svobod jako součásti ústavního pořádku České republiky, uveřejněné pod č. 2/1993 Sb.

<sup>2</sup> Čl. 11 (5) Usnesení předsednictva ČNR o vyhlášení Listiny základních práv a svobod jako součásti ústavního pořádku České republiky, uveřejněné pod č. 2/1993 Sb.



zasahování do vlastnického práva a možností ukládání daňových povinností úzce souvisí také zásada enumerativnosti veřejnoprávních pretenzí, jež je zakotvena v článku 2 odst. 3 ústavního zákona č. 1/1993 Sb., Ústavy České republiky a taktéž v článku 2 odst. 2 Listiny a která upravuje dovolenost a možnost užití státní moci „*jen v případech a mezích stanovených zákonem, a to způsobem, který zákon stanoví.*“<sup>3</sup>

V daňovém právu je toto ještě více zvýrazněno zásadou „*in dubio mitius*,“ tedy v pochybnostech ve prospěch jednotlivce, v kontextu daňového práva pak volným překladem, ve prospěch daňového subjektu. Na legislativu je tak kladen velký tlak, aby zákony byly naprosto precizní a daňové povinnosti byly stanoveny zcela jasně a nebylo tedy možné si ustanovení vykládat více způsoby.

K použití této zásady v daňovém právu se váže taktéž judikatura, například rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 14. července 2005, sp. zn. 2 Afs 24/2005, kde Nejvyšší správní soud konstatuje, že „*v případě, že daňový zákon z důvodu své nejasnosti, nesrozumitelnosti či nepřesnosti nebo mezery v zákoně umožňuje vícero rovnocenně přesvědčivých výkladů, je nutno použít takový z nich, který je vůči daňovému subjektu mírnější (neboť je věcí státu, aby formuloval své daňové zákony natolik jednoznačně, srozumitelně, přesně a úplně, aby minimalizoval výkladové nejasnosti; v opačném případě by se jednalo o nepřipustnou libovůli zákonodárce)*“.<sup>4</sup>

Z toho vyplývá, že nejasnosti, nesrozumitelnosti a nepřesnosti jdou k tíži zákonodárce, resp. státu. Aby stát takovým situacím předcházel, je nezbytné právní předpisy novelizovat a trvale tak precizovat právní úpravu.

Jako limitující protipól k výše vyjádřenému figuruje na ústavní úrovni ustanovení v čl. 11, odst. 3 Listiny, který stanoví, že „*vlastnictví zavazuje*“<sup>5</sup>. Toto ustanovení vyjadřuje, že vlastnické právo s sebou nese i povinnosti vlastníků, které budou v souladu s výše uvedeným ukládány zákony. Subjekt vlastnického práva (vlastník) má pak povinnost se takovým zákonem řídit a plnit konkrétní povinnosti vyplývající mu ze

3 Čl. 2 (2) Usnesení předsednictva ČNR o vyhlášení Listiny základních práv a svobod jako součásti ústavního pořádku České republiky, uveřejněné pod č. 2/1993 Sb.

<sup>4</sup> Rozsudek Nejvyššího správního soudu, sp.zn. 2 Afs 24/2005 [ze dne 14. července 2005]. Dostupný také z WWW: [http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI\\_VYKON/2005/0024\\_2Afs\\_0500044A\\_prevedeno.pdf](http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2005/0024_2Afs_0500044A_prevedeno.pdf).

5 Čl. 11 (3) Usnesení předsednictva ČNR o vyhlášení Listiny základních práv a svobod jako součásti ústavního pořádku České republiky, uveřejněné pod č. 2/1993 Sb.

zákona a na základě zákona. Domnívám se, že vlastnictví zavazuje nejen ke splnění povinnosti dané zákonem, ale i ke zvláštní celospolečenské odpovědnosti, kterou si na sebe nabytím vlastnického práva jednotlivé subjekty nabírají.

Postup státu směřující k dosažení daňových výnosů je legitimní a ústavním pořádkem aprobovaný, ovšem vždy a pouze za předpokladu, že se bude pohybovat v předem jasně stanoveném zákonném rámci. Pokud by tento postup ze zákonného rámce vybočoval nebo jej nerespektoval, pak by docházelo k nelegitimnímu zásahu do vlastnického práva a libovůli veřejné moci, což by bylo v rozporu s principy právního státu.

K problematice možnosti a mezí veřejné moci ukládat daňové povinnosti prostřednictvím daní a k přijatelným důvodům omezení vlastnického práva se v minulosti vyjádřil i Ústavní soud ČR ve svém nálezu ze dne 21. dubna 2009, sp. zn. Pl. ÚS 29/08,,... *tak jako jiná základní práva je rovněž vlastnické právo omezitelné, a to v případě kolize s jiným základním právem nebo v případě nezbytného prosazení ústavně aprobovaného veřejného zájmu... Aby stát mohl být dobrým nástrojem ve službách člověka, musí mít pro svou činnost dostatečné zdroje, jejichž podstatnou část získává právě díky institucionalizaci povinného veřejnoprávního plnění platit daně. Právě tento účel – opatřování příjmů státního rozpočtu – opravňuje stát k tomu, aby vyžadoval od určitých, přesně definovaných subjektů tyto veřejnoprávní dávky, a to při splnění určitých, zákonem definovaných podmínek...*“<sup>6</sup>

V otázce výše ukládaných daní dále Ústavní soud poukazuje na judikaturu německého ústavního soudu, který definuje daň jako „*obecnou zátěž, která zavazuje všechny tuzemce podle jejich příjmů, majetku a kupní síly k financování všeobecných úkolů státu...*“<sup>7</sup>

Předmětem daňového práva, jako u jiných odvětví práva, je jistý společenský vztah, v tomto případě s jistými ekonomickými důvody a důsledky, jehož obsahem je realizace oprávnění a povinností, které se uskutečňují prostřednictvím tomu

<sup>6</sup> Nález Ústavního soudu, sp.zn. Pl. ÚS 29/08 [ze dne 21. dubna 2009]. Dostupný také z WWW: [http://nalus.usoud.cz/Search/GetText.aspx?sz=PI-29-08\\_1](http://nalus.usoud.cz/Search/GetText.aspx?sz=PI-29-08_1).

<sup>7</sup> Nález Ústavního soudu, sp.zn. Pl. ÚS 29/08 [ze dne 21. dubna 2009] poukazující na rozhodnutí německého Spolkového ústavního soudu [ ze dne 22. června 1995], sp.zn. 2 BvL 37/91, písm. C, bod II. a). Dostupný také z WWW: [http://nalus.usoud.cz/Search/GetText.aspx?sz=PI-29-08\\_1](http://nalus.usoud.cz/Search/GetText.aspx?sz=PI-29-08_1).

odpovídajících práv a povinností jednotlivých subjektů. V daňovém právu se pak bude jednat jen o výsek z množiny takových vztahů, a to vztahů daňových, v rámci kterých dochází ke vzniku a uskutečnění daňových oprávnění a především pak daňových povinností, které jsou pro daňové právo typické. Účastníci těchto vztahů jsou pak na základě své pozice z daňového vztahu oprávněni a povinni.

Z hlediska vlastnictví nemovitých věcí se tedy pak bude jednat o ten úsek daňových vztahů, které se vztahují přímo či nepřímo k vlastnictví určité nemovité věci. Z takto vzniklého daňového vztahu pak vyplývají daňová oprávnění a daňové povinnosti, které byly založeny vlastnictvím nemovité věci, převodem nebo přechodem vlastnictví, jejím užíváním nebo v jiné souvislosti s nemovitou věcí.

Rámcem, ve kterém se pak budou daňové vztahy pohybovat, je dán předpisy jak hmotněprávní, tak i procesněprávní povahy. Jednotlivé právní předpisy jsou podrobně jmenovány v rámci třídění jednotlivých daní následně. V neposlední řadě je třeba zmínit, že daňověprávní vztahy, a především pak praxe těchto vztahů, ovlivňují i předpisy, které nejsou právními normami (jelikož jsou vydávány pouze jako interní normativní instrukce pro podřízené orgány finanční správy), avšak pro reálnou aplikaci daňového práva jsou důležitým vodítkem. Jsou to například Pokyny řady D Ministerstva financí, které jsou vydávány ke sjednocení výkladové praxe daňových zákonů.

Daňové právo pak utváří určitý daňový systém. Daňový systém jednotlivých zemí je utvářen působením mnoha faktorů, v každé zemi má svá specifika, která utváří historické, ekonomické, politické, sociální a další podmínky vývoje daného státu. Jedná se o pojem širší než daňová soustava. Daňový systém můžeme chápat jako soustavu daní, ale i institucí zajišťujících správu daní a způsob jejich fungování. Prostřednictvím daňového systému se vybírají finanční prostředky, které pak zabezpečují po přerozdělení fungování státu.

Oproti tomu pod pojmem daňová soustava můžeme řadit souhrn daní a jejich vzájemných vazeb, které jsou konkrétním státem stanoveny a vybírány.

## 2.1 Daňová soustava

Daňová soustava je určována daňovou politikou toho kterého konkrétního státu. Stát prostřednictvím zavedení soustavy daní, která je tvořena několika druhy daní, sleduje rozložení daňového zatížení na co nejširší okruh osob s relativně rovnoměrným rozložením daňových břemen, a to podle možností jednotlivých poplatníků spolupodílet se na financování výdajů státu. Stát se též snaží pomocí optimálního sestavení daňové soustavy o vyrovnávání sociálních rozdílů a o spravedlivé sociální uspořádání, které chápeme jako zásadní podmínky pro realizaci základních práv osob spadajících pod jeho jurisdikci.

*„Daňovou soustavu ČR tvoří všechny daně, které se na jejím území vybírají.“<sup>8</sup>*

V důsledku rekodifikace soukromého práva, v souvislosti s přijetím Nového občanského zákoníku, tj. zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník (dále jen „NOZ“), došlo k jedné z největších změn daňového práva od roku 1993. Ačkoliv daňové právo spadá jako pododvětví finančního práva do veřejnoprávního odvětví, rekodifikace soukromého práva ho přesto musela nezbytně zasáhnout, a tak daňová právní úprava reflektovala především novou terminologii, nové právní instituty a změnu v chápání některých původních institutů. Pokud by se s těmito změnami daňové právo nevyrovnalo, hrozil by při setrvání na staré terminologii soukromého práva, vznik výkladových nejasností a obecně by vyvstaly otázky, jaký daňový režim použít. Z důvodu uplatňování zásady „*v pochybnostech ve prospěch daňového subjektu*“ převáží výklad ve prospěch daňového subjektu. Takový postup by mohl mít výrazné negativní dopady na efektivitu daňového práva a tím pádem i na celkové inkaso daní. V důsledku toho muselo dojít i ke změnám v daňové soustavě, resp. v rámci novelizace došlo k novému uspořádání i v rámci daňové soustavy a k přesunu některých daňových povinností. Novelizace byla provedena prostřednictvím zákonného opatření senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí a zákonného opatření senátu č. 344/2013 Sb., o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a o změně některých zákonů. Obě tyto zákonná opatření jsou účinná od 1. 1. 2014. O jednotlivých změnách je blíže pojednáváno v analýze jednotlivých daní.

<sup>8</sup> Outlá, A. *Veřejnoprávní aspekty podnikání*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2012, s. 81. ISBN 978-80-7380-426-8.

Od 1. 1. 2014 tedy tvoří současnou daňovou soustavu ČR následující daně:

| Označení daně                             |   | Upraveno (v platném znění)                 |
|---|---|--|
| Daň z nemovitých věcí                     |   | Zákon č. 338/1992 Sb.                      |
| Daň z nabytí nemovitých věcí              |   | Zákonné opatření senátu<br>č. 340/2013 Sb. |
| Daň z příjmu fyzických a právnických osob |   | Zákon č. 586/1992 Sb.                      |
| Daň silniční                              |   | Zákon č. 16/1993 Sb.                       |
| Daň z přidané hodnoty                     |   | Zákon č. 235/2004 Sb.                      |
| Daně spotřební                            | Daň z minerálních olejů                           | Zákon č. 353/2003 Sb.                      |
|   | Daň z lihu  |  |
|   | Daň z piva  |  |
|   | Daň z vína a meziproductů                         |  |
|   | Daň z tabákových výrobků                          |  |
| Daně energetické<br>(ekologické)          | Daň ze zemního plynu<br>a některých dalších plynů | Zákon č. 261/2007 Sb.                      |
|   | Daň z pevných paliv                               |  |
|   | Daň z elektřiny                                   |  |

### 2.1.1 Vybrané daně daňové soustavy

Některé výše jmenované daně daňové soustavy nejsou daňovým aspektem vlastnictví nemovitých věcí vůbec nebo nejsou nutným daňovým aspektem vlastnictví nemovitých věcí, ale nastupují jen v některých případech, v důsledku určitých okolností.

Jasným a logicky doveditelným daňovým aspektem vlastnictví nemovité věci je především daň z nemovitých věcí, která je vybírána pravidelně v periodických cyklech, dokud vlastnictví trvá. Dále v zákonem předvídaných případech možné změny v osobě vlastníka, je takovým daňovým aspektem daň z nabytí nemovitých věcí. V některých případech změny v osobě vlastníka je daňovým aspektem také daň z příjmu fyzických a právnických osob, také jelikož podle současné úpravy je původní daň darovací a dědická (uplatňuje se generální osvobození od daně) řazena pod režim daně z příjmu. Dále se daň z příjmu uplatňuje v případě využití předmětu vlastnictví k dosažení

finančního nebo jiného příjmu, jako například v některých případech prodeje nebo pronájmu nemovité věci.

Dalším z daňových aspektů pak může být opět v zákonem stanovených případech daň z přidané hodnoty. Nepřímo může být daňovým aspektem spojeným s vlastnictvím nemovité věci, resp. s jejím využitím, buď některá, nebo všechny daně energetické (ekologické).

Daně tvořící daňový systém většina autorů odborné literatury člení na daně přímé a nepřímé, které uvádí jako členění daní základní. Za kritérium členění je považována vazba daně na důchod poplatníka. U přímých daní se zpravidla neuplatňuje přenesení na jiného poplatníka, poplatník je hradí přímo ze svého důchodu. Opačná situace nastává u daní nepřímých, kde subjekt, který daň odvádí, ji nemusí platit přímo ze svého důchodu, ale tuto daň přenáší prostřednictvím zvýšení ceny na jiný subjekt. Nepřímé daně postihují zboží, služby a další plnění. Nepřímé daně pak ještě můžeme dělit na univerzální (daň z přidané hodnoty) a selektivní, které postihují jen určitý druh komodity (daně ekologické). Přímé daně můžeme dále třídit, a to z hlediska předmětu daně, na daně důchodového charakteru, které postihují důchod (např. daň z příjmů) a majetkového charakteru, které postihují majetek (např. daň z nemovitých věcí). Možností klasifikací daní však nalezneme v odborné literatuře celou řadu, tento výčet tedy není zdaleka úplný.

## 2.2 Daň

Pojmu daň můžeme v současné době rozumět jako jednostrannému pohybu finančních prostředků od soukromého sektoru do sektoru veřejného.

Daňový řád (dále jen „DŘ“) v § 2 odst. 4 řadí pod legislativní zkratku daň jednak peněžité plnění, které zákon označuje jako daň (daň v tradičním slova smyslu), ale také clo nebo poplatek. Dále pod pojem daň řadí ta peněžítá plnění, u kterých zákon stanoví, že se při jeho správě postupuje podle DŘ a také peněžítá plnění v rámci dělené správy. Ustanovení v § 2 odst. 4 DŘ dále pod pojem daň pro potřeby zákona řadí daňový odpočet, daňovou ztrátu nebo jiný způsob zdanění (včetně záloh na daň) a příslušenství

daně. „Ustanovení odstavce 4 víceméně zdůrazňuje, že daňové zákony mnohdy používají pojmy odlišné od slova daň, protože se jedná o různé specifické vyjádření odlišností nezbytných pro jednotlivé daně.“<sup>9</sup>

Oproti tomu hmotněprávní úpravy jednotlivých daní již pojem daň nevymezují, omezují se pouze na vymezení předmětu daně.

Daň je odbornou literaturou nejčastěji charakterizována jako povinná, nenávratná, zákonem určená platba plynoucí do veřejného rozpočtu. Taková daňová platba se vyznačuje neúčelovostí a neekvivalentností na rozdíl od poplatku, který je jako peněžité plnění vybírán jako platba za individuální výhodu (za služby poskytované přímo či nepřímo veřejným sektorem). Nicméně ani neekvivalentnost daní není absolutní, jelikož „placení daní je příspěvkem k vytváření materiálního základu pro poskytování veřejných statků, z čehož na základě solidaristického principu mohou být uspokojeny zájmy obyvatelstva včetně osoby, které placením daně byla způsobena majetková újma“

10

„Daňová povinnost pak vzniká naplněním určitých zákonem vymezených právních skutečností resp. podmínek, které státu zakládají právní nárok na daň a osoba má pak daňový závazek. Daň musí mít také vynutitelný charakter (vybírání se na základě zákona), zákon přesně vymezuje skutečnosti zakládající daňovou povinnost, její výši a splatnost“.<sup>11</sup>

Daně týkající se vlastnictví nemovitých věcí plní, stejně jako ostatní daně, několik funkcí významných pro společenské uspořádání. Jednak funkci alokační, kde dochází k odvádění určité části důchodů právnických a fyzických osob a jejich následnému rozmístění tam, kde trh projevuje neefektivnost v rozmístění zdrojů. Dále plní redistribuční funkci, která spočívá z pohledu vlastnictví nemovitých věcí v přerozdělení prostředků od vlastníků nemovitostí k těm, kteří takovým vlastnictvím nedisponují. Můžeme tedy o této funkci uvažovat jako o přesunu zdrojů od bohatších k méně bohatým, jelikož majetek je ve společnosti z hlediska vlastnického rozdělení

<sup>9</sup>Kobík, J., Kohoutková, J. Daňový řád s komentářem, 2. akt. vyd. Olomouc: ANAG, 2013, s.27. ISBN 978-80-7263-769-0.

<sup>10</sup>Mrkývka, P. a kol. Finanční právo a finanční správa. 2. díl. Brno: MU, 2004, ISBN 80-210-3578-X.

