

Univerzita Karlova v Praze
Právnická fakulta

Ivana Hlobilová

ZDAŇOVÁNÍ NEMOVITOSTÍ

Diplomová práce

Vedoucí diplomové práce: JUDr. Radim Boháč, Ph.D.

Katedra: Katedra finančního práva a finanční vědy

Datum vypracování práce (uzavření rukopisu): 18. 12. 2008

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

18. 12. 2008

Ivana Hlobilová

Na tomto místě bych ráda poděkovala JUDr. Radimovi Boháčovi, Ph.D. za odborné vedení diplomové práce a přínosné připomínky.

OBSAH

ÚVOD

1. OBECNÁ CHARAKTERISTIKA DANÍ

- 1.1. Pojem a funkce daní
- 1.2. Principy zdaňování
- 1.3. Daňová soustava České republiky a třídění daní
- 1.4. Základní prvky právní konstrukce daní

2. ZDAŇOVÁNÍ NEMOVITOSTÍ V ČESKÉ REPUBLICE

- 2.1. Pojmy
- 2.2. Zdaňování vlastnictví a převodu nemovitostí
- 2.3. Příklad

3. DAŇ Z NEMOVITOSTÍ

- 3.1. Charakteristika daně z nemovitostí
- 3.2. Právní konstrukce daně z pozemků
 - 3.2.1. Předmět daně
 - 3.2.2. Poplatníci daně
 - 3.2.3. Osvobození od daně
 - 3.2.4. Základ daně
 - 3.2.5. Sazba a výpočet daně
- 3.3. Právní konstrukce daně ze staveb
 - 3.3.1. Předmět daně
 - 3.3.2. Poplatníci daně
 - 3.3.3. Osvobození od daně
 - 3.3.4. Základ daně
 - 3.3.5. Sazba a výpočet daně
- 3.4. Správa daně z nemovitostí
- 3.5. Úvahy de lege ferenda

4. DAŇ Z PŘEVODU NEMOVITOSTÍ

- 4.1. Charakteristika daně z převodu nemovitostí
- 4.2. Právní konstrukce daně z převodu nemovitostí
 - 4.2.1. Předmět daně

4.2.2. Poplatníci daně

4.2.3. Osvobození od daně

4.2.4. Základ daně

4.2.5. Sazba a výpočet daně

4.3. Správa daně z převodu nemovitostí

4.4. Úvahy de lege ferenda

ZÁVĚR

ÚVOD

Daně jsou již od nepaměti předmětem častých diskusí a polemik týkajících se jejich spravedlnosti a efektivnosti jak v odborné tak i v laické sféře. Před více než dvě stě lety se stal známý výrok Benjamína Franklina, který tvrdil, že nic není v životě jisté, jen smrt a daně. Je to tak. Daně tady byly, jsou a budou, ať se nám to líbí nebo ne. Stát totiž musí zabezpečit zdroje na realizaci svých funkcí a právě daně tvoří nejvýznamnější příjem státního rozpočtu. Daně jsou tak neustále součástí našeho života, usměrňují naši aktivitu, regulují náš disponibilní příjem, a proto je považuji za stále aktuální téma.

Nemovitosti jsou z pohledu státu, vzhledem ke své nepřehlédnutelnosti a snadné zjistitelnosti, vděčným předmětem daně. Není lehké jim uniknout a přináší stabilní příjem do státního rozpočtu. Pohled poplatníků i mnohých odborníků je nicméně odlišný. Daně vztahující se k nemovitostem považují často za nespravedlivé a jeví se jim jako jakási sankce za vlastnění resp. investování do nemovitosti. Ve své diplomové práci se zaměřím zejména na daň z nemovitostí a daň z převodu nemovitostí, které jsou v poslední době hodně diskutovány. Pokusím se objasnit současný právní stav, zhodnotit ho a nastínit možnosti případných změn v budoucnu.

Diplomovou práci jsem rozdělila do čtyř kapitol.

V první kapitole se zabývám obecnou charakteristikou daní, tříděním daní a daňovou soustavou ČR.

V druhé kapitole se budu zpočátku věnovat pojmům, které považuji vzhledem k tématice za nezbytné vysvětlit a následně zmíním všechny daňové dopady vlastnění a prodeje nemovitostí v České republice, tj. daň z příjmu, daň z přidané hodnoty, daň z převodu nemovitostí a daň z nemovitostí. Na příkladech bych pak ráda názorně ukázala, o jaké částky se jedná. Vzhledem k omezenému rozsahu diplomové práce, se zabývám pouze zdaňováním úplatného převodu nemovitostí a záměrně opomím výklad týkající se bezúplatného převodu nemovitostí, jež je předmětem daně darovací a daně dědické, jelikož tyto daně dle mého názoru zasluhují podrobnější výklad v samostatné diplomové práci.