<sup>11</sup>Nález Ústavního soudu, sp.zn. Pl. ÚS 14/2000 [ze dne 10.1.2001]. Dostupný také z WWW: <http://nalus.usoud.cz/Search/ResultDetail.aspx?id=37928&pos=15&cnt=16&typ=result>.

nerovnoměrně. Dále odborná literatura hovoří o stabilizační funkci daní, kdy zákonodárce může prostřednictvím daní, jejich výše a případného osvobození od daně zmírňovat dopady cyklických výkyvů v ekonomice. Jednotlivé daně mají i své specifické funkce například daň z nabytí nemovitých věcí plní také regulativní funkci, jelikož od hodnoty vlastněné a převáděné nemovité věci je odvozena výše daňového zatížení jednotlivých poplatníků, a tak se mohou v důsledku toho zmenšovat rozdíly v důchodech a majetku jednotlivých osob.

### 2.2.1 Základní prvky daňové techniky

Každá daň má základní daňové prvky, které ji charakterizují. Tyto základní prvky daně jsou předpokladem vzniku, trvání a zániku daňověprávního vztahu. Názory autorů odborných publikací, které daňové prvky jsou základní, se různí, pro účely této práce tedy vycházíme z názoru prof. Karfíkové,<sup>12</sup> která sem řadí tyto prvky:

- daňový objekt (předmět) – většina autorů jej vymezuje jako veličinu, ze které se daň vybírá, jde tedy o určitý příjem, věc, úkon nebo majetek, na jehož základě vzniká subjektivní závazek určité osoby vůči státu ve formě daňové povinnosti, lze je dále dělit na hlavu (historicky nejstarší, avšak v současných daňových systémech se nepoužívá), majetek, spotřebu a důchod,
- daňové subjekty – osoby, které jsou dle zákona povinny odvádět nebo platit daň, dále je dělíme na poplatníky a plátce,
- daňový základ – určuje, z čeho se daň vyměřuje, musí být vyjádřen v měřitelných jednotkách nebo na ně být převeden a také musí být upraven zákonem předvídaným způsobem (např. o odečitatelné položky),
- daňová sazba - měřítko, pomocí něhož se stanoví ze základu daně (sníženého o odpočty) výše daně, podle druhu základu daně může být jednotná nebo diferencovaná, podle vztahu k velikosti základu daně pak pevná nebo proporcionální (lineární, degresivní, progresivní).

<sup>12</sup>Srov. Bakeš, M., Karfíková, M., Kotáb, P., Marková, H. a kol. Finanční právo. 6. upravené vydání. Praha: C.H.Beck, 2012, s.159, 549 s.



Daň pak může se být periodická, tzn. pravidelně se opakující, anebo nahodilá, vznikající jen za určitých okolností.

Níže uvedená analýza jednotlivých daní vážících se k vlastnictví nemovitých věcí postupuje právě podle výše uvedených jednotlivých základních prvků daňové techniky, specifických pro jednotlivé daně. Mimo základních prvků ještě uvádím u každé daně i její splatnost a věnuji se otázce podání daňového přiznání.

### 3 Přímé daně

Majetkové daně jsou spolu s daněmi důchodového typu daněmi přímými. Pod majetkové daně se řadí např. daň z nemovitých věcí nebo daň z nabytí nemovitých věcí. V tomto případě je tedy daňovým objektem majetek. I zde je nutno respektovat ústavní a zákonný rámec a nezasahovat do práv k majetku nad tento zákonný rámec. Majetková daň by měla plnit především funkci stabilizující, nikoli pomalu zkracovat majetek a zasahovat tak do majetkové podstaty objektu daně. Ke stanovení samotné daně a její výši se v minulosti vyjádřil Ústavní soud odkazem na rozhodnutí Spolkového ústavního soudu ze dne 22. června 1995, 2 BvL 37/91), ve kterém zaznívá že, „je třeba vzít do úvahy fiskální zájem na zachování zdroje daní, jakož i individuální zájem na udržení vlastního majetku. Je dále důležité, aby speciální ochrany požívaly hospodářské statky, jež slouží osobnímu živobytí vlastníka a jeho rodiny. Tyto statky umožňují existenci svobodného prostoru pro formování osobní životní sféry na vlastní odpovědnost...“<sup>13</sup> Z tohoto pro ústavní soud vyplývá, že legislativa by neměla v rámci stanovení daní zmenšovat pod určitou mez ten majetek, který je základem pro vytvoření ekonomické úrovně života plátce daně o určitém standardním stupni pro daný stát. Resp. stát může zatížit daněmi majetek, avšak musí jít o rozložení rovnoměrné, tedy podle možností jednotlivých subjektů, a daňová povinnost nesmí snižovat jejich majetek pod určitou mez.

Majetkové daně v současnosti vystupují spíše jako doplňkové a tzv. ekonomicky neutrální, protože ovlivňují ekonomické rozhodování a chování subjektů výrazně méně než ostatní druhy daní.

Problematiku majetkových daní zasáhla významným způsobem rekonstrukce soukromého práva, a to zejména díky tomu, že NOZ změnil pojetí nemovitých věcí a to nejen terminologicky, ale i obsahově. Občanský zákoník z roku 1964 používal pojmu nemovitost a v jeho § 119 ji definoval jako pozemek nebo stavbu spojenou se zemí pevným základem, ve zbytku se jednalo o věci movité. V rámci přijetí NOZ došlo k rozšíření pojmu nemovitých věcí i na věcná práva k nim, NOZ zavedl některé nové

<sup>13</sup> Nález Ústavního soudu, sp.zn. Pl. ÚS 29/08 [ze dne 21. dubna 2009] poukazující na rozhodnutí německého Spolkového ústavního soudu [ze dne 22. června 1995], sp.zn. 2 BvL 37/91, písm. C, bod II. a). Dostupný také z WWW: [http://nalus.usoud.cz/Search/GetText.aspx?sz=Pl-29-08\\_1](http://nalus.usoud.cz/Search/GetText.aspx?sz=Pl-29-08_1).

právní instituty. Dále vzhledem k návratu k římskoprávní zásadě „*superficies solo cedit*“ pozbývá stavba až na několik výjimek charakteru samostatné věci a stává se součástí pozemku, stejně jako prostor nad a pod povrchem pozemku a rostlinstvo.

Nemovitými věci jsou nyní ve znění NOZ:

- pozemky
- podzemní stavby se samostatným účelovým určením (např. metro)
- věcná práva k podzemním stavbám
- práva, která za nemovité věci prohlásí zákon (např. právo stavby)
- věc, o které stanoví jiný právní předpis, že není součástí pozemku, a nelze-li takovou věc přenést z místa na místo bez porušení její podstaty
- jiná (zvláštní) součást objektivní reality, kterou za nemovitou věc označí zákon. Zde se jedná především o jednotku – byt jako prostorově oddělenou část domu a podíl na společných částech nemovité věci, vzájemně spojené a neoddělitelné. To platí i pro nebytový prostor, soubor bytů nebo nebytových prostorů.<sup>14</sup>

Na to reflektovaly jednotlivé majetkové daně způsobem popsáním níže.

### 3.1 Daň z nemovitých věcí

Jak bylo popsáno výše, daň z nemovitých věcí je majetkovou daní, tedy typem daně „*in rem*“. Tato daň postihuje majetek v "klidu", zdanění se tedy neváže na změnu v osobě vlastníka, ale právě na to, zda vlastnictví dané nemovitosti trvá. Jedná se o daň pravidelnou, periodicky se opakující v ročních intervalech (platby daně probíhají v pololetních splátkách, do určité výše daně ve splátce jedné).

Daňová povinnost se v tomto případě váže k samotnému vlastnictví nemovitosti na území ČR. Pro vznik daňové povinnosti je tedy rozhodující poloha a typ nebo

<sup>14</sup>Srov. Dvořák, J., Švestka, J., Zuklínová, M. a kol. *Občanské právo hmotné. Svazek 1. Díl první: Obecná část*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2013, s. 374-376. ISBN 978-80-7478-326-5.

řekněme druh předmětu daně, nikoli státní příslušnost daňového subjektu. Stejně tak je pro potřeby daně irelevantní, zda je poplatník fyzická nebo právnická osoba.

Daň je upravena zákonem č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí (dále jen „ZDNV“). Zákon byl v souvislosti s přijetím nové občanskoprávní platformy nejen novelizován, ale byl i přejmenován. Dříve byl znám jako zákon o dani z nemovitostí, v rámci novelizace zákonného opatření senátu 344/2013 Sb. se zákon nyní nazývá jako zákon o dani z nemovitých věcí. I přesto, že se NOZ navrácí k výše zmíněné římskoprávní zásadě „*superficies solo cedit*“, pro potřeby daně z nemovitých věcí je však i nadále udržována koncepční oddělenost stavby a pozemku. Zákon se i po novelizacích v první části věnuje dani z pozemků a ve své části druhé dani ze staveb a jednotek, což je dáno tím, že majitel pozemku a stavby nemusí být i nadále vždy stejná osoba (z hlediska občanskoprávního je toto řešeno v přechodných ustanovení NOZ). Také výpočet výše daně je prováděn odděleně, daň z nemovitosti pak tvoří součet obou těchto výpočtů. Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. Ke změnám, které proběhnou v průběhu období, se nepřihlíží, rozhodný je stav k 1. lednu příslušného zdaňovacího období.

Správu této daně mají na starosti ty finanční úřady, v jejichž obvodu územní působnosti se předmětné nemovité věci nacházejí. Daňové přiznání se podává pouze jednou, a to vždy do 31. 1. roku následující po roce, ve kterém došlo ke změně rozhodných skutečností, tzn. v případě nabytí nemovité věci, a pak při změnách, které mají dopad na výši daně. Nový vlastník je tedy povinen podat místně příslušnému finančnímu úřadu přiznání k dani z nemovitostí do 31. 1. roku následujícího po roce, ve kterém došlo k převodu vlastnického práva. Je-li poplatníků více (v případě spoluvlastnictví), přiznání podává a daň následně platí jeden z poplatníků jako společný zástupce. Byl-li ovšem podán návrh na vklad vlastnického práva do katastru nemovitostí a nebylo-li o něm rozhodnuto do konce téhož roku, pak je poplatník povinen podat daňové přiznání do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, v němž byl vklad práva do katastru nemovitostí zapsán. V případě, že poplatník podal daňové přiznání a následně nedošlo k žádným změnám, roky následující přiznání nepodává a jen každoročně platí daň. Je pravidlem, že finanční úřad posílá každoročně složenky k úhradě, avšak poplatník si primárně musí hlídat svoji daňovou povinnost sám.

Výši daně ovlivňuje druh a výměra předmětu daně, sazba daně, ale může ji ovlivnit také obec, kde se předmět daně nachází, a to prostřednictvím koeficientu, kterým se výše daně může zvýšit až 5 krát, jelikož koeficientem se násobí daň poplatníka za jednotlivé druhy předmětu daně. Je to dáno hlavně tím, že obec jednak zná místní podmínky a může je také zohlednit, a také proto, že výnos této daně je oproti daním jiným příjmem obecního rozpočtu.

Daň se platí ve dvou stejných splátkách takto:

- u poplatníků provozujících zemědělskou výrobu a chov ryb do 31. 8. a do 30. 11. běžného zdaňovacího období
- u ostatních poplatníků do 31. 5. a do 30. 11. běžného zdaňovacího období.

Nepřesáhne-li ovšem daň částku 5.000,- Kč, platí se v jedné platbě, a to do 31. 5. zdaňovacího období. Zaplatit v jedné platbě je možné dobrovolně i v ostatních případech.

Jak bylo řečeno výše, zákon o dani z nemovitých věcí ponechává koncepčně rozdělenou daň z pozemků (první část zákona) a daň ze staveb a jednotek (druhá část zákona) do názvu druhé části ZDNV bylo výslovně přidáno slovo „jednotka“.

### 3.1.1 Daň z pozemků

Předmětem daně z pozemků jsou pozemky nacházející se na území České republiky evidované v katastru nemovitostí,<sup>15</sup> toto zákon stanoví generálně, zákon pak také jmenovitě některé pozemky, které nejsou předmětem daně, ze zdanění vyjímá. Jedná se o následující pozemky:

- část pozemku, která je zastavěna zdanitelnou stavbou (právě z důvodu, aby tato část pozemku nebyla daněna dvakrát, jednou jako pozemek a podruhé jako stavba)

---

<sup>15</sup> Srov. § 2 (1) zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí.

- lesní pozemky, na kterých se nacházejí lesy ochranné a lesy zvláštního určení dle zákona č. 61/1977 Sb., o lesích, ve znění zákona č. 229/1991 Sb., o úpravě vlastnických vztahů k půdě a jinému zemědělskému majetku
- pozemky, které jsou vodní plochou (s výjimkou rybníků k některým chovům ryb)
- pozemky určené pro obranu ČR
- pozemky, které jsou součástí jednotky, a pozemky ve spoluvlastnictví všech vlastníků jednotek v domě užívané společně s těmito jednotkami<sup>16</sup> (jelikož pozemek, na němž je dům vystavěn, je součástí jednotky, bude předmětem zdanění jen jednotka, jejíž je pozemek součástí).

Mimo pozemků, které nejsou předmětem daně, existují ještě pozemky, které by normálně byly předmětem daně, ale jsou od daně osvobozeny. Osvobození od daně je dáno zpravidla celospolečenskými zájmy, často jde o pozemky sloužící k zabezpečování veřejných potřeb, brána v potaz jsou i hlediska ekologická, ekonomická, politická a taktéž mezinárodní dohody. V některých případech pak ani není třeba podávat daňové přiznání a nároku na osvobození se tak domáhat. Přehled pozemků osvobozených pak podává § 4 ZDNLV.

Od daně z nemovitých věcí může také zcela nebo částečně osvobodit nemovité věci dotčené živelnou pohromou na svém území obec, a to při řešení důsledků takových živelných pohrom. Děje se tak formou obecně závazné vyhlášky. Maximálně však na dobu pěti let. Poplatník však musí i tak nárok na osvobození uplatnit.

Subjektem resp. poplatníkem této daně je nejčastěji vlastník pozemku. Toto lze užít, pokud jsou vlastnické hranice pozemku zaneseny v katastrálních mapách a jsou vymezené v terénu. Takový stav je samozřejmě žádoucí a vývoj směřuje k tomu, aby vlastnické vztahy byly co nejpřesněji zaznamenány v katastru nemovitostí.

Zvláštním případem je pak situace, kdy pozemek vlastní Česká republika. Poplatníkem je pak „organizační složka státu, státní příspěvková organizace, státní

---

<sup>16</sup>Srov. § 2 (2) zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí.

*fond, státní podnik nebo jiná státní organizace, které jsou příslušné hospodařit se majetkem státu nebo právnická osoba, která má právo užívat tento pozemek na základě výpůjčky vzniklé podle zákona upravující některé vztahy k majetku České republiky“.<sup>17</sup>*

Dále jde-li o pozemek v některém stanoveném druhu fondu (svěřenský, podílový, fond obhospodařovaný penzijní společností), pak je poplatníkem právě daný fond.

Pokud je pozemek zatížen právem stavby, pak je poplatníkem stavebník, resp. ten, v jehož prospěch bylo právo stavby zřízeno.

V některých případech je poplatníkem daně nájemce, nově také pachtýř u některých druhů pozemků.

Uživatel pozemku je poplatníkem, pokud vlastník není znám a v některých dalších případech. Blíže v § 3 ZD NV.

V případě spoluvlastnictví pozemku pak mají jednotliví vlastníci solidární daňovou povinnost a podávají jedno daňové přiznání.

Z výše uvedeného je patrná snaha zákonodárce zajistit co největší množství poplatníků a postihnout co největší okruh pozemků, i přes složitou situaci u některých pozemku danou nepřesnou evidencí vlastnických vztahů v minulosti.

Základ daně není pro všechny pozemky stejný. Základ daně se rozlišuje podle druhu pozemku. Pro pozemky specifikované v § 5 odst. 1 ZD NV je základem daně cena půdy. Ta se zjišťuje násobením výměry pozemku v metrech čtverečních průměrnou cenou půdy za metr čtvereční. Ta je stanovena ve vyhlášce, kterou vydává Ministerstvo zemědělství v dohodě s Ministerstvem financí na základě zmocnění v § 17 ZD NV. Pro pozemky specifikované v § 5 odst. 2 ZD NV (některé lesy a některé chovné rybníky) je opět základem daně cena pozemku zjištěná podle cenových předpisů k 1. lednu zdaňovacího období nebo součin skutečné výměry v metrech čtverečních a částky 3,80 Kč. § 3 ZD NV pak stanoví, že základem daně u ostatních pozemků je skutečná výměra pozemku v metrech čtverečních zjištěná k 1. lednu zdaňovacího období.

---

<sup>17</sup> § 3 (2) zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí.

Sazba daně z pozemků se taktéž odvíjí od druhu pozemku a je stanovena buď pevně, anebo lineárně.

Lineární sazba daně se uplatňuje u pozemků vyjmenovaných v § 6 odst. 1 písm. a) a b) ZDNL. Lineární sazba je stanovena procentním vyjádřením, např. u zahrad je sazba 0,75 %. Pevná sazba je pak využita u pozemků ostatních, které jsou předmětem daně. Je stanovena za každý metr čtvereční v korunách českých. Tzn. například u zastavěných ploch a nádvoří je sazba daně 0,20 Kč za m<sup>2</sup>. U stavebních pozemků se pak základní sazba daně ještě násobí koeficientem určeným podle počtu obyvatel v obci, kde se pozemek nachází. Obec má možnost pro jednotlivé části obce tento koeficient ještě zvýšit, anebo snížit, a to v rozsahu daném jí ZDNL.

### **3.1.2 Daň ze staveb a jednotek**

Předmětem daně ze staveb a jednotek jsou dle § 7 ZDNL zdanitelné stavby (budovy a inženýrské stavby) a jednotky. Zdanitelnými stavbami jsou pak budovy podle zákona č. 256/2013 Sb., o katastru nemovitostí (dále jen „katastrální zákon“). Budovu katastrální zákon vymezuje ve svém § 2 písm. 1). Není podstatné, zda je taková stavba evidována v katastru nemovitostí, ale právě zda splňuje vymezení § 2 písm. 1) katastrálního zákona. Přehled inženýrských staveb pak poskytuje příloha ZDNL. Jednotku pak vymezuje NOZ v § 1159 a zahrnuje pod tento pojem byt jako prostorově oddělenou část domu a podíl na společných částech nemovité věci vzájemně spojené a neoddělitelné. A dále stanoví, že jednotka je věc nemovitá.

Stejně jako tomu bylo dříve, i nadále není předmětem daně ze staveb a jednotek budova, v níž jsou jednotky.

Poplatníci daně jsou vymezeni v § 8 ZDNL a stejně jako u pozemků je na prvním místě jmenován vlastník, v tomto případě vlastník zdanitelné stavby nebo jednotky. V případě, že je vlastníkem stát, je poplatník vymezen stejně jako u pozemků. Stejně jako u pozemků jsou vymezeni poplatníci i v případě, že je vlastníkem svěřenský fond, podílový fond nebo fond obhospodařovaný penzijní společností. Dále výše uvedený paragraf mezi poplatníky daně řadí nájemce nebo pachtýře u pronajatých nebo propachtovaných jednotek, které zahrnují nebytový prostor (vyjma sklepů a komor),



nebo zdanitelných staveb (vyjma budov obytných domů) v případě, že s nimi hospodaří Státní pozemkový úřad nebo Správa státních hmotných rezerv nebo byly převedené na základě rozhodnutí o privatizaci na Ministerstvo financí.

V případě zdanitelné stavby, která je součástí práva stavby, je poplatníkem stavebník, tedy vlastník práva stavby. V § 7 odst. 3 ZDNLV je totiž konstruována fikce vlastnického práva k věci, která není nemovitou věcí dle NOZ, ale je součástí pozemku nebo práva stavby.

Podobně a z obdobných důvodů (důvody sociální, kulturní, ekologické, důvody veřejné prospěšnosti atd.) jako je tomu u pozemku, i u daně ze staveb a jednotek se uplatňuje osvobození od daně. Takovéto osvobození musí být opět v některých případech uplatněno v daňovém přiznání. Poměrně široký okruh staveb a jednotek, které jsou osvobozeny od daně, vyjmenovává § 9 ZDNLV.

Základem daně ze staveb a jednotek je výměra zastavěné plochy v metrech čtverečních (půdorys nadzemní části stavby) podle stavebního zákona. U jednotky je upravena podlahová plocha tak, že výměra podlahové plochy jednotky v metrech čtverečních (bez podlahové plochy na společných prostorách domu v rozsahu podílu, který je zahrnut v jednotce) je násobena buď koeficientem 1,22, je-li součástí jednotky pozemek přesahující zastavěnou plochu, nebo je-li s jednotkou užíván pozemek, který je ve spoluvlastnictví všech vlastníků jednotek. V ostatních případech je plocha násobena koeficientem 1,20.

Sazba daně ze staveb a jednotek je stejně jako u pozemků jiná podle typu předmětu zdanění (stavby), ale oproti pozemkům je nastavena pouze pevně v korunách českých za jeden metr čtvereční. I zde se uplatňuje koeficient, jehož výše je uvedena v § 11 odst. 3 a 4 ZDNLV a opět záleží na druhu předmětu zdanění. A i tady může obec obecně závaznou vyhláškou stanovit místní koeficient, o nějž se daň ještě zvýší. Novelizací byl ještě do úpravy přidán § 11a ZDNLV, který navíc umožňuje zvýšení daně týkající se prostor užívaných k podnikání.

### 3.2 Daně převodní

Daní převodní je daň z nabytí nemovitých věcí, jedná se o druh daně přímé, tedy postihující důchod poplatníka, resp. snižují jeho obohacení o výši daně. Dále ji můžeme charakterizovat jako nahodilou, nepravidelnou. Ke vzniku daňové povinnosti je zpravidla třeba převod nebo přechod vlastnictví k předmětu daně. Jedná se tedy o daň převodní – zdaňující majetek v pohybu, a také daň objektivní - daň je vybírána bez ohledu na osobní poměry poplatníka.

Zrušením zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a dani z převodu nemovitostí, obecně známý pod názvem zákon o „trojdani“ (dále jen „zákon o trojdani“), byla zásadně dotčena daňová soustava ČR. Největší dopad mělo jeho zrušení na daň z příjmu, resp. na zákon č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů (dále jen „ZDP“). Došlo především k inkorporaci daně dědické a darovací do daně z příjmů. O dani z příjmů je pojednáváno dále. Impulsem ke změnám bylo jako u daně z nemovitých věcí přijetí nové občanskoprávní platformy, na níž musí nová úprava nutně reagovat. Reakcí bylo přijetí zákonných opatření senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, kde daň nabytí nemovitých věcí nahrazuje původní daň z převodu nemovitostí, a zákonné opatření senátu č. 344/2013 Sb., o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva o změně některých zákonů. O dopadu jejich přijetí je referováno dále.

Převody vlastnického práva k nemovitostem učiněné do 31. 12. 2013 jsou i nyní postihovány daní z převodu nemovitostí upravené spolu s daní dědickou a darovací v zákoně č. 357/1992 Sb. Zákonným opatřením senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí (dále jen „ZDNNV“) byla s účinností od 1. 1. 2014 tato úprava zrušena a nahrazena daní z nabytí nemovitých věcí. Z důvodové zprávy k návrhu ZDNNV vyplývá, že cílem nové úpravy bylo, vedle přizpůsobení rekodifikaci soukromého práva, především snížení administrativní náročnosti správy daně, omezení případů povinného předkládání znaleckých posudků, vymezení osoby poplatníka a změny systému osvobození od daně.<sup>18</sup>

---

<sup>18</sup> Srov. senátní tisk č. 185, důvodová zpráva k zákonnému opatření senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí

Důvodů, proč byla zachována tato převodní daň daní nemovitý majetek, je několik. Jedná se o daň, která je velmi stabilní a prakticky se nedá obejít, zejména díky stále přesnější veřejné evidenci nemovitostí. Ačkoliv výnos této daně je pro státní rozpočet spíše doplňkový. Za rok 2013 inkaso daně z převodu nemovitostí vzrostlo o 1 234 mil. Kč na částku 8 894 mil. Kč, tj. na 116,1 % výnosu daně v roce 2012.<sup>19</sup> Výnos daně z převodu nemovitostí tvořil v objemu celkových příjmů majetkových daní (dědická, darovací, z převodu) dlouhodobě nejvýznamnější podíl v roce 2013, ze zveřejňovaných informací o činnosti Finanční správy České republiky za rok 2013 to bylo cca 98,0 %.<sup>20</sup> I to bylo pravděpodobně důvodem rozhodnutí vedoucím k zachování této převodní daně. Prostřednictvím lehce se zvyšujícího výnosu můžeme pozorovat, že trh s nemovitostmi se stal stabilnější a došlo i k lehkému nárůstu cen nemovitostí v souvislosti s mírně zvýšenou poptávkou po nemovitostech po ekonomické krizi v letech předcházejících. Na příznivý výnos ovšem měl vliv i nárůst sazby daně o jedno procento. Zachování této daně, byť v pozměněné podobě, je tedy krokem racionálním.

Oproti tomu z pohledu výše inkasa daně dědické, která byla nízká, od roku 2008 klesla pod 100 mil. Kč a v roce 2013 činila 76 mil. Kč<sup>21</sup>. Přičemž jedním z důvodů dlouhodobě nízkého výnosu daně jasně bylo i osvobození bezúplatného nabytí majetku osob zařazených do I. skupiny, do níž patří příbuzní v řadě přímé a manželé. Novela zákonné úpravy této daně ještě rozšířila toto osvobození od 1. 1. 2008 i na nabytí majetku mezi osobami zařazenými do II. skupiny. V porovnání s administrativní náročností, kterou nesla daňová správa a s výše uvedeným výnosem daně se zrušení této daně v původní podobě jeví jako logické.

Jako další z důvodů uvádí odborná literatura i fakt, že funkcí daně z převodu nemovitostí je předejít daňovým únikům na darovací dani, které by se daňové subjekty

---

<sup>19</sup>Statistika o výběru daní. Dostupná také z WWW: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/analyzy-a-statistiky/udaje-z-vyberu-dani>

<sup>20</sup> Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2013 předkládané MF pro informaci na jednání vlády - o činnosti daňové a celní správy. Dostupné také z WWW: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/regulace/dane/danova-statistika#14737>. Příloha č. 1 - Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2013 (.PDF)

<sup>21</sup>Informace o činnosti Finanční správy ČR předkládané MF pro informaci na jednání vlády - o činnosti daňové a celní správy. Dostupné také z WWW: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/regulace/dane/danova-statistika#14737>, Příloha č. 1 - Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2013 (.PDF)

mohly vyhnout fiktivními smlouvami o prodeji předmětného majetku.<sup>22</sup> Při neexistenci jedné z těchto transferových daní tak může hrozit, že bude docházet k pokusům obcházet zákon.

### 3.2.1 Daň z nabytí nemovitých věcí

Daň z nabytí nemovitých věcí je typem daně vybíraným již hluboko v historii a v současné době tvoří spíše doplňující prvek daňové soustavy. Inkaso daně z nabytí nemovitých věcí v roce 2014 dosahovalo 5 600 mil. Kč.<sup>23</sup> Výnos daně z nabytí nemovitých věcí je příjmem státního rozpočtu.

Je majetkovou daní, která postihuje poplatníka na základě úplatného převodu nebo přechodu vlastnictví. Jedná se tedy o daň přímou, převodní, tedy zdaňující majetek v pohybu, objektivní (reálnou) - daň je vybírána bez ohledu na osobní podmínky poplatníka, a jednorázovou.

Zdaňování převodů či přechodů vlastnického práva k nemovitostem mělo vždy charakter neekvivalentní, kdy po zaplacení daně není plátcí daně poskytováno nějaké protiplnění ze strany příjemců tohoto plnění. Jde o daň, která má povahu jednorázové, nikoli periodicky se opakující daně majetkového charakteru, na rozdíl od například daně z nemovitých věcí.

Zdanění úplatného převodu nebo přechodu vlastnického práva k nemovitostem se uplatňuje s modifikacemi téměř ve všech zemích Evropské unie, s výjimkou Slovenska<sup>24</sup>. Obvykle se zdanění úplatných transferů týká pouze nemovitostí, v některých zemích patří mezi předměty zdanění i další předměty vlastnického práva, např. některé dopravní prostředky apod. V některých státech se pak vybírá namísto daně z převodu majetku daň z registrace převodu majetku neboli tzv. kolkovné, případně daň z převodu majetku nahrazují daně z právních jednání.

<sup>22</sup> Kubátová, K. Daňová teorie a politika. Praha: ASPI, 2003. ISBN: 80-902752-2-2.

<sup>23</sup> Statistika o výběru daní. Dostupná také z WWW: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/analyzy-a-statistiky/udaje-z-vyberu-dani>

<sup>24</sup> IBDF, Taxes in Europe-database (TEDB/TAX REF.) Dostupný také z WWW: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/taxation/gen\\_info/info\\_docs/tax\\_inventory/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/gen_info/info_docs/tax_inventory/index_en.htm)

Předmětem daně z nabytí nemovitých věcí je úplatné nabytí vlastnického práva k nemovité věci. § 2 odst. 1 písm. a) až c) ZDNNV uvádí, o které nemovité věci se jedná. Dále je předmětem daně nabytí výše popsaného vlastnického práva k nemovité věci na základě zajišťovacího převodu práva nebo úplatného postoupení pohledávky zajištěné zajišťovacím převodem. Dále § 2 odst. 3 ZDNNV upravuje, kdy je předmětem daně nabytí vlastnického práva v případě zrušení a vypořádání spoluvlastnictví k více nemovitým věcem, pokud jsou spoluvlastníci totožní. Daní bude postihnut pouze rozdíl hodnot podílu spoluvlastníka před a po vypořádání. Domnívám se, že toto ustanovení má mimo normativní funkce i funkci preventivní - působí proti obcházení daně formou nabývání vlastnictví z předem účelově vytvořeného spoluvlastnictví. Předmět daně je vymezen i negativně, a to v § 5 tohoto zákona, který vylučuje z předmětu daně nabytí vlastnického práva k nemovité věci prováděním pozemkových úprav, přeměnami obchodních korporací nebo v případě, kdy je poskytována náhrada za vyvlastnění.

Důvodem, proč je předmětem daně jen jeden druh majetku - věc nemovitá – může pravděpodobně být právě odlišnost povahy věcí nemovitých od ostatních věcí, která může spočívat ve zpravidla vyšší hodnotě nemovitých věcí, ale také v tom, že nemovitá věc je uloženým kapitálem, zpravidla neztrácí na hodnotě a také může nést výnos. Zvláštní hospodářský význam pak mají pozemky. Vlastníci bytů, kteří jej užívají k vlastnímu bydlení, mají z titulu vlastnictví tzv. imputovanou rentu, jako určitý druh příjmu na rozdíl od osob, které bydlí v nájemním bydlení. Mají-li být nemovité věci využívány, nemohou existovat odděleně od infrastruktury. Na pořízení infrastruktury stát vynakládá ze státního rozpočtu České republiky nemalé finanční prostředky. Majetek je nutno zabezpečit též před vnějším nebezpečím, vybudovat policejní aparát, financovat vzniklé potřeby apod. Různé typy majetku též vyžadují různou ochranu, což vede k různému daňovému zatížení majetku movitého a nemovitého.<sup>25</sup>

Úmyslem zákonodárce je zde zatížení hodnoty převáděné nemovité věci, tedy převodcem dosažený finanční výnos, případně možný dosažitelný výnos z prodeje nemovitých věcí, je-li dohodnutá cena nižší než zjištěná. Převody jsou registrovány

---

<sup>25</sup>Srov. nález Ústavního soudu, sp.zn. Pl. ÚS 29/08 [ze dne 21. dubna 2009]. Dostupný také z WWW: [http://nalus.usoud.cz/Search/GetText.aspx?sz=Pl-29-08\\_1](http://nalus.usoud.cz/Search/GetText.aspx?sz=Pl-29-08_1)

prostřednictvím vkladu vlastnického práva k dané nemovitosti na základě zákona č. 256/2013 Sb., o katastru nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

K úplatným převodům vlastnictví k nemovitým věcem dochází zpravidla na základě smluv, které vznikají projevem svobodné vůle smluvních stran, k úplatným přechodům vlastnického práva k nemovitým věcem dochází zpravidla na základě právní skutečnosti, kde není rozhodující vůle osoby pozbývající vlastnické právo, ale právní skutečností je zde projev vůle někoho jiného (např. nedobrovolná dražba, vyvlastnění). Ve všech těchto případech podléhá změna vlastnického práva k nemovitosti dani z nabytí nemovitých věcí, a to i v případech stanovených v § 54 ZDNNV.

Pro účely daně z nabytí nemovitých věcí se za nabytí nemovitých věcí považuje také dle § 3 ZDNNV vyčlenění nebo nabytí nemovité věci do svěřenského fondu a nabytí stavby, která se stane součástí pozemku a která byla samostatnou nemovitou věcí, součástí práva stavby nebo byla neoprávněně zřízena na tomto pozemku. Tímto ustanovením je tak reflektováno na instituty, které přináší NOZ, a řeší daňové situace na ně navazující, například když vlastník pozemku nabude do vlastnictví stavbu postavenou na pozemku, kterou vlastnil někdo jiný. Do předmětu daně jsou také zahrnuty např. i stavby „na černo“ postavené (tzn. bez příslušných povolení upravených ve stavebních předpisech), tak aby případné nesplnění povinností podle stavebního zákona a zákonů dalších neumožňovalo vyhnout se této daňové povinnosti.

Pro nabytí vlastnického práva k nemovitým věcem platí tři různé právní režimy, které shrnuje důvodová zpráva, uveřejněná v senátním tisku č. 185, k návrhu zákonného opatření senátu č. 340/2013 Sb. následovně:

- při smluvním převodu vlastnického práva k nemovitým věcem zapsaným v katastru nemovitostí se pojí se zápisem do katastru,
- při vzniku vlastnického práva k nemovitým věcem z jiného právního důvodu se pojí s účinky té které skutečnosti (rozhodnutí soudu nebo správního úřadu atp.),

- při smluvním převodu vlastnického práva k nemovitým věcem nezapsaným ve veřejném seznamu, tj. v katastru nemovitostí, se pojí s účinností smlouvy.<sup>26</sup>

Tak jako jiné daňové zákony i tento zákon umožňuje při splnění daných podmínek osvobození od daně. Zákon dělí osvobození od daně v § 6 ZDNNV na věcná osvobození ve veřejnoprávní oblasti, a to např. jak je uvedeno v odstavci 1 písm. a) zmíněného paragrafu, jde o nabytí vlastnického práva k nemovité věci členskými státy EU, nebo dle písm. b) nabytí vlastnického práva jiným státem než členskými státy EU, je-li zaručena vzájemnost. Rozdělení nabytí vlastnictví členskými státy EU a jiným státem je dáno tím, že ustanovení písmene b) nelze na státy EU aplikovat vzhledem k integračnímu principu, což nám dokládá i judikatura Soudního dvora EU (např. rozsudek 90 a 91/63 ve věci Komise proti Belgii a Lucembursku, rozsudek C-38/89 Guy Blauguernon).

Dále zákon uvádí případy osvobození v § 7 výše uvedeného zákona. Jsou to věcná osvobození u nových staveb, v tomto případě velmi obdobná jako v úpravě původní (např. první úplatné nabytí vlastnického práva k nové stavbě rodinného domu), dále v § 8 ZDNNV věcná osvobození u jednotek (např. u družstevních bytů) a konečně v § 9 ZDNNV ostatní věcná osvobození.

Podle původní právní úpravy, ve smyslu zákona „o trojdani“, byl poplatník určen podle toho, zda šlo o převod nebo přechod vlastnického práva. Při přechodech byl poplatníkem nabyvatel. Při smluvních převodech byl poplatníkem převodce - vycházelo se především z názoru, že převodce zpravidla nabytí převodem prostředky a byl tak dostatečně solventní k zaplacení předmětné daně. Úprava připouštěla možnost odchýlného ujednání. V případě, že byl ale poplatníkem převodce, byl nabyvatel jeho zákonným ručitelem za splnění daňové povinnosti.