Třetí kapitolu věnuji podrobné analýze právní konstrukce daně z nemovitostí a úvahám de lege ferenda o této dani.

Podobně rozebírám ve čtvrté kapitole daň z převodu nemovitostí, kde se taky pokusím zhodnotit právní úpravu a uvažovat o možnosti změn v budoucnu.

1. OBECNÁ CHARAKTERISTIKA DANÍ

1.1. Pojem a funkce daní

Vznik daní je spjat se vznikem státu, se kterým se také souběžně vyvíjely, a přizpůsobovaly se jeho potřebám.

Na počátku historického vývoje daní se setkáváme jen s daněmi jednorázovými nebo s daněmi naturálního charakteru. Daň z pozemků, jako daň historicky nejstarší existovala ve dvou podobách, a to jako daň naturální (1/10 až 1/3 úrody) nebo jako výkon nucených prací.

Modernější podoba daní se rozvinula v raném středověku na britských ostrovech. Daně zde měly již peněžitou povahu a nebyly pouze nahodilé. Odtud se přenesly do všech států Evropy jako povinná platba „státu“ (králi) za ochranu života a majetku obyvatel. Historicky jsou tedy daně cenou za veřejné služby. Až ve 20. století se staly také nástrojem redistribuce a stabilizace ekonomiky.

Definici pojmu daň v legislativních normách České republiky nenalezneme. A to ani v zákoně o správě daní a poplatků. Pro vymezení pojmu daň je nutno použít jiných zdrojů, a to literatury ekonomické, právní a hlavně historické. Názory na pojem daň, na její postavení a úlohu prošli také vývojem. Po syntéze těchto názorů lze dospět k závěru, že daň je z formálněprávního hlediska povinnou, nenávratnou, zákonem určenou platbou do veřejného rozpočtu.“¹

V ekonomicko-finančním pojetí je daň definována jako „*finanční vztah mezi oprávněným a povinným daňovým subjektem upravený zákonem, který je jedním z realizačních nástrojů hospodářské a sociální politiky státu.*“²

Typickou vlastností je neekvivalentnost daní, tj. že stát neposkytuje daňovým subjektům ekvivalentní protiplnění. Tím se odlišuje od dalších druhů veřejných plateb- poplatků a cla. Výnos z daní se vrací jen ve formě opatření, které stát činí pro zvyšování blahobytu společnosti, tedy v poskytování určitého množství veřejných statků.

¹ Kubátová, K.: Daňová teorie, Praha: ASPI, a.s., 2003

² Grůň, L.: Finanční právo a jeho instituty, Linde, Praha, 2004, str. 95.

Je to platba neúčelová, což se vyznačuje tím, že ve chvíli kdy daň platíme, nevíme ještě, jak budou tyto prostředky využity. Konkrétní daň v určité výši nemá financovat konkrétní vládní projekt.

Daně představují důležitý nástroj řízení hospodářství státu. Jejich funkce úzce souvisí s funkcemi státu, které se promítají do oblasti veřejných financí.

Za základní funkci daní, je považována funkce fiskální, která je i historicky nejstarší. Daně jsou hlavními příjmy veřejných rozpočtů a významnými prostředky na financování fiskální politiky státu. Je obsažena ve všech třech následujících funkcích.

Jednou z nejstarších funkcí státu je funkce alokační. V minulosti se jednalo o zabezpečení mocenských struktur státu z hlediska jejich financování. V současnosti souvisí s procesem zabezpečování tzv. veřejných statků. Tato funkce se uplatňuje v případech, kdy tržní mechanismus na některých specifických trzích selhává. Tehdy mohou daně tento stav korigovat a zabezpečit umístění finančních prostředků tam, kde by se jich při tržní alokaci nedostávalo. Stát může do určitých oblastí alokovat finanční prostředky i nepřímo, prostřednictvím daňových úlev.

Prostřednictvím daní a transferových plateb stát ovlivňuje distribuci důchodů. Redistribuční funkce daní vychází z toho, že rozdělení důchodů na základě tržních mechanismů může být neakceptovatelné. Zmírňovat rozdíly v důchodech jednotlivých subjektů umožňuje především progresivní zdanění, kdy se daně ve větší míře vybírají od bohatších a prostřednictvím transferů tak může stát zvyšovat příjmy chudším. Daně tak zajišťují solidaritu členů společnosti.

Stabilizační funkce daní se začala uplatňovat v souvislosti s hospodářskou krizí začátkem třicátých let dvacátého století. Někdy je nazývána jako funkce ekonomická. Umožňuje přispívat ke zmírňování cyklických výkyvů v ekonomice. Promítá se v zajišťování základních cílů hospodářské politiky státu- vysoká zaměstnanost, cenová stabilita apod.