Současná úprava pak recipuje původní právní úpravu poplatníka daně, tak jak je popsáno výše, a (i přes mírně zavádějící název zákona) je tedy primárním poplatníkem daně, v případě smluvních převodů, převodce. Smluvními stranám (kupní nebo směnné smlouvy) je pak ale umožněno ujednat si v kupní nebo směnné smlouvě, aby se

---

<sup>26</sup> Srov. senátní tisk č. 185, důvodová zpráva k zákonnému opatření senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí

poplatníkem daně stal nabyvatel. Pokud si smluvní strany řádně ujednají, že poplatníkem bude nabyvatel, pak dojde k přenesení daňové povinnosti na nabyvatele, a tento bude podávat daňové přiznání. Zároveň pak takové ujednání vyloučí ručitelství převodce za daň. Tam, kde byl poplatníkem podle předchozí úpravy nabyvatel, je zpravidla i nyní poplatníkem nabyvatel.

Oproti tomu v členských státech Evropské unie je zpravidla poplatníkem nabyvatel, v Německu a Rakousku je poplatníkem společně převodce a nabyvatel, jen ve Slovinsku a Polsku je poplatníkem převodce.

Dále § 1 odst. 2 ZDNNV obsahuje specifickou úpravu poplatníka v případě fondů.

Také do daňové povinnosti manželů byly přineseny změny. Manželé jsou nově poplatníky daně společně a nerozdílně, v případě nabytí nemovité věci do společného jmění, původně byl každý z manželů poplatníkem samostatným. Daňové přiznání podává jeden z manželů a vystupuje v něm jako společný zmocněnec.

I podle původní úpravy ve smyslu zákona o „trojdani“ byl jedním z hlavních prvků, který ovlivňuje výši daně, základ daně. Ten se stanovil porovnáním ceny zjištěné podle oceňovacích předpisů (znalecký posudek) a ceny sjednané, základem daně pak byla hodnota vyšší. Existovaly však i výjimky z obecného režimu. Povinné předkládání znaleckých posudků zvyšovalo náklady poplatníka o tisíce korun. Nově se v souladu s cíli nové právní úpravy snižuje počet případů povinného předkládání znaleckých posudků.

Dle § 10 ZDNNV je základem daně nabývací hodnota nemovité věci snižená o uznatelný výdaj (zejména náklady na znalecký posudek).

Nabývací hodnotou může být dle § 11 ZDNNV:

- cena sjednaná
- srovnávací daňová hodnota
- cena zjištěná



- cena zvláštní<sup>27</sup>

Důležitým prvkem při určování nabývací hodnoty je tzv. směrná hodnota, která dle § 15 ZDNNV vychází z cen nemovitých věcí na srovnatelném místě a ve srovnatelném čase, přičemž se zohledňují individuální vlastnosti dané nemovitosti. U kterých nemovitých věcí lze směrnou hodnotu určit, je stanoveno v § 15 ZDNNV. Postup výpočtu pak upravuje prováděcí vyhláška Ministerstva financí č. 419/2013 Sb., k provedení zákonného opatření Senátu o dani z nabytí nemovitých věcí. Pro stanovení směrné hodnoty nejsou třeba znalecké posudky. Nicméně je třeba, aby se naplnila databáze dostatečným množstvím relevantních transakcí, ze kterých bude možné čerpat informace o cenách nemovitých věcí srovnatelných.

Nabývací hodnotou je výlučně sjednaná cena v případech předvídaných v § 22 ZDNNV nebo v případě, že tato cena je vyšší nebo stejná jako srovnávací daňová hodnota. Pokud je sjednaná cena nižší než srovnávací daňová hodnota, pak bude nabývací hodnotou právě tato srovnávací daňová hodnota.

Srovnávací daňová hodnota je částka odpovídající 75 % směrné hodnoty nebo 75 % zjištěné ceny.

Cena zjištěná je cena zjištěná podle zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů (zákon o oceňování majetku), ve znění pozdějších předpisů, který se vždy použije ve spojení s příslušným prováděcím předpisem, tedy tzv. oceňovací vyhláškou, účinnou v den nabytí vlastnického práva k nemovité věci. V § 23 ZDNNV je stanoveno, kdy je zjištěna cena nabývací hodnou výlučně (např. nabytí vlastnického práva k nemovité věci na základě zajišťovacího převodu práva).

Poplatník si může zvolit, zda k určení srovnávací daňové hodnoty použije směrnou hodnotu nebo zjištěnou cenu. Pro určení srovnávací daňové hodnoty se vždy použije zjištěná cena, neposkytne-li poplatník údaje týkající se nemovité věci, které jsou nezbytné k určení směrné hodnoty, a to tak, že v daňovém přiznání neuvede údaje o nemovité věci nutné k určení směrné hodnoty (rozsah údajů vyplývá z ustanovení § 43 odst. 1 ZDNNV) a ani po výzvě správce daně neposkytne potřebné informace. Zjištěná

cena se pro určení srovnávací daňové hodnoty použije také v případě, že poplatník nezvolí, zda pro určení srovnávací daňové hodnoty chce použít směrnou hodnotu nebo zjištěnou cenu a neučiní tak ani dodatečně na výzvu správce daně. V těchto obou případech poté správce daně učiní výzvu v souladu s § 36 odst. 3 ZDNNV, ve které vyzve poplatníka, aby předložil znalecký posudek. Dále se zjištěná cena použije k určení srovnávací daňové hodnoty, nelze-li směrnou hodnotu určit. V §14 odst. 4 ZDNNV je pak dále stanoveno zvláštní pravidlo pro určení srovnávací daňové hodnoty v případě zrušení a vypořádání spoluvlastnictví k více nemovitým věcem v případě, že jsou spoluvlastníci totožní.

§17 až 21 ZDNNV stanoví specifické případy, kdy je nabývací hodnotou zvláštní cena, které je určena vždy konkrétně s ohledem na způsob nabytí vlastnického práva. Tyto ustanovení postihují zvláštní případy, kdy je z důvodů jejich specifické povahy nelze zařadit pod některý jiný způsob určení nabývací hodnoty. Jedná se o některé případy vydražení a předražku (v rámci prodeje nemovité věci dle OSŘ nebo EŘ při exekuci), obchodních korporací, insolvence, pozůstalosti a další. Zvláštní cena je nabývací hodnotou vždy, pokud je možné ji určit, jelikož dle § 12 odst. 4 ZDNNV má aplikace zjištěné ceny přednost před jinými způsoby zjištění nabývací hodnoty.

Nabývací hodnota se určuje k datu, ke kterému se posuzují i ostatní prvky daňověprávního vztahu, tedy k datu nabytí vlastnického práva k nemovité věci.

U kupních a směnných smluv by ve většině případů mělo dojít ke zjištění nabývací hodnoty porovnáním ceny sjednané a srovnávací daňové hodnoty.

Takto určená nabývací hodnota, eventuelně ponížená o uznatelný výdaj (doklad o zaplacení se příkládá k daňovému přiznání), je pak základem daně.

Daňová sazba je dle § 27 ZDNNV 4 % z výše uvedeného základu daně, tzn. procentní a lineární.

Výše daně se pak vypočte jako součin základu daně zaokrouhleného na celé stokoruny nahoru a sazby daně. Výše daně tedy bude jako u jiných daní tedy záviset na výši daňového základu.

Správu daně z nabytí nemovitých věcí vykonává správce daně, v jehož obvodu územní působnosti se nemovitá věc nebo pozemek zatížený právem stavby nachází. Jedná se o lex specialis ve vztahu k § 13 odst. 1 daňového řádu a stejně tak nelze použít ustanovení § 13 odst. 2 daňového řádu, protože předmětem daně z nabytí nemovitých věcí je nabytí vlastnického práva k nemovité věci, nikoliv sama nemovitá věc. ZDNNV v § 29 odst. 2 řeší i situaci, kdy je místně příslušných správců daně více. Pro tento případ je místně příslušným ten správce daně, který je místně příslušným správcem daně z příjmu poplatníka. Je tedy určen v souladu s obecnou úpravou daňového řádu podle jeho § 13 odst. 1, jež stanoví, že správcem je správce příslušný dle místa pobytu u fyzických osob a sídla u osob právnických. Jedná se například o případy, kdy nemovitá věc přesahuje z jednoho území, ve kterém je místně příslušný jeden správce daně, do druhého území, kde je příslušný druhý správce daně.

U takto určeného správce daně pak poplatník podává daňové přiznání. U nemovitých věcí evidovaných v katastru nemovitostí se daňové přiznání podává do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, v němž nastala rozhodná skutečnost, tj. byl proveden vklad vlastnického práva, práva stavby nebo správy svěřenského fondu atd. Stejný termín je i u nemovitých věcí neevidovaných v katastru nemovitostí, přičemž rozhodná skutečnost je specifikována v § 33 ZDNNV. Přílohu daňového přiznání (stačí prostá kopie) tvoří písemnost potvrzující nabytí vlastnického práva k nemovité věci. V případě, že daň vychází z nabývací hodnoty zjištěné zvláštní cenou, je pak přílohou písemnost osvědčující zvláštní cenu. V případě, že vychází ze zjištěné ceny, pak je přílohou znalecký posudek.

Splatnost daně je ve lhůtě pro podání daňového přiznání. Poplatník je povinen v případě, že si zvolí, že k určení srovnávací daňové hodnoty použije směrnou hodnotu, platit daň z nabytí nemovitých věcí prostřednictvím zálohy (ve výši 4 % sjednané ceny ve stejné lhůtě). Samotnou daň pak vyčíslí správce daně a platebním výměrem vyměří samotnou daň, rozdíl mezi zaplacenou zálohou a daní je pak splatný do 30 dnů od doručení platebního výměru poplatníkovi.

Je-li daň nižší než 200 Kč, daň se nestanoví a neplatí. Výběry tak nízkých daní by v poměru k administrativní složitosti byly velmi neefektivní.

### 3.3 Daň z příjmů fyzických a právnických osob

Jak bylo řečeno výše, v oblasti daňového práva došlo a stále dochází k rozsáhlým změnám právní úpravy daní. Jedním ze zákonů, který byl novelizacemi citelně poznamenán, je zákon č. 586/1992, o daních z příjmů. Právě oblast daní vázících se k nemovitostem, resp. k převodům a přechodům vlastnického práva, zaznamenala zásadní změnu. Tato změna byla vyvolána zrušením zákona o „trojdani“ a přesunutím daně z nabytí vlastnického práva z titulu darování, dědictví anebo odkazu pod režim daně z příjmu prostřednictvím zákonného opatření senátu č. 344/2013 Sb., o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a o změně některých zákonů.

Daň z příjmů se spolu s daní z nemovitých věcí a daní z nabytí nemovitých věcí řadí mezi přímé daně důchodového typu. Podle subjektu můžeme tuto daň třídit na daně z příjmů fyzických osob a daně z příjmů právnických osob.

Oproti daním majetkovým, které jsou spíše doplňkové, tato daň je jednou z nejdůležitějších pro státní rozpočet.

#### 3.3.1 Daň z příjmů fyzických osob

Předmět daně z příjmu je vymezen v zákoně č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů a to jak pozitivně, tak i negativně. Pozitivní vymezení příjmů, které jsou předmětem daně z příjmu, je následující:

- příjmy ze závislé činnosti (blíže specifikováno v §6 ZDP)
- příjmy ze samostatné činnosti (blíže specifikováno v §7 ZDP)
- příjmy z kapitálového majetku (blíže specifikováno v §8 ZDP)
- příjmy z nájmu (blíže specifikováno v § 9 ZDP)
- ostatní příjmy (blíže specifikováno v §10 ZDP).

Jedná se o všechny druhy příjmů, tj. o příjmy peněžní, ale i nepeněžní, a příjem ze směny. Způsob ocenění nepeněžitých příjmů pro účely daně z příjmů fyzických osob je stanoven v § 3 ZDP. Takový příjem je pak oceňován podle právních předpisů upravujících oceňování majetku a dále v případě plnění na dobu neurčitou, na dobu života člověka nebo delší než 5 let, je takový příjem oceňován pětinásobkem hodnoty ročního plnění, pokud příjem spočívá v jiném majetkovém prospěchu.

V souvislosti se zrušením zákona o „trojdani“ se pod režim daně z příjmů dostává i příjem získaný darem či dědictvím. Příjmy nabyté dědictvím pak podléhají generálnímu osvobození dle § 4a ZDP a příjmy nabyté darováním se daní jako ostatní příjmy (bezúplatné příjmy) podle § 10 ZDP. I tyto jsou poměrně v širokém rozsahu osvobozeny podle § 10 odst. 3 písm. c) ZDP.

Pro účely klasifikace daňových aspektů vlastnictví nemovitostí se dále zabýváme především příjmy, které se s vlastnictvím nemovitých věcí zpravidla pojí. Jedná se tedy o příjmy ze samostatné činnosti a především pak z nájmu a ostatních příjmů.

Podle § 7 ZDP se s ohledem na vlastnictví nemovitých věcí do předmětu daně z příjmů zařazuje příjmem z nájmu majetku, jen pokud je zařazen v obchodním majetku poplatníka (podnikající fyzické osoby), jinak se daní jako příjem z nájmu podle § 9 ZDP. Podle tohoto ustanovení se pak za předmět daně z příjmů považují příjmy z nájmu nemovitých věcí nebo bytů a příjmy z nájmu movitých věcí, kromě příležitostného nájmu, který se daní jako ostatní příjem. Pod ostatní příjmy se pak dle § 10 ZDP řadí z hlediska spojení s vlastnictvím nemovitých věcí mj. i příjmy z převodu nemovité věci a tzv. bezúplatné příjmy nabyté z titulu darování, dědictví či odkazu.

Negativní vymezení předmětu daně z příjmů fyzických osob pak nalezneme v § 3 odst. 4 ZDP.

Vedle negativního vymezení předmětu daně se setkáváme, tak jako u jiných daňových zákonů, s institutem osvobození od daně, které je v případě daně z příjmů poměrně obsáhle definované.

Poplatníkem daně z příjmu je fyzická osoba. Daň z příjmu fyzických osob má široký okruh poplatníků. Fyzické osoby mohou být buď daňovým rezidenty, nebo

daňovými nerezidenty. Rozdílem mezi nimi je, že daňoví rezidenti v ČR daní v zásadě všechny příjmy bez ohledu na to, kde byly pořízeny, tzn. i příjmy ze zahraničí, kdežto daňový nerezidenti daní jen příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR. U příjmů ze závislé činnosti je třeba rozlišovat poplatníka, kterým je zaměstnanec, a plátce, kterým je zaměstnavatel.

Základ daně z příjmů fyzických osob je dle § 5 ZDP částka, která je rozdílem mezi poplatníkovými příjmy (např. příjem z nájmu bytu) a vynaloženými výdaji k jejich dosažení, zajištění a udržení, a to vždy v rámci daného zdaňovacího období. Výdaje mohou být uplatněny u některých typů příjmů buď paušálně (např. podle § 7 odst. 7 u příjmů z nájmu majetku zařazeného do obchodní majetku nebo u příjmů z nájmu nemovitých věcí nezařazených do obchodního majetku podle § 9 odst.4 ZDP) anebo u více případů výlučně prokázáním jednotlivých výdajů.

Základem daně z příjmů jsou tedy všechny zdanitelné příjmy dosažené za zdaňovací období a tyto příjmy jsou rozčleněny do pěti samostatně posuzovaných částí, které pak tvoří tzv. dílčí daňové základy (v případě, že má osoba více souběžných příjmů), které jsou následně spojeny do celkového základu daně. Finální základ daně pak tedy zpravidla vznikne součtem všech dílčích základů daně a jejich konečnou úpravou položkami odčitatelnými (např. v některých případech daňová ztráta) od základu daně. Další možností jak ovlivnit výši konečné daně, je uplatnění tzv. nezdanitelných částek (např. úroky z hypotečního úvěru na financování vlastních bytových potřeb nebo pojistné na soukromé životní pojištění), pokud tyto splňují podmínky a limity stanovené ZDP, odečítají se ze základu daně.

Základní sazba daně z příjmů fyzických osob je lineární ve výši 15 %. Může dojít i tzv. solidárnímu zvýšení daně při splnění podmínek stanovených § 16a ZDP.

Jak bylo napsáno výše, ZDP umožňuje i poměrně rozsáhlé osvobození od daně u některých příjmů. Pro vlastnictví nemovitých věcí jsou zásadní zejména následující osvobození. Významnou podmínkou u osvobození od daně podle § 4 ZDP je především doba, po kterou poplatník nemovitou věc vlastnil (časový test). Domnívám se, že podmínka určité doby trvání vlastnictví nemovité věci před prodejem jako podmínka pro osvobození od daně má především protispekulační charakter. Od daně se podle § 5

ZDP odst. 1 písm. a) osvobozuje příjem z prodeje rodinného domu (stavba pro bydlení a souvisejícího pozemku nebo příjem z prodeje jednotky (jednotky podle NOZ, i jednotky vymezené podle ZOVB včetně podílů na společných částech domu a pozemku), která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru, a souvisejícího pozemku za podmínek následujících:

- prodávající zde měl bydliště nejméně po dobu 2 let bezprostředně před prodejem nebo
- prodávající zde měl bydliště kratší dobu než dva roky, v případě, že získané prostředky použije na uspokojení své nové bytové potřeby.

Přičemž rozhoduje bydliště skutečné, je tedy v případě pochybností nutné prokázat, že poplatník skutečně v bytě bydlel. U manželů v rámci příjmů z jejich společného jmění postačuje, aby podmínky splnil jen jeden z nich.

Toto osvobození se nevztahuje na příjem z prodeje výše jmenovaných nemovitých věcí

- pokud byly zařazeny do obchodního majetku, a to dvou let od jejich vyřazení
- v případě budoucího prodeje uskutečněného do dvou let od nabytí vlastnického práva nebo od jejich vyřazení z obchodního majetku.

Příjmy z prodeje nemovité věci zařazené do obchodního majetku prodávajícího, nebo pokud od jejího vyřazení z obchodního majetku ještě neuplynuly dva roky, musí prodávající tyto příjmy zahrnout do svého účetnictví nebo daňové evidence a podrobit je dani z příjmu.

Pokud nedojde k osvobození nemovitých věcí výše jmenovaných podle podmínek stanovených v § 5 odst. 1 písm. a) ZDP, pak může dojít k osvobození od daně v případě, že doba mezi nabytím vlastnického práva k nemovité věci a jejím prodejem přesáhne 5 let, přičemž tato doba se může zkrátit za podmínek § 4 odst. 1 písm. b) ZDP. Opět nesmí být nemovitá věc zahrnuta do obchodního majetku nebo musí uplynout 5 let od jejich vyřazení, takto nemůže být osvobozen ani příjem z prodeje práva stavby, není-li zřízena stavba vyhovující právu stavby. Doba pěti let se zkracuje o dobu, kdy byla

nemovitost prokazatelně ve vlastnictví zůstavitele, pokud jde o prodej nemovitých věcí nabytých děděním od zůstavitele, který byl příbuzný v řadě přímé nebo manželem. V takovém případě se doba vlastnictví prodávajícího a zůstavitele sčítá. Dalším případem, kdy lze dobu pěti let zkrátit, jsou v některých případech pozemků dle § 4 odst. 1 písm. b) ZDP, ten také dále určuje, na které příjmy se toto osvobození nevztahuje.

K problematice osvobození od daně při splnění výše uvedených podmínek judikoval v kauze týkající osvobození od daně z příjmu z prodeje bytu Nejvyšší správní soud, že „časový test způsobující osvobození od daně, který je obsažený v § 4 odst. 1 písm. b) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, se vztahuje též na případy, kdy doba mezi nabytím a prodejem bytu přesahující 5 let v sobě zahrnuje i dobu, po kterou prodejce nebyl vlastníkem tohoto bytu, nýbrž byl jeho nájemcem na základě smlouvy o užívání družstevního bytu“.<sup>28</sup>

Dobu mezi nabytím a prodejem, z hlediska osvobození od daně nepřerušuje, pokud v jejím průběhu došlo k

- vypořádání mezi podílovými spoluvlastníky rozdělením podle velikosti jejich podílů
- vzniku jednotek v domě
- zániku nebo vypořádání společného jmění manželů
- rozdělení pozemku.

Další relevantní ustanovení o osvobození od daně, jež se týká nemovitých věcí, je osvobození příjmu z nabytí vlastnictví k jednotce v § 4 odst. 1 písm. u) ZDP, jako náhrady za uvolnění bytu nebo jednotky anebo z odstupného za uvolnění bytu nebo jednotky za podmínky, že bude užita k uspokojení vlastní bytové potřeby poplatníka do jednoho roku následujícího po roce, v němž náhradu (odstupné) přijal. Obdobně se postupuje u i příjmů z úplatného převodu práv a povinností spojených s členstvím v

---

<sup>28</sup> Rozsudek Nejvyššího správního soudu, čj. 2 Afs 20/2011 – 77, [ze dne 15.4.2011]. Dostupné také na WWW:[http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI\\_VYKON/2011/0020\\_2Afs\\_110\\_20110420102125\\_preveden o.pdf](http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2011/0020_2Afs_110_20110420102125_preveden_o.pdf)



družstvu, pokud bude v souvislosti s tímto převodem zrušena nájemní smlouva k bytu a poplatník užije získaný příjem k uspokojení své bytové potřeby.

Předmětem osvobození od daně z příjmu jsou dále převody vlastnického práva k jednotkám bytových družstev, je-li jejich nabyvatelem oprávněný člen družstva, a příjmy plynoucí z nabytí vlastnického práva k rodinnému domu nebo jednotce zahrnující družstevní byt nebo družstevní nebytový prostor, který je garáží, sklepem nebo komorou a nezahrnuje jiný nebytový prostor, za podmínky, že byla nabyvatelem fyzická osoba, která je nájemcem tohoto rodinného domu nebo jednotky, a současně se podílela (nebo její právní předchůdce) členským vkladem na jejich pořízení.

Jak bylo řečeno výše, v souvislosti se zrušením daně dědické ve smyslu zákona o „trojdani“ a její podřazení pod režim daně z příjmu, bylo třeba přijmout i ustanovení upravující osvobození od daně, a tak byl do ZDP vložen § 4a, který stanoví generální osvobození od daně pro bezúplatné příjmy (vč. nabytí vlastnického práva k nemovitým věcem) nabyté z titulu dědění nebo odkazu. Toto ustanovení představuje zařazení osvobození příjmů z titulu dědictví nebo odkazu pod režim daně z příjmu oproti původnímu stavu upravenému v zákoně o „trojdani“. Další osvobození od daně se řídí také § 4a ZDP a týká se nabytí vlastnického práva k jednotce (která nezahrnuje jiné nebytové prostory než garáž, sklep nebo komoru), jenž je ve vlastnictví právnické osoby vzniklé za účelem stát se vlastníkem domu s jednotkami, a nabyvatelem vlastnického práva musí být fyzická osoba, která je nájemcem této jednotky, nebo členem této právnické osoby a podílela se ona nebo její právní předchůdce svým peněžním nebo nepeněžním plněním na pořízení domu s jednotkami.

Dále jsou osvobozeny bezúplatné příjmy dle § 10 odst. 3 písm. c) ZDP. Osvobození se vztahuje např. na bezúplatné příjmy od příbuzných v linii přímé a od některých příbuzných z linie pobočné. Dále jsou osvobozeny bezúplatné příjmy od osoby, se kterou poplatník žil nejméně po dobu jednoho roku bezprostředně před získáním daru ve společně hospodařící domácnosti a z tohoto důvodu pečoval o domácnost nebo byl na tuto osobu odkázán výživou a některé další bezúplatné příjmy.

Zákon č. 267/2014 Sb., o změně zákona o daních z příjmů a změně dalších souvisejících zákonů, který novelizuje mj. některá ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o

daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, přináší nové ustanovení § 38v, které zavádí poplatníkům daně z příjmů fyzických osob oznamovací povinnost týkající se osvobozených příjmů. Jedná se o osvobozené příjmy dle § 4 a 4a a také podle § 6 a § 10 ZDP. Poplatník musí oznamovat osvobozený příjem vyšší než 5 mil Kč, a to nejpozději do konce lhůty pro podání daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém příjem obdržel. Oznámení nemá speciální tiskopis. To neplatí pro případy, kdy si tyto informace může správce daně získat z rejstříků či evidencí, do kterých má přístup a které zveřejní na úřední desce.

Správu daně z příjmů vykonávají místně příslušní správci daně podle místa pobytu fyzické osoby. Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok a daňové přiznání je fyzická osoba povinna podat a daň zaplatit do 31. 3. roku následujícího, pokud si daňové přiznání zpracovává sama a nepodléhá povinnému auditu, jinak se termín posouvá do 30. 6. Limitem pro povinnost podat daňové přiznání je roční příjem nad 15 000 Kč, pokud nejde o příjmy, ze kterých byla vybírána daň nebo záloha na daň srážkou. Povinnost podat daňové přiznání má i ta fyzická osoba, jež částku 15 000 Kč sice nepřesáhla, ale vykazuje daňovou ztrátu. Právnícké osoby podávají daňové přiznání vždy bez jakýchkoli minimálních limitů. Kromě ZDP stanovuje povinnost podat daňové přiznání taktéž daňový řád, který uvádí, že řádné daňové tvrzení musí podat daňový subjekt mimo jiné i na výzvu správce daně.

### **3.3.2 Daň z příjmů právnických osob**

Předmět daně z příjmů právnických osob je vymezen dle § 18 ZDP. Jedná se o příjmy z veškeré činnosti a z nakládání veškerým majetkem mimo příjmy jmenovaných v § 18 odst. 2 ZDP. Zákon dále obsahuje ustanovení, ve kterém definuje pojem veřejně prospěšného poplatníka (jedná se např. o registrované církve a náboženské společnosti nebo veřejné vysoké školy) a ve zvláštním ustanovení pak upravuje předmět daně z příjmů u takových veřejně prospěšných poplatníků. U osobních obchodních společnostech a jejich společníků také vymezuje předmět daně v rámci zvláštního ustanovení.

Základ daně z příjmů právnických osob je stanoven podobně jako základ daně z příjmů z fyzických osob. Nicméně z klasického základu daně ZDP ve svém § 20b

vyčleňuje pro daň z příjmu právnických osob jako samostatný základ některé typy příjmů a tento samostatný základ daně je pak daněn zvláštní sazbou daně. Jedná se např. o veškeré příjmy z podílů na zisku nebo podílů na likvidačním zůstatku. Příjmy, které jsou od daně osvobozené nebo pro které je stanoveno, že se z nich daň vybírá zvláštní sazbou daně ze samostatného základu daně, se do základu daně nezahrnují.

Pokud právnická osoba prodá nemovitou věc, bude základem daně z příjmů zpravidla kupní cena, resp. zůstatková cena (rozdíl mezi vstupní cenou hmotného majetku a celkovou výši odpisů z tohoto majetku) snížená o náklady vynaložené na dosažení tohoto příjmu dle § 24 ZDP.

Poplatníka daně z příjmů právnických osob upravuje § 17 ZDP. Stejně jako u daně z příjmů fyzických osob zákon dělí poplatníky na daňové rezidenty a nerezidenty, avšak rozhodujícím kritériem je oproti úpravě fyzických osob sídlo poplatníka nebo místo jeho vedení, které je vymezeno jako adresa místa, ze kterého je poplatník řízen.

Sazba daně je u právnických osob upraven v § 21 ZDP odst. 1 obecně ve výši 19 %. Ovšem v případě základního investičního fondu je stanovena sazba daně ve výši 5%. Pro fond penzijní společnosti nebo instituce penzijního pojištění (s výjimkou penzijní nebo obdobné společnosti obhospodařující fondy obdobné fondům penzijního pojištění) je daňová sazba 0 %. Pro zvláštní základ daně je sazba daně 15 %.

Otázce osvobození od daně z příjmů právnických osob se věnují § 19 a § 19b ZDP. Z relevantních osvobození od daně v poměru k vlastnictví nemovitých věcí je důležité jmenovat především osvobození příjmu z nájemného družstevního bytu nebo družstevního nebytového prostoru, a to včetně úhrad za plnění poskytovaných, spolu s užíváním takového bytu nebo nebytového prostoru. Obdobně to pak platí pro společnost s ručením omezeným a jejího společníkem a spolek a jeho člena. Z osvobození dle § 19 ZDP a pak je třeba zmínit osvobození bezúplatných příjmů z titulu dědictví a odkazu.

Správu daně z příjmů vykonávají místně příslušní správci daně dle místa sídla právnické osoby. Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok nebo hospodářský rok, dále specificky stanovené období od rozhodného dne fúze nebo rozdělení obchodní korporace nebo převodu jmění na společníka do konce kalendářního nebo hospodářského roku, ve kterém se přeměna nebo převod staly účinnými. Dále je

zdaňovacím obdobím i účetní období, pokud je toto období delší než nepřetržitě po sobě jdoucích 12 měsících.

Daňové přiznání k dani z příjmu je právnická osoba povinna podat a to do 31. 3. roku následujícího, resp. do tří měsíců od po uplynutí řádného zdaňovacího období. Pokud ovšem podléhá právnická osoba povinnému auditu nebo jí daňové přiznání zpracovává a podává daňový poradce, podává daňové přiznání do šesti měsíců po uplynutí zdaňovacího období, pokud byla správci daně doručena příslušná plná moc do konce třetího měsíce po uplynutí příslušného zdaňovacího období. K dalším termínům pro podání daňového přiznání právnickými osobami se vyjadřuje § 136 DŘ. Pro právnické osoba neexistuje žádný minimální příjmový limit pro povinnost podat daňové přiznání.

## 4 Nepřímé daně

U daní nepřímých se předpokládá, že je subjekt, který daň odvádí, neplatí z vlastního důchodu, nýbrž je přenáší na jiný subjekt prostřednictvím zvýšení ceny. Typické pro tyto daně je, že proti daním přímým se spojují s příjmem až při jeho upotřebení. Mezi daně nepřímé řadíme daň z přidané hodnoty, daně ekologické a daně spotřební. Klást důraz na tento druh daně je stoupajícím trendem v zemích EU. V celkovém objemu daňových výnosů tak mají výnosy z daní nepřímých zásadní podíl. Nepřímé daně uplatňované v ČR můžeme ještě dělit na nepřímé daně univerzální a selektivní. Příkladem daně nepřímé univerzální je pak daň z přidané hodnoty a příkladem daně nepřímé selektivní jsou daně ekologické.

### 4.1 Daň z přidané hodnoty

System daně z přidané hodnoty je v České republice zaveden od roku 1993. Daň z přidané hodnoty byla zavedena poprvé ve státě Michigan, USA v roce 1953. V Evropě pak byla poprvé zavedena ve Francii v roce 1954. System daně z přidané hodnoty dnes používá více než 140 zemí světa. Jednou z nejdůležitějších daní pro státní rozpočet je právě daň z přidané hodnoty. Na této dani bylo dosaženo inkasa za rok 2014 ve výši 322 662 mil. Kč.<sup>29</sup> Oproti majetkovým daním hraje tato daň tedy významnou roli pro státní rozpočet.

V daňové soustavě má tato daň naprosto stěžejní postavení. Daň z přidané hodnoty se řadí mezi daně nepřímé, postihující spotřebu, a vztahuje se na všechny podnikatelské subjekty a jejich činnosti, je tzv. daní neutrální, avšak stejně jako u jiných daní s výjimkou osvobozených činností a podnikatelů s obratem, který nedosahuje zákonem stanoveného limitu, pokud se k dani dobrovolně nepřihlásili.

U daně z přidané hodnoty se aplikuje tzv. nepřímá rozdílová metoda výpočtu, která vypočítává přidanou hodnotu jako rozdíl mezi všemi vstupy do podniku (cenou nakoupeného materiálu, zboží a služeb) a výstupy z podniku (tržby).

---

<sup>29</sup>Srov. Statistika o výběru daní. Také dostupná na WWW: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/analyzy-a-statistiky/udaje-z-vyberu-dani>

Tato daň je od 1. 5. 2004 upravena zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“), který byl stejně jako některé další daňové předpisy novelizován zákonným opatřením Senátu č. 344/2013 Sb., tak aby reagoval na rekodifikaci soukromého práva, recentní novelizací je pak zákon č. 196/2014 Sb. a zákon č. 360/2014 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. ZDPH byl přijat v souvislosti se vstupem ČR do EU, jelikož základy a zásady, na kterých stojí DPH, jsou v rámci EU společné pro všechny státy. Ideový základ našeho ZDPH, stejně jako u jiných zemí EU, je směrnice Rady 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty, tzv. Recast. Pokud by vznikl rozpor mezi směrnicí a zákonem, může daňový subjekt zvolit postup pro sebe výhodnější. Přímo závazné je rovněž provádění nařízení Rady č. 282/282/2011 a výklady obsažené v judikatuře Soudního dvora EU. Daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) je ve státech EU natolik harmonizována, že její správa a výběr jsou v jednotlivých státech úzce propojeny.

Tato daň musí reagovat na proměnlivé požadavky ekonomického systému. Změna výše daně může významně ovlivnit rozhodování ekonomických subjektů, jak můžeme vidět na inkasu daně při zvýšení snížené sazby daně z 10 % na 14 % v roce 2012, které vedlo k omezení spotřeby domácností a konečných spotřebitelů obecně. Nastavení této daně je důležité v neposlední řadě také z hlediska udržení sociální rovnováhy ve společnosti, což zákonodárce činí především nastavením dvou a více sazeb DPH (u nás jsou od roku 2015 používány tři sazby DPH). Nižší daňové sazby se zpravidla užívají u zboží a služeb, které jsou, řekněme, základní pro život, vychází se tak vstříc méně majetnému obyvatelstvu při nákupu jejich zboží a služeb. Takové rozlišování v sazbách DPH pak na druhou stranu nutně musí vést ke zvýšení administrativní náročnosti správy daní.

Předmětem daně je dle § 2 ZDPH dodání zboží nebo služby za úplatu (osobou povinnou k dani) v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v ČR. Dále je předmětem DPH pořízení zboží z jiného členského státu za úplatu uskutečněné v ČR osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti nebo právnickou osobou nepovinnou k dani a také pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu za úplatu osobou nepovinnou k dani. Oproti tomu se vyjímá z

předmětu daně pořízení zboží uvedené v § 2a ZDPH, osoba uskutečňující pořízení zboží dle § 2b téhož zákona, pak může v některých případech volit, zda některé pořízení zboží bude předmětem daně. Pojem zboží pak vymezuje § 4 odst. 2 a 3 ZDPH, a pod tento pojem - a tím pádem jako možný předmět daně z přidané hodnoty, řadí také nemovité věci, jejich nájem, pacht i podpacht. Jako dodání zboží pak můžeme rozumět v případě nemovitých věcí např. převod či přechod vlastnického práva k nemovité věci.

Plnění, která jsou předmětem daně, jsou zdanitelnými plněními, podléhajícími dani na výstupu podle platné sazby daně, pokud nejsou osvobozena od daně. Plnění osvobozená od daně se pak dále dělí na plnění bez nároku na odpočet daně a s nárokem na odpočet daně.

Daňovými subjekty jsou v případě DPH osoby povinné k dani, skupina, plátcí daně a osoby identifikované k dani. Osoba povinná k dani je fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomickou činnost, přičemž nerozhoduje, zda byla založena nebo zřízena za účelem podnikání. Osoba povinná k dani může být i skupina spojených osob se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku. U osob spojených do skupin, pak dochází k zjednodušení evidence daně v rámci skupiny. Ekonomickou činností se pak rozumí soustavná činnost osob vyjmenovaných v § 5 odst. 2 ZDPH (např. právníci, výrobci, inženýři apod.), dále se jí rozumí využívání hmotného a nehmotného majetku za účelem získání příjmů, pokud je tento majetek užíván soustavně. Za osobu povinnou k dani se považuje nejen tuzemský podnikatel, ale i podnikatelé z EU nebo ze třetích zemí. Ovšem ne všechny osoby povinné k dani musí uplatňovat daň na výstupu.

Plátcem daně se stane osoba povinná k dani, která má sídlo v tuzemsku, až na výjimky, pokud její obrat přesáhne za posledních dvanáct předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců 1 mil. Kč. Povinná osoba je plátcem DPH od prvního dne druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročila stanovený obrat. Je také možno, aby se osoba povinná registrovala k dani dobrovolně. Kdy a v jakých případech se dále stane plátcem osoba povinná k dani, upravuje v ZDPH § 6a, § 6b, § 6c a § 6f. § 6e pak stanoví, že dědic se stává plátcem daně od okamžiku, kdy na něj přejde daňová povinnost zůstavitele, pokud nabyl majetek po zemřelém plátcí a pokračuje v uskutečňování ekonomických činností.