1.2. Principy zdaňování

*„Optimální daňová soustava by měla být koncipována na určitých všeobecně uznávaných principech, aby byla dodržena rovnováha ekonomického růstu a sociálních aspektů.“*³

Požadavky na dobrý daňový systém byly formulovány již ve starověku a středověku filozofy a učenci, jako byl Aristoteles nebo Tomáš Akvinský. Z novějšího období je to např. Adam Smith, který rozpracoval ucelenou soustavu čtyř daňových principů- tzv. kánonů. Tyto kánony se staly pro jeho následovníky základem pro vymezení principů zdaňování.

Principy zdaňování představují určité zásady formování a uplatňování daňového systému, které směřují ke splnění základních cílů zdanění. Zpravidla se uvádějí čtyři základní principy:

- Spravedlnost, která je důležitým požadavkem dobrého daňového systému a má dvě podoby:
 - a) Spravedlnost dle principu užitku- poplatník platí takový příspěvek do veřejných financí, který odpovídá užitku získanému ze spotřeby veřejných statků.
 - b) Respektování schopnosti poplatníka platit daň podle výše jeho majetku resp. důchodu. Spravedlnost horizontální nastává v případě, že dva poplatníci, kteří mají stejný příjem, zaplatí stejný obnos na daních. Spravedlnost vertikální je definována tak, že každý poplatník odevzdává státu obnos úměrný své ekonomické aktivitě. Aby byla daň „spravedlivá“, musí platit oba prvky současně.
- Určitost zdanění je požadavek na přesné stanovení daně, způsobu jejího placení a lhůt pro placení daně. Dobře vytvořené daňové zákony snižují riziko jejich legálního obcházení a nejasností vyplývajících z výkladu zákona.
- Pohodlnost placení znamená, že daň by měla být vybírána tehdy a takovým způsobem, který nejlépe vyhovuje poplatníkovi daně.
- Princip efektivnosti (úspornosti) zdanění požaduje,
 - a) aby daně nezpůsobovaly nadměrné daňové břemeno a neovlivňovaly tak rozhodování daňových poplatníků a ekonomických subjektů ohledně alokace svých finančních prostředků, resp. kapitálu,
 - b) minimalizaci nákladů na výběr a správu daní.

³ Slezská univerzita v Opavě, Sborník referátů z mezinárodní vědecké konference "Účetnictví a daně ve třetím tisíciletí", s. 14.

1.3. Daňová soustava České republiky a třídění daní

„Daňová soustava představuje souhrn daní vybíraných v určitém státě v určitém čase.“⁴
Z právního hlediska je to teda souhrn platných právních předpisů upravujících jednotlivé daně.

Daňová soustava České republiky vychází z dnes již zrušeného zákona č. 212/1992 Sb., o soustavě daní.

Podle tohoto zákona má soustava daní České republiky následující strukturu:

PŘÍMÉ DANĚ:

1. důchodové

- daně z příjmů:

a) daň z příjmu fyzických osob

b) daň z příjmu právnických osob

2. majetkové

- daň z nemovitostí

- daň silniční

- daň dědická

- daň darovací

- daň z převodu nemovitostí

NEPŘÍMÉ DANĚ:

1. daň z přidané hodnoty

2. daně spotřební:

a) daň z minerálních olejů

b) daň z lihu

c) daň z piva

d) daň z vína a meziproductů

e) daň z tabákových výrobků

⁴ Grůň, L., Finanční právo a jeho instituty, Linde, Praha, 2004, str. 115.

f) daně na ochranu životního prostředí

Jednotlivé daně jsou upraveny zákony, čímž je naplněn požadavek Listiny stanovující, že daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona.⁵

Přímé daně jsou upraveny zvláštními zákony,⁶ které nabyly účinnosti 1. ledna 1993 a ve znění pozdějších novel platí dodnes.

Legislativní úprava daní nepřímých je obsažena v zákoně č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, který zrušil zákon o soustavě daní a poplatků a v zákoně č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

Tzv. ekologické daně byly do soustavy ČR zavedené zákonem č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, s účinností od 1. ledna 2008. V částech čtyřicáté páté až čtyřicáté sedmé upravuje tento zákon daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z pevných paliv a daň z elektřiny. Tyto daně mají podobu selektivních spotřebních daní a jsou uvaleny na komodity, jejichž spotřeba je spojena s produkcí látek, které znečišťují životní prostředí.

Nedílnou součástí našeho daňového systému je i zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, který legalizuje orgány odpovědné za výběr daní a stanovuje podmínky, za kterých mohou tyto orgány daně spravovat.⁷

Daně lze členit dle různých kritérií. Při základní klasifikaci vychází daňová soustava, jak z výše uvedeného plyne