Osobou identifikovanou je osoba povinná k dani, která není plátcem nebo právnická osoba nepovinná k dani, pokud v tuzemsku pořizují zboží z jiného členského státu EU, které je předmětem daně. Pokud osoba naplní podmínky pro to, aby se stala identifikovanou osobou, je třeba, aby podala přihlášku k dani do 15 dnů ode dne, kdy naplnila zákonné podmínky.

ZDPH také stanovuje, kdy se uplatní tzv. režim přenesení daňové povinnosti, který spočívá v tom, že povinnost přiznat DPH se přesouvá z poskytovatele plnění na jeho příjemce. V současné době se tento režim používá například při poskytnutí stavebních nebo montážních prací. Vzhledem k právní úpravě v EU se režim přenesení daňové povinnosti v ČR dále rozšiřuje. Dále byla zavedena povinnost použít režim přenesení daňové povinnosti při určitých dodáních nemovité věci, u kterých zákon o DPH umožňuje plátcům se rozhodnout, zda uplatnit daň. K problematice dále.

Základem daně z přidané hodnoty je vše, co jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátcem za uskutečněné zdanitelné plnění od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno nebo od třetí osoby, bez daně za toto zdanitelné plnění. Do základu daně se zahrnují dle zákona i jiné daně a poplatky, vedlejší výdaje, materiál atd. K výsledné dani se pak můžeme dopočítat (pokud budeme vycházet z peněžní částky za zdanitelné plnění bez daně) tak, že základ daně se násobí sazbou daně dělenou 100.

U zdanitelného plnění nebo přijaté úplaty se uplatňují sazby, které jsou poměrné, lineární a diferencované. V současné době máme tyto sazby DPH:

- základní sazba daně je ve výši 21 %
- první snížená sazba je ve výši 15 %
- druhá snížená sazba je ve výši 10 %

U zdanitelného plnění se vždy uplatní výše sazby platná ke dni vzniku povinnosti daň přiznat. Pokud zákon nestanoví jinak, základní sazba se uplatňuje u zboží a služeb.



První snížená sazba se uplatní u zboží uvedeného v příloze č. 3 k ZDPH (např. výrobky, které používají postižené osoby) a u služeb uvedených v příloze č. 2 k ZDPH (např. sběr a přeprava komunálního odpadu).

Z hlediska vlastnictví nemovitých věcí je důležité zmínit, že první snížená sazba daně se uplatní u stavebních a montážních prací na dokončené stavbě určené pro bydlení nebo pro sociální bydlení. Co je stavbou pro bydlení a sociální bydlení, pak specifikuje § 48 odst. 2 až 6 ZDPH. Z definic v těchto ustanoveních pak vyplývá, že první snížená sazba daně se použije také při poskytnutí stavebních nebo montážních prací provedených na stavbách, které slouží k využití stavby bytového domu nebo stavby rodinného domu a jsou zřízeny na pozemku, který tvoří funkční celek se stavbou bytového domu nebo rodinného domu. Nově jsou mezi těmito stavbami zahrnuty také plošné stavby. Inženýrská síť, která je ve vlastnictví jiné osoby než vlastníka pozemku, touto stavbou není.<sup>30</sup> Co se týče stavebních a montážních prací spojených s výstavbou stavby (i pozemku, práva stavby, jednotky) pro sociální bydlení nebo při dodání stavby pro sociální bydlení, budou se tyto danit první sníženou daňovou sazbou.

Druhá snížená sazba daně se pak uplatňuje u zboží jmenovaného v příloze č. 3a k ZDPH (např. kojenecká výživa a potraviny pro malé děti).

Obdobně jako u jiných daňových zákonů i ZDPH upravuje případy osvobození od daně. Osvobození zákon dělí na osvobození od daně bez nároku na odpočet daně a osvobození od daně s nárokem na odpočet daně. Jelikož je tato materie velmi obsáhlá, vybírám jen osvobozená plnění, která jsou relevantní vzhledem k tématu.

Významným z hlediska vlastnictví nemovitých věcí je osvobození plnění v podobě dodání a nájmu vybraných nemovitých věcí ve znění novely zákona č. 360/2014 Sb. Konkrétní přehled nemovitostí podléhajících tomuto osvobození od daně nalezneme v § 56 a § 56a ZDPH. Podle těchto ustanovení je pak tedy osvobozeno plnění v podobě dodání pozemku, který netvoří funkční celek se stavbou pevně spojenou se zemí a který není stavebním pozemkem. Za stavební pozemek se pro účely ZDPH považuje pozemek, na kterém, nebo v jehož okolí, jsou nebo již byly provedeny stavební práce za

<sup>30</sup> Srov. informace ke změnám daňových zákonů zveřejňovaná MF ČR. Dostupná také na WWW: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/regulace/dane/danova-legislativa/2014/zmeny-v-danovych-zakonech-v-roce-2015-19976#3>

účelem výstavby určité stavby. Za stavební pozemek se považuje také pozemek, který je nebo byl předmětem správních úkonů (úkony provedené za účelem výstavby určité stavby např. podání návrhu na změnu územního plánu). Dodání stavebního pozemku je vždy zdanitelným plněním.

Osvobození od daně bez nároku na odpočet je možné v případě dodání vybrané nemovité věci s výjimkou pozemku, který netvoří funkční celek se stavbou, a podléhá pětiletému testu. Test začíná běžet od vydání relevantního kolaudačního souhlasu nebo ode dne, kdy mohlo být započato užívání stavby. Dodání nemovité věci v průběhu této pětileté lhůty je zdanitelným plněním. Nicméně ZDPH umožňuje plátcům, aby i po uplynutí pětileté lhůty daň uplatnili, stejně tak je na plátcích, zda se rozhodne pro uplatnění daně také při dodání pozemku, které by jinak bylo osvobozeno od daně. Nicméně pokud je příjemce plnění plátcem daně, pak dodavatel může uplatnit daň pouze se souhlasem příjemce plnění.

Podle § 56a ZDPH je nájem nemovité věci obecně osvobozen od daně, avšak nejedná se o všechny nájmy. Výjimku z osvobození tvoří krátkodobé nájmy (do 48 hodin trvání), nájem prostor a míst k parkování, nájem bezpečnostních schránek a nájem strojů a některých zařízení.

Co se týče zdaňovacího období u daně z přidané hodnoty, od roku 2013 došlo ke změně zdaňovacího období z čtvrtletního na měsíční a znamená především rozdělení dříve čtvrtletních plateb do jednotlivých měsíců. U daňových subjektů, které byly historicky plátcem čtvrtletními, zůstává zdaňovací období čtvrtletní, pokud nepřekročí stanovený obrát, pro všechny ostatní a zejména nově registrované subjekty daně je však stanoveno zdaňovací období měsíční. Daňové přiznání se podává místně příslušnému správci daně, do 25 dnů po skončení zdaňovacího období, a to i když daňovému subjektu nevznikla žádná daňová povinnost. Od 1. 1. 2014 je zavedena povinná elektronická forma pro podání daňového přiznání pro většinu daňových subjektů. Daň je splatná ve stejné lhůtě jako podání daňového přiznání.

## 4.2 Energetické daně

Pojednání o energetických daních je do této práce zařazeno z důvodů praktických, jelikož zpravidla každý vlastník domu nebo bytu bude nutně ke kvalitnímu užívání dané nemovité věci potřebovat některý z předmětů energetických daní. Můžeme tak například potřebovat elektrickou energii ke svícení, plyn k topení nebo ohřevu vody nebo je dům vytápěn prostřednictvím pevných paliv atd.

Energetické, někdy též nazývané ekologické daně jsou v České republice součástí daňové soustavy s účinností od roku 2008 a byly zavedeny v rámci plnění povinností vyplývajících z členství v EU, jelikož bylo třeba harmonizovat naše daňové právo s unijními směrnicemi. Takovou směrnicí byla především směrnice Rady č. 2003/96/ES ze dne 23. 10. 2003, která zavedla povinnost členských států vybírat ekologické daně, avšak na základě směrnice Rady č. 2004/74/ES bylo umožněno České republice tzv. přechodné období, kdy mohla uplatňovat osvobození od daně nebo sníženou úroveň zdanění, a to až do 1. 1. 2008. Energetické daně tak byly upraveny zákonem č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, který transponoval výše uvedenou směrnici a vstoupil v účinnost právě 1. 1. 2008. Tento zákon byl velmi kritizován a byl i předmětem ústavní stížnosti.<sup>31</sup>

Ekologické daně jsou daně nepřímé, zatěžující tyto vybrané komodity:

- zemní plyn a některé další plyny
- pevná paliva
- elektřinu.

Základem daně je pak množství spotřebované komodity v příslušných jednotkách. U plynu jde o množství spáleného plynu určeného v jednotkách MWh. U pevných paliv jde o množství spáleného pevného paliva určeného v jednotkách GJ spalného tepla, v původním vzorku pevného paliva. V případě elektřiny je základem daně množství spotřebované elektřiny v jednotkách MWh.

---

<sup>31</sup>Srov. Nález Ústavního soudu, sp.zn. Pl. ÚS 24/07, ze dne 31. 1. 2008. Dostupný také z WWW: <http://nalus.usoud.cz/Search/ResultDetail.aspx?id=57616&pos=1&cnt=3&typ=result>

Plátcem daně je zejména dodavatel komodity nebo provozovatel distribučních soustav. V konečném důsledku ale daň platí spotřebitel v ceně za komoditu.

Správu ekologických daní vykonává Celní správa ČR. Zdaňovací období pro ekologické daně činí jeden kalendářní měsíc. Povinnost podat daňové přiznání a daň zaplatit je do 25. dne po skončení zdaňovacího období.

## 5 Správa daní

Správu všech daní, s výjimkou spotřebních a ekologických daní (vykonává Celní správa ČR), vykonává finanční správa České republiky, včetně relativně nových kompetencí k odvodu z loterií a jiných podobných her, k odvodu z elektřiny ze slunečního záření a k některému pojistnému na důchodové spoření.

Úpravu organizace finanční správy, postavení a působnost jejích orgánů pak nalezneme v zákoně č. 456/2011 Sb., o Finanční správě ČR, ve znění pozdějších předpisů. Finanční správa vykonává komplexní správu daní, finanční kontrolu a převádí také výnosy daní, které jsou příjmem státního rozpočtu, oprávněným příjemcům. Působí také jako orgán vymáhání některých pohledávek. Do jejích pravomocí spadá také kontrola dodržování povinností stanovených právními předpisy upravujícími účetnictví a vedení řízení o některých správních deliktech.

Soustava původních územních finančních orgánů, fungující na základě zákona č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, byla zrušena a nahrazena orgány finanční správy.

Soustavu finančních orgánů tvoří:

|  |  |
|--|--|
| Generální finanční ředitelství (v Praze)                     | Odvolací finanční ředitelství (v Brně) |
| 14 finančních úřadů (dle vyšších územně samosprávných celků) | Specializovaný finanční úřad (v Praze) |

Odvolací finanční ředitelství je odvolacím orgánem s působností pro celou ČR, celostátní působnost má i Specializovaný finanční úřad, avšak tento je příslušný jen pro některé daňové subjekty. Čtrnáct finančních úřadů pak vykonává působnost na území krajů. Součástí finančních úřadů jsou pak jednotlivá územní pracoviště.<sup>32</sup>

<sup>32</sup>Příloha č. 1 ke zprávě o činnosti Finanční správy ČR předkládané MF pro informaci na jednání vlády - o činnosti daňové a celní správy. Dostupné také z WWW: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/regulace/dane/danova-statistika#14737>, Příloha č. 1 - Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2013 (.PDF)

## 5.1 Daňová správa

Rekodifikace soukromého práva nutně musela zasáhnout i právní úpravu správy daní. Správu daní můžeme charakterizovat mj. jako soubor oprávnění k provádění opatření potřebných ke správnému zjištění, stanovení a splnění daňových povinností. Právní úprava správy daní je obsažena především v zákoně č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů. Jedná se o zákon, který mj. upravuje postup správce daně i daňových subjektů a upravuje tak daňový proces a jeho jednotlivé fáze.

Správu daní pak daňový řád definuje jako „*postup, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady.*“<sup>33</sup> a je nutno ji provádět v souladu se základními zásadami správy daní, které se uplatňují prakticky v celém procesu správy daní. Mezi základní zásady správy daní zejména patří zásada zákonnosti, zásada zákazu zneužití diskreční pravomoci, zásada proporcionality, dále zásada součinnosti, procesní rovnosti, vstřícnosti a slušnosti a v neposlední řadě zásada poučovací a zásada rychlosti řízení, volného hodnocení důkazů a mnoho dalších. Tyto principy, které je třeba při správě daní dodržovat, nalezneme především v daňovém řádu v § 5 až § 9. K zásadám se pojí i zajímavá judikatura Ústavního soudu a Nejvyššího správního soudu. K zásadě rovnosti např. náleží Ústavního soudu ze dne 26. 3. 2009, sp.zn. IV. ÚS 497/09.<sup>34</sup> K rozsahu zásady poučovací povinnosti pak např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 10. 2010, č.j. 5 As 1/2010-76.<sup>35</sup> K zásadě součinnosti se pak také vyjádřil Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 23. 11. 2004, č.j. 5 Afs 14/2004-60.<sup>36</sup>

Řízení při správě daní je zpravidla zahájeno podáním osoby zúčastněné na správě daní nebo dnem, kdy správce daně takové osobě oznámil zahájení řízení. Daňový řád ovšem hovoří i o tzv. zvláštních řízeních, mezi které patří řízení registrační a řízení o závazném posouzení daně. Aktivní část daňového řízení můžeme členit na dílčí řízení,

---

<sup>33</sup> § 1 (2) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

<sup>34</sup> Nález Ústavního soudu, ze dne 26. 3. 2009 sp.zn. IV. ÚS 497/09. Dostupný také z WWW: <http://nalus.usoud.cz/Search/ResultDetail.aspx?id=61743&pos=1&cnt=1&typ=result>

<sup>35</sup> Rozsudek Nejvyššího správního soudu, ze dne 14. 10. 2010, č.j. 5 As 1/2010-76. Dostupný také z WWW:

[http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI\\_VYKON/2011/0020\\_2Afs\\_110\\_20110420102125\\_prevedeno.pdf](http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2011/0020_2Afs_110_20110420102125_prevedeno.pdf)

<sup>36</sup> Rozsudek Nejvyššího správního soudu, ze dne 23. 11. 2004, č.j. 5 Afs 14/2004-60.

Dostupný také z WWW:

[http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI\\_VYKON/2004/0014\\_5Afs\\_0400060A\\_prevedeno.pdf](http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2004/0014_5Afs_0400060A_prevedeno.pdf)

ve kterých jsou vydávána jednotlivá rozhodnutí. Daňové řízení však pokračuje, i když bylo dílčí řízení skončeno, a to po dobu, dokud lze daň stanovit nebo vybrat. Tuto část můžeme nazvat latentní částí daňového řízení.

Rozlišení daňového řízení je dáno tím, zda je třeba daň vyměřit nebo vymáhat daňový nedoplatek. Daňové řízení se skládá z dílčích řízení. Dílčím řízením se rozumí dle § 134 DR řízení nalézací a řízení platební, případně řízení o mimořádných opravných a dozorčích prostředcích proti rozhodnutím vydaným v daňovém řízení.

Řízení nalézací pak zahrnuje

- vyměřovací řízení (za účelem stanovení daně)
- doměřovací řízení (za účelem stanovení daně od poslední známe daňové povinnosti)
- řízení o řádném opravném prostředku proti rozhodnutím vydaným ve vyměřovacím nebo doměřovacím řízení.

Cílem nalézacího řízení je správné zjištění a stanovení daně. Základem by tam mělo vždy být řádné daňové tvrzení, případně dodatečné daňové tvrzení, tedy řádné nebo dodatečné daňové přiznání, hlášení nebo vyúčtování. Řádné daňové tvrzení má subjekt povinnost podat na základě zákona, případně na základě výzvy správce daně. V rámci lhůty pro podání řádného daňového tvrzení je možné nahradit již podané daňové tvrzení opravným daňovým tvrzením. Pokud nebylo řádné daňové tvrzení podáno v zákonem stanovených lhůtách vůbec, pak se i po uplynutí lhůty podává daňové tvrzení řádné. V případě, že daňový subjekt po uplynutí lhůty k podání řádného daňového tvrzení zjistí, že bylo podáno daňové tvrzení v nesprávně výši, pak je povinen podat daňové tvrzení dodatečné. Zákon pak stanoví, kdy se v nalézacím řízení stanoví daň rozhodnutím v podobě platebního výměru, dodatečného platebního výměru nebo hromadného předpisného seznamu. K prověření tvrzení a jiných skutečností, které ovlivňují daňové povinnosti daňových subjektů, provádí správce daně daňovou kontrolu.

Řízení platební (řízení při placení daně) pak zahrnuje řízení:

- o posečkání daně, příp. rozložení její úhrady do splátek
- o zajištění daně
- exekuční
- o řádném opravném prostředku proti rozhodnutím uvedeným výše

Po provedení řízení vydá správce daně rozhodnutí. Daňové řízení týkající se placení daně může skončit zejména zaplacením daně nebo jiným zánikem povinnosti zaplatit daň, dále skončí po uplynutí prekluzivní lhůty k zaplacení daně (6 let), kdy již takovou platbu správce daně nemůže přijmout ani vymáhat, nejpozději však po uplynutí dvaceti let (pokud je daň zajištěna zástavním právem, pak

nejpozději po uplynutí 30 let).

### **5.1.1 Následky nesplnění daňové povinnosti**

V případě nesplnění daňových povinností ze strany daňového subjektu následují sankce dle typu porušení daňových povinností, které jsou popsány v § 246 – 254 DŘ. Tyto sankce můžeme dělit na sankce za nesplnění nepeněžité povinnosti a sankce uplatňující se v důsledku dluhu na dani.

Sankcí za nesplnění nepeněžité povinnosti daňového subjektu může být

- pokuta za porušení mlčenlivosti – je ukládána za přestupek, kterého se dopustí fyzická osoba, která je vázána mlčenlivostí, pokud tuto povinnost stanovenou daňovým zákonem poruší, lze uložit pokutu až do výše 500.000 Kč,
- pokuta pořádková – tu může správce daně uložit tomu, kdo závažně ztěžuje správu daní tím, že při jednání vedeném správcem i po předchozím napomenutí ruší pořádek, neuposlechne pokynu úřední osoby nebo se chová urážlivě. Za



splnění podmínek v § 247 DŘ může správce daně uložit pořádkovou pokutu až do výše 500.000 Kč, a tuto pokutu lze ukládat i opakovaně,

- pokuta za nesplnění povinnosti nepeněžitě povahy – může být uložena za podmínek stanovených v § 247a DŘ,
- bloková pokuta – je ukládána ve zjednodušeném řízení o uložení pokuty, pokud pořádková pokuta nebo pokuta za nesplnění povinnosti nepeněžitě povahy nepřesahuje 5.000 Kč a ten, kterému je ukládána, uzná důvody a výši ukládané pokuty a zároveň uhradí tuto pokutu na místě,
- pokuta za opožděné tvrzení daně – daňovému subjektu vzniká povinnost zaplatit tuto pokutu, pokud měl povinnost podat daňové tvrzení nebo dodatečné daňové tvrzení a neučinil tak ve stanovené lhůtě a jeho zpoždění je delší než 5 pracovních dnů, výše pokuty a podmínky jejího uložení jsou pak specifikované v § 250 DŘ,
- další náklady řízení.

Sankce uplatňující se v důsledku dluhu na dani mohou být:

- úrok z prodlení – je sankcí za nezaplacení splatné daně nejpozději v den její splatnosti. Za každý den, kdy je subjekt v prodlení, mu běží úrok z prodlení od pátého pracovního dne následujícího po dni splatnosti až do dne zaplacení, včetně tohoto dne. Sazba úroku je odvozena od výše repo sazby ČNB platné pro první den kalendářního pololetí zvýšené o 14 procentních bodů,
- úrok z posečkání – zde je úroková sazba poloviční než u úroku z prodlení, resp. jedná se o repo sazbu ČNB zvýšená o 7 procentních bodů,
- exekuční náklady – jedná se o zejména o náklady za nařízení daňové exekuce, za výkon prodeje a hotové výdaje vzniklé při provádění exekuce. Náklady se počítají z vymáhané částky a stanoví se exekučním příkazem nebo samostatným rozhodnutím,
- penále – koncepčně nejde přímo o druh sankce, který má svůj původ v rovině platební, ale jde o delikt v rovině nalézací, jelikož vzniká obligatorně ze zákona

v důsledku doměření daně. O povinnosti uhradit penále rozhodne správce daně v rámci platebního výměru a předepíše je do evidence daní. Dle § 251 DŘ je penále splatné ke stejnému dni jako doměřená daň.

Sankce jsou příslušenstvím daně, které zpravidla následují osud daně (s výjimkou např. pokut).

Z výše uvedeného tedy můžeme vyvodit, že pokud daňový subjekt nepodá daňové tvrzení řádně a včas, vyzve ho správce daně k podání takového tvrzení a stanoví mu náhradní lhůtu. Pokud daňový subjekt výzvu splní, bude postižen pouze dle § 250 DŘ, případně úrokem z prodlení dle § 252 DŘ. Pokud ale subjekt ani poté řádné tvrzení v náhradní lhůtě nepodá, správce daně vyměří daň z moci úřední a sankcionuje daňový subjekt opět pokutou a případně úrokem z prodlení. Případně dalšími sankcemi podle nastalé konkrétní situace.

Vše výše uvedené platí, pokud pro danou situaci neexistuje úprava speciální, jelikož daňový řád je úpravou subsidiární vůči ostatním daňovým zákonům.

### **5.1.2 Opravné prostředky**

Vydané rozhodnutí správce daně může být přezkoumáno v rámci opravných a dozorčích prostředků.

Dozorčími prostředky jsou dle § 108 odst. 1 písm. c) DŘ nařízení obnovy řízení a nařízení přezkoumání rozhodnutí.

Opravné prostředky jsou pak podáními příjemců rozhodnutí, kteří se domáhají zrušení nebo změny rozhodnutí napadeného právě tímto podáním. Můžeme je dělit na řádné a mimořádné opravné prostředky.

Řádnými opravnými prostředky při správě daní jsou dle § 108 odst. 1 písm. a) DŘ odvolání (úprava v § 109 až § 116 DŘ) anebo rozklad (přiměřeně se na něj aplikují i ustanovení o odvolání). Směřují proti nepravomocnému rozhodnutí správce daně. Odvolání se podává u správce daně, který rozhodnutí vydal a jeho podání nemá odkladný účinek, pokud zákon nestanoví jinak. Odvolacím orgánem je správce daně

nejblíže nadřízený správci daně, který napadené rozhodnutí vydal. Rozklad směřuje proti rozhodnutí, který vydal ústřední správní orgán nebo úřední osoba stojící v jeho čele.

Mimořádným opravným prostředkem je dle § 108 odst. 1 písm. b) DŘ návrh na povolení obnovy řízení (úpravu nalezneme v § 117 až §120 DŘ). Návrh na povolení obnovy řízení směřuje proti pravomocnému rozhodnutí a podává se u správce daně, který rozhodoval v prvním stupni, a to pouze z důvodů stanovených zákonem ( § 117 odst.1 DŘ).

Dalšími nástroji, které sice nepatří do opravných prostředků, ale slouží k ochraně daňových subjektů před postupem správce daně, mohou být především námitka, stížnost na postup správce, oprava zřejmých omylů a nesprávností, prominutí daně, penále a jiných sankcí a stížnost jako obecný prostředek ochrany osob zúčastněných na správce daní.

## 6 Daňové povinnosti vlastníka bytu

V předchozích kapitolách jsem se věnovala především klasifikaci a analýze každé uvedené daně z pohledu nemovitých věcí jako celku. Aby bylo téma práce zcela vyčerpáno, je také vhodné přiblížit daňové aspekty vlastnictví nemovitých věcí z pohledu vlastníka, případně budoucího vlastníka bytu. S ohledem na obsáhlost dané problematiky níže uvádím jen nejběžnější situace, do kterých se jednotlivý vlastník v průběhu života dostává, a vycházím z výlučného vlastnictví bytu jedním vlastníkem, který je nepodnikající fyzickou osobou.

Předmětem vlastnického práva je tedy v tomto případě byt. Pro vymezení bytu je nezbytné pracovat s NOZ. Dle § 2236 odst. 1 NOZ pak pod pojem bytu zahrnuje „...místnost nebo soubor místností, které jsou částí domu, tvoří obytný prostor a jsou určeny a užívány k účelu bydlení.“<sup>37</sup> Vymezení bytu se již neváže na kolaudační rozhodnutí, jako tomu bylo dříve. Dále NOZ ve svém ustanovení § 1158 NOZ stanoví, že „bytové spoluvlastnictví je spoluvlastnictví nemovité věci založené vlastnictvím jednotek. Bytové spoluvlastnictví může vzniknout, pokud je součástí nemovité věci dům alespoň s dvěma byty. Co je stanoveno v tomto oddílu o bytu, platí také pro nebytový prostor, jakož i pro soubor bytů nebo nebytových prostorů.“<sup>38</sup> A dále v § 1159 NOZ je stanoveno, že „jednotka zahrnuje byt jako prostorově oddělenou část domu a podíl na společných částech nemovité věci vzájemně spojené a neoddělitelné. Jednotka je věc nemovitá.“<sup>39</sup> Z výše uvedeného vyplývá, že byt je jednotkou. Pod pojem jednotka zahrnujeme nejen byt (prostorově oddělená část domu), ale i podíl na společných částech nemovité věci. Jednotka je zde za nemovitou věc explicitně zákonem prohlášena, a tak vyhovuje definici nemovité věci dle ustanovení § 498 odst. 1 NOZ, kde nemovitými věcmi jsou „pozemky a podzemní stavby se samostatným účelovým určením, jakož i věcná práva k nim, a práva, která za nemovité věci prohlásí zákon. Stanoví-li jiný právní předpis, že určitá věc není součástí pozemku, a nelze-li takovou věc přenést z místa na místo bez porušení její podstaty, je i tato věc nemovitá.“<sup>40</sup>

<sup>37</sup> § 2236 (1) zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů

<sup>38</sup> § 1158 (1,2) zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů

<sup>39</sup> § 1159 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů

<sup>40</sup> § 498 (1) zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů

Daňové předpisy používají mj. slovní spojení, pod které se pojem bytu řadí, a to „jednotka, která zahrnuje družstevní byt nebo družstevní nebytový prostor, který je garáží, sklepem nebo komorou, a nezahrnuje jiný nebytový prostor“ nebo „jednotka, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru“.<sup>41</sup>

Takto vymezený byt je z hlediska občanskoprávního předmětem vlastnických práv a může s ním být tedy disponováno. K vlastnictví bytu se můžeme dostat převodem nebo přechodem vlastnických práv z nejrůznějších právních titulů.

Pokud tedy budeme chtít nabýt vlastnictví bytu, bude třeba z hlediska daňového myslet na daň z nabytí nemovitých věcí. Pokud budeme nabyvatelem vlastnických práv ze smlouvy kupní nebo směnné a nebudeme mít žádné relevantní ujednání o dani z nabytí nemovité věci, bude povinným k dani převodce, tedy ten, kdo nám vlastnická práva k bytu postupuje. Pokud by ovšem převodce nesplnil svoji daňovou povinnost, zasáhne placení daně i nabyvatele, který je zákonným ručitelem. Částku, kterou jako daň z nabytí nemovitých věcí zaplatil, pak bude moci vymáhat cestou občanskoprávní. Pokud nabyvatel získá vlastnické právo k bytu z jiného titulu, než je smlouva kupní a směnná, pak bude povinným k dani on. Jedná se například o nabytí vlastnického práva k bytu na základě příklepu v dražbě. V případě nabytí vlastnického práva k družstevnímu bytu nás však daň z nabytí nemovitých věcí zajímat jako nabyvatele nebude, pokud je nabyvatelem fyzická osoba, která je nájemcem tohoto družstevního bytu. Takový případ je od daně osvobozen, stejně tak jako u bytu, který je ve vlastnictví právnické osoby, a nabyvatel je nájemcem takového bytu, členem této právnické osoby nebo se podílel na plnění na pořízení domu, kde se byt nachází.

Obecně tedy lze říci, že velká část nabytí vlastnických práv k bytu probíhá právě cestou kupních smluv, a tak nabyvatelé zpravidla nenesou daňovou povinnost k dani z nabytí nemovitých věcí, pokud si tak neujednají s převodcem, a mohou tak soustředit své finanční prostředky do zaplacení kupní ceny a minimalizování případných úvěru na koupi bytu. Oproti tomu převodce mimo daně z nabytí nemovité věci bude muset nutně přemýšlet i nad daní z příjmů, pokud se na něj nebude vztahovat některé z osvobození od daně dle § 4 ZDP.

---

<sup>41</sup>Srov. např. § 4 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Vlastnické právo k bytu lze nabyt i bezúplatně v rámci darování nebo z titulu dědictví nebo odkazu. Z hlediska daňových předpisů je v tomto případě nutno myslet na daň darovací a dědickou. Tyto daně byly zrušeny a v současné době jsou daňové povinnosti z nabytí vlastnického práva děděním nebo darováním zařazeny pod daň z příjmů. V rámci daně z příjmů je pak nabytí vlastnického práva k bytu (stejně jako jiné bezúplatné příjmy) z titulu dědictví nebo odkazu generálně osvobozeno v rámci § 4a ZDP a nový vlastník tak nebude touto daní zatížen. Nabytí vlastnického práva k bytu darováním pak spadá pod ostatní příjmy v rámci § 10 ZDP. I na tento případ se může vztahovat osvobození, ale je třeba k tomu splnit podmínky daně § 10 odst. 3, písm. c). V zásadě je dle tohoto ustanovení osvobozeno nabytí vlastnického práva k bytu v případě, že mezi převodcem a nabyvatelem existuje vymezený vztah. Domnívám se, že v nejobvyklejších případech se pod toto osvobození od daně bude řadit darování bytu v rámci rodiny.

Nový vlastník bytu pak má dále stejně jako ostatní vlastníci povinnost platit daň z nemovitých věcí. Pro tuto daň je již nerozhodné, jak vlastnické právo nabyt, ale jestli vlastnické právo trvá vždy k 1. 1. daného zdaňovacího období. Při nabytí vlastnického práva v průběhu roku bude první zdaňovací období nového vlastníka rok následující. Nový vlastník má povinnost do 31. 1. roku následujícího po změně vlastnictví podat daňové přiznání. V případě běžných bytů můžeme předpokládat daň do výše 5.000 Kč, a tak bude nutno daň zaplatit do 31. 5. daného roku a pak každý další následující rok, pokud nedojde ke změně rozhodných skutečností. V takovém případě posílá finanční úřad složenky k úhradě, avšak, i kdyby se tak nestalo, je povinností vlastníka bytu si svoji daňovou povinnost a platbu daně ohlídat.

Pokud budeme uvažovat, že vlastník byt užívá, bude pravidlem, že v bytě využívá některé energie. Ke svícení a pro domácí spotřebiče bude využívat elektrickou energii, podle způsobu vytápění pak plyn nebo elektřinu (pevná paliva se už v bytech zpravidla nepoužívají). Všechny tyto energie jsou podrobeny ekologickým daním a vlastník bytu, který tyto energie využívá, bude nositelem konečného ekonomického dopadu daně, a tedy právě on ji v rámci ceny zaplatí. Stejně tak to bude v případě, že si bude chtít byt zrekonstruovat nebo jen prostě zařídit nábytkem, pak bude zpravidla v rámci ceny platit i daň z přidané hodnoty.

V případě, že byt má svého vlastníka, může se tento rozhodnout takový byt pronajmout a generovat tak z vlastnictví bytu příjem. Podmínky nájmu bytu pak blíže specifikuje NOZ. V rámci daňových předpisů jsou pak stanoveny daňové povinnosti vyplývající pronajímateli z příjmu, který mu nájem přináší. Takové příjmy pak budou v rámci daně z příjmu řazeny pod ustanovení § 9 ZDP, kde je explicitně stanoveno, že příjmy z nájmu jsou mj. příjmy z nájmu bytů.

Pokud se vlastník rozhodne byt prodat, opět bude povinen k dani z nabytí nemovitých věcí dle výše řečených ustanovení a bude poplatníkem daně z příjmů, pokud nebude od daně osvobozen. Takto se proces daňových povinností stále opakuje.

## 7 Úvahy o možných změna daňového systému

Jak můžeme vyvodit z výše uvedeného, současný systém úpravy daňových povinností vlastníků nemovitých věcí je značně roztržitý. I přes veškerou snahu zákonodárce postihnout většinu životních situací a precizovat právní úpravu, nejde, a nejspíš ani nemůže jít o systém dokonalý.

Pokud budeme uvažovat o celkovém daňovém zatížení vlastníků nemovitých věcí z hlediska objemu finančních prostředků, které tito vynakládají na jednotlivé daně, nedomnívám se, že jde o zatížení neúnosné. Problém ale vidím jednak v celkové administrativní náročnosti, jednak také v tom, že pro uplatnění daňových zákonů v životě je na běžného poplatníka - laika kladen příliš velký tlak na jeho erudovanost, resp. schopnost orientovat se v daňových zákonech. S tím samým problémem se pak na straně druhé musejí potýkat úředníci finančních úřadů, kde je nyní nutný rozsáhlý byrokratický aparát, aby byla zajištěna daňová správa. Souvisejícím problémem na straně poplatníka pak je, že právě z důvodu nepřehlednosti daňových zákonů a složité orientace v nich, vznikají některým poplatníkům výdaje, které nejsou daněmi, avšak s daněmi nutně souvisí. Jedná se zejména o náklady na účetního nebo daňového poradce a náklady související. Tyto pak zatěžují poplatníka finančně i časově.

Domnívám se, že cesta budoucího vývoje by měla směřovat směrem k úlevě poplatníkovi. Jednak ve smyslu složitosti daní, ale také ve smyslu přesunu daňové povinnosti do oblasti pro poplatníka na první pohled „neviditelných“ daní, a to daní nepřímých. Nejde o to, zda si poplatník uvědomuje, že v konečném důsledku v rámci nepřímých daní platí daň v zaplacené ceně, ale o to, že se zaplacením daně nemá žádné spojené náklady, a nemusí tak daňové povinnosti věnovat čas a prostředky.

Cestou zjednodušení systému by mohlo být zrušení daně z nemovitých věcí. Tím by odpadla administrativa finančních úřadů v rámci správy této daně. Jelikož se jedná o příjem obecních rozpočtů, je jasné, že by pro obce její zrušení mělo negativní dopad. Nicméně se domnívám, že pokud by byl precizován systém stávajících poplatků, které obec vybírá, a bylo-li by nastavení výše poplatků striktně v dikci obce (samozřejmě za dodržení zákonem stanovených maximálních limitů), mohl by tak obecní rozpočet disponovat obdobným objemem příjmů. Vliv na složení obyvatelstva v daných obcích



podle výše vybíraných poplatků by to mít nemělo, vzhledem k tomu, že by se objem daňové povinnosti poplatníků jen přesunul na poplatky. Zjednodušení systému vidím v tom, že obec má k nemovitostem na svém území blíž, zná je a je tak schopna lépe stanovit jejich hodnotu s ohledem na stáří, stav, investice do údržby. Také má přímý kontakt s poplatníky, což umožňuje lepší poplatkovou informovanost místního obyvatelstva. V souvislosti s tím by mohl být vymáhán menší objem poplatků ve vymáhacích řízeních.

Pokud se zaměříme na daň z nabytí nemovitých věcí, dostáváme se k tomu, že v konečném důsledku zákonodárce vlastně stanoví, že z příjmů, které se řádně zdaní a po zdanění si za takové příjmy poplatník koupí byt, pak ještě jednou takto, v bytě uložený, již jednou zdaněný příjem, daní znovu v případě, že byt prodává. V tomto případě nezpochybňuji legitimitu vybírané daně, jen zastávám prostý názor, že takový systém není pro poplatníka zrovna motivující. Úvahy o uložení prostředků do nemovité věci a jejich zhodnocení jsou v některých případech jistě na místě, ale v současné době je považují spíše za liché. Současný vývoj na trhu s nemovitostmi je stabilizován, nicméně byl zasažen ekonomickou krizí, kterou do budoucna nemusíme být schopni předvídat. Pokud se podíváme například do Spojených států amerických nebo Holandska, můžeme vidět, jak může skutečná ekonomická krize ovlivnit cenu nemovitostí a tím i hodnotu prostředků v nich uložených. Proto se domnívám, že daň z převodu nemovitých věcí by měla být zrušena, nebo by měla být zrušena daň z příjmů (alespoň v rozsahu příjmu z prodeje nemovité věci), ale obě tyto daně by v koexistenci fungovat neměly. Systém nicméně funguje a zatím zůstává zachován, a tedy se domnívám, že by obecně měl být poplatníkem daně striktně nabyvatel bez možnosti jakéhokoli zákonného ručení. Výše daně by se mohla skládat jako ekvivalent zajištění obchodu finančnímu úřadu. Nabyvatel by tak ujistil převodce, že je dostatečně solventní ke koupi nemovité věci, a stát by měl daň již zaplacenou. Oproti tomu by taková úprava byla pro nabyvatele méně výhodná. Nicméně by se tímto mohli vyloučit případy, kdy si nabyvatelé berou úvěry na 90 – 100 % ceny nemovitosti a v případě, že se dostanou do finančních problémů a banka jejich nemovitost nevýhodně prodá, dluží i nadále rozdíl mezi výší úvěru s úroky a částkou, za kterou byla nemovitost prodána. Taková úprava by pak

mohla přispět k finanční a úvěrové gramotnosti obyvatelstva nepřímo, jelikož by se zajistila alespoň minimální solventnost osob pořizujících si byt a nemovité věci obecně.

Jak jsem se zmiňovala výše, myslím, že daňová zátěž by měla směřovat směrem k nepřímým daním, které jsou i v současném systému mimo daně z příjmů stěžejním příjmem státního rozpočtu.

V rámci DPH se domnívám, že by sazby daně mohly směřovat opět směrem k rozvržení na sazby dvě, s tím, že jedna bude nulová a bude se vztahovat na zboží a služby naprosto nezbytné pro život. Nebo dokonce by mohla být nastavena sazba jedna a některé zboží a služby být zcela osvobozeny. To by v konečném důsledku mohlo vést ke snížení cen základních věcí na minimum a k drobnému nárůstu cen u zboží luxusního. Jelikož problém nespátřuji v množství sazeb DPH, ale právě v rozvržení výrobků a služeb pod jednotlivé sazby. Nastavení optimálního okruhu takových výrobků a služeb je pak otázkou velmi složitou a nutně by musela být předmětem odborné diskuze.

Stejně tak je otázkou zda DPH je vhodným prostředkem dosahování inkasa daní a nebylo by lepší se zaměřit především na daně spotřební a ekologické.

## 8 Závěr

V této diplomové práci jsem se snažila podat především přehled jednotlivých daní, které s vlastnictvím nemovitých věcí mohou pojít. Problematiku jako celek není možné postihnout v celé její šíři, ale snažila jsem se postihnout stěžejní prvky jednotlivých daní a blíže je analyzovat. Součástí je i pohled na uplatnění daní v procesu daňové správy a pohled na jednotlivé aspekty z pohledu vlastníka bytu.

Daně v různých formách existují na světě od nepaměti. Vždyť první formu daní můžeme najít už v dávných dobách starověku. To, že daně (ať už v jakékoli formě) mají tak dlouhou historii, ukazuje, že ve společnosti měly, mají a budou mít své místo.

Současný systém daňové soustavy není jednoduchý, ale pravděpodobně ani jednoduchý být nemůže. Je to dáno jednak snahou legislativy postihnout všechny životní situace a také trvale formovat a zlepšovat jednotlivé daňové předpisy, z čehož pak nutně vyplývají časté novelizace daňových předpisů. Daňová politika státu se musí vyrovnat se změnami v ekonomické a sociální situaci společnosti, která se neustále vyvíjí. Také musí reflektovat na související daňové předpisy na úrovni EU a na mezinárodní smlouvy.

Daně týkající se nemovitých věcí poskytují poměrně stabilní výnos, i když ne nijak zásadní pro státní rozpočet. K jednotlivým daním se vždy váže alespoň jeden zákon, který jejich problematiku upravuje komplexně. Otázkou je, zda by nepřispělo k lepší přehlednosti daňové zákony jako takové kodifikovat.

Co se týče budoucího vývoje v daňové oblasti předpokládám, že vývoj povede směrem k ještě větší harmonizaci daňových předpisů v rámci EU. Vývoj nutně směřuje k ještě většímu daňovému zatížení činností poškozujících životní prostředí a takovýto vývoj považuji za správný. Stejně tak předpokládám, že páteř daňového systému bude stále více přenášena na nepřímé daně. Nastavení daňového systému by mohlo vést k jeho zjednodušení. Inspiraci bychom mohli hledat třeba u Kanady nebo Irska. V závěru bych jen chtěla podotknout, že daňový systém ČR považuji za precizně propracovaný, poměrně zdařilý a daňové zatížení za únosné, v případě, že budou takto dosažené výnosy efektivně investovány.

Je nepochybné, že daňové právo se svými přesahy do jiných právních odvětví zásadně ovlivňuje nejen ekonomickou situaci České republiky, ale má i konkrétní dopady na život každého z nás.

## Seznam použitých zkratk

|                |  |
|----------------|--|
| <b>Listina</b> | Usnesení předsednictva ČNR o vyhlášení Listiny základních práv a svobod jakou součástí ústavního pořádku České republiky, uveřejněné pod č. 2/1993 Sb. |
| <b>ČR</b>      | Česká republika  |
| <b>EU</b>      | Evropská unie  |
| <b>NOZ</b>     | Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů   |
| <b>ZDNV</b>    | Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů.   |
| <b>ZDNNV</b>   | Zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí   |
| <b>ZDP</b>     | Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů   |
| <b>ZDPH</b>    | Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.   |
| <b>DŘ</b>      | Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů  |
| <b>ČNB</b>     | Česká národní banka  |
| <b>DPH</b>     | Daň z přidané hodnoty  |
| <b>ZOVB</b>    | Zákon č. 72/1994 Sb., o vlastnictví bytů, ve znění pozdějších předpisů   |

## Použitá literatura

### Knižní zdroje

BAKEŠ, M., KARFÍKOVÁ, M., KOTÁB, P., MARKOVÁ, H. a kol., *Finanční právo*. 6. upravené vydání. Praha: C.H.BECK, 2012. ISBN 978-80-7400-440-7.

DENYS, S. *Komunitární právní řád*. Praha: ASPI, 2005. ISBN: 80-7357-114-5.

DVOŘÁK, J., ŠVESTKA, J., ZUKLÍNOVÁ, M. a kol. *Občanské právo hmotné. Svazek 1. Díl první: Obecná část*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2013. ISBN 978-80-7478-326-5.

HUŠÁKOVÁ, Z., MATĚJKOVÁ, M., *DPH u nemovitostí*. Praha: C. H. Beck, 2013. ISBN 978-80-7400-500-8.

JÁNOŠÍKOVÁ, Petra; MRKÝVKA, Petr; TOMAŽIČ, Ivan et al. *Finanční a daňové právo*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009. ISBN 978-80-7380-155-7.

JÁNOŠÍKOVÁ, P. a kol. *Daňové právo de lege lata*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2014. ISBN 978-80-7380-503-6.

KOBÍK, J., KOHOUTKOVÁ, J. *Daňový řád s komentářem*. 2. akt. vyd. Olomouc: ANAG, 2013. ISBN 978-80-7263-769-0.

KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. Praha: ASPI, 2003. ISBN 80-902752-2-2.

MRKÝVKA, P. a kol. *Finanční právo a finanční správa*. 2. díl. Brno: MU, 2004, ISBN 80-210-3578-X

OUTLÁ, A. *Veřejnoprávní aspekty podnikání*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2012. ISBN 978-80-7380-426-8.

PELC, V. *Daň z nabytí nemovitých věcí*. Praha: Leges, 2014. ISBN 978-80-7502-012-3.

RADVAN, M. *Zdanění majetku v Evropě*. Praha: C. H. Beck, 2007 ISBN 978-80-7179-563-6.

RADVAN, M. *Zdanění nemovitostí v Evropě*. Praha: C. H. LexisNexis CZ, nakladatel řady Orac. 2007 ISBN 80-86920-00-3.

ŠPÍRKOVÁ, T. a kol. *Tendence daňového a celního práva v 21. století*. Olomouc: Iuridicum Olomoucense, o.p.s., 2011. ISBN 978-80-87382-7.

## **Právní předpisy**

Ústavní zákon č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky.

Usnesení předsednictva ČNR o vyhlášení Listiny základních práv a svobod jakou součástí ústavního pořádku České republiky, uveřejněné pod č. 2/1993 Sb.

Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů.

Zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.

Zákonné opatření senátu č. 344/2013 Sb., o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a o změně některých zákonů.

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

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

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

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

Zákon č. 256/2013 Sb., o katastru nemovitostí (katastrální zákon), ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejný rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě ČR, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon š. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 61/1977 Sb., o lesích, ve znění pozdějších předpisů.

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

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

Zákon č. 267/2014 Sb., o změně zákona o daních z příjmů a změně dalších souvisejících zákonů.

Zákon č. 360/2014 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony

Vyhláška Ministerstva financí č. 419/2013 Sb., k provedení zákonného opatření Senátu o dani z nabytí nemovitých věcí.

## **Judikatura**

Nález Ústavního soudu, sp.zn. Pl. ÚS 14/2000 ze dne 10.1.2001. Dostupný také z WWW:

<http://nalus.usoud.cz/Search/ResultDetail.aspx?id=37928&pos=15&cnt=16&typ=result>



Rozsudek Nejvyššího správního soudu, ze dne 23. 11. 2004, č.j. 5 Afs 14/2004-60.

Dostupný také z WWW:

[http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI\\_VYKON/2004/0014\\_5Afs\\_0400060A\\_prevedeno.pdf](http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2004/0014_5Afs_0400060A_prevedeno.pdf)

Rozsudek Nejvyššího správního soudu, sp.zn. 2 Afs 24/2005 ze dne 14.7.2005.

Dostupný také z WWW:

[http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI\\_VYKON/2005/0024\\_2Afs\\_0500044A\\_prevedeno.pdf](http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2005/0024_2Afs_0500044A_prevedeno.pdf)

Nález Ústavního soudu, sp.zn. Pl. ÚS 24/07, ze dne 31. 1. 2008. Dostupný také z

WWW:

<http://nalus.usoud.cz/Search/ResultDetail.aspx?id=57616&pos=1&cnt=3&typ=result>

Nález Ústavního soudu, ze dne 26. 3. 2009 sp.zn. IV. ÚS 497/09. Dostupný také

z WWW:

<http://nalus.usoud.cz/Search/ResultDetail.aspx?id=61743&pos=1&cnt=1&typ=result>

Nález Ústavního soudu, sp.zn. Pl. ÚS 29/08 ze dne 21.4.2009. Dostupný také z

WWW: [http://nalus.usoud.cz/Search/GetText.aspx?sz=Pl-29-08\\_1](http://nalus.usoud.cz/Search/GetText.aspx?sz=Pl-29-08_1)

Rozsudek Nejvyššího správního soudu, ze dne 14. 10. 2010, č.j. 5 As 1/2010-76.

Dostupný také z WWW:

[http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI\\_VYKON/2011/0020\\_2Afs\\_110\\_20110420102125\\_prevedeno.pdf](http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2011/0020_2Afs_110_20110420102125_prevedeno.pdf)

Rozsudek Nejvyššího správního soudu, č.j. 2 Afs 20/2011 – 77, ze dne 15.4.2011.

Dostupné také na WWW:

[http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI\\_VYKON/2011/0020\\_2Afs\\_110\\_20110420102125\\_prevedeno.pdf](http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2011/0020_2Afs_110_20110420102125_prevedeno.pdf)

## **Elektronické zdroje**

Senátní tisk č. 185, důvodová zpráva k zákonnému opatření senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí. Dostupná také z WWW:  
<http://www.senat.cz/xqw/webdav/pssenat/original/70005/58798>

Statistika o výběru daní. Dostupné také z WWW:  
<http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/analyzy-a-statistiky/udaje-z-vyberu-dani>

Informace o činnosti Finanční správy ČR předkládané MF pro informaci na jednání vlády - o činnosti daňové a celní správy. Dostupné také z WWW:  
<http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/regulace/dane/danova-statistika#14737>, Příloha č. 1 - Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2013 (.PDF)

IBDF, Taxes in Europe-database (TEDB/TAX REF.) Dostupný také z WWW:  
[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/taxation/gen\\_info/info\\_docs/tax\\_inventory/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/gen_info/info_docs/tax_inventory/index_en.htm)

Informace ke změnám daňových zákonů zveřejňovaná MF ČR. Dostupná také na WWW: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/regulace/dane/danova-legislativa/2014/zmeny-v-danovych-zakonech-v-roce-2015-19976#3>

## Abstrakt

Tato diplomová práce se věnuje daňovým aspektům nemovitých věcí a jejich převodů, přičemž z nemovitých věcí akcentuje vlastnictví bytů, a to především nepodnikajícími fyzickými osobami, jako nejběžnějšími vlastníky bytů. Práce je dělena do třech větších částí.

První část, v kapitole první a druhé, je věnována nutnému úvodu do obecného konceptu daňového práva, jeho základních institutů a teoretickému rozboru daně jako takové. Do této obecně teoretické části je zasazena úprava současné daňové soustavy České republiky a přehled všech daní, které do ní řadíme. Z těchto daní je pak proveden výběr těch, které mohou být daňovým aspektem vlastnictví nemovitých věcí a v jakých případech jimi mohou být, resp. jimi jsou.

Do druhé části, v kapitolách tři až pět je zasazena stěžejní část práce, která je věnována poskytnutí komplexního přehledu daní, se kterými se vlastník nemovité věci dostává do kontaktu, ať už z důvodu vlastnictví samotného nebo z důvodu jeho převodu nebo přechodu na jiný subjekt. Přičemž důraz je kladen na daně přímé, z přímých daní pak na daň z nemovitých věcí a daň z nabytí nemovitých věcí. V rámci přehledu jednotlivých daní je u každé z daní věnována pozornost současným právním předpisům, ale dochází i ke komparaci s úpravou před 1. 1. 2014 z důvodů posouzení vlivu rekodifikace soukromého práva na právo daňové. Pro přehlednou strukturu je následně u jednotlivých daní postupováno po základních prvcích daňové techniky, tedy od předmětu k subjektu po základ a sazbu daně, včetně doplnění přehledu o informace praktické, týkající se splatnosti a termínů pro podání daňových přiznání. Pro poskytnutí uceleného pohledu na daňovou problematiku z hlediska vlastnictví nemovitých věcí je následně zpracována právní úprava týkající se zakotvení a organizace daňové správy, resp. jak probíhá správa daní v České republice v současnosti a jak je postupováno v daňových řízeních, resp. jaké jsou následky nesplnění daňových povinností subjektů. Pohled na daňové řízení je doplněn o přehled možných opravných prostředků, a to jak řádných, tak mimořádných.

Třetí část pak zahrnuje v kapitole šesté použití výše uvedeného, pro potřeby vlastníka bytu, zejména jakých daňových povinností se vlastnictví bytu a jeho převody týkají. V kapitole sedm pak následují úvahy o změnách daňového systému, resp. jakých změn by daňová soustava mohla doznat, aby v celku byl systém efektivnější a daňový poplatník se v něm mohl snáze orientovat. Závěr pak shrnuje informace uvedené v předchozích kapitolách a obsahuje zamyšlení nad daňovými aspekty nemovitých věcí jako celkem.

## Summary

This thesis looks into the tax aspects of real estate and property transfers, especially focusing on the ownership of apartments by private individuals, as the most typical owners. The paper is divided into three major parts. The first part, chapter one and two, contains the necessary introduction to the general concept of tax law, its main institutes, and the theoretical analysis of the tax itself. This theoretical part also includes the overview of the current tax system in the Czech Republic, together with all applicable taxes. Among these taxes, highlighted are those that can involve the aspects of real estate ownership, stating in what cases this occurs or may occur.

The second part, chapters three through five, contains the essential part of the thesis, focusing on the complex overview of taxes that affect any real estate owner, either due to the ownership itself, or due to its transfer to another subject. Most attention is paid to direct taxes, and, among them, to the property tax and the tax on real estate acquisition. In the tax overview, the thesis focuses on the current valid legislation governing each type of tax, but also on the comparison with the legislation valid before January 1, 2014, to assess the influence of the private law recodification to the tax law. To facilitate the structure of the work, the basic tax elements are used, from the subject to the tax base and rate, including practical information, related to the due dates, and deadlines to submit the tax returns.

For the general overview of tax issues from the point of real estate ownership, the thesis then includes the description of the valid legislation aimed at the tax administration, its structure and organization; i.e. the way the tax administration is currently carried out in the Czech Republic, what are the tax procedures and what are the consequences if tax liabilities aren't met properly by the subjects. This overview of the tax administration is appended by the list of available appeal/remedial procedures, both regular and extraordinary.

The third part, chapter six, focuses on the application of the aforementioned aspects, from the viewpoint of apartment owners; especially what tax liabilities apply for the apartment ownership and its transfers. Chapter seven explores the possible changes of the tax system in order to make it more effective, so the taxpayers could be

better informed. The conclusion summarizes the information included in the previous chapters, and contemplates the tax aspects of real estate in general.

---

|  |   |
|--|---|
| <b>Název práce v češtině:</b>          | Daňové aspekty vlastnictví nemovitostí a jejich převodů se zaměřením na vlastnictví bytů  |
| <b>Klíčová slova:</b>                  | Daň, nemovitá věc, vlastnictví  |
| <b>Title of the thesis in English:</b> | Tax aspects of real estate and property transfers, focused on the ownership of apartments |
| <b>Keywords:</b>                       | Tax, real estate, ownership   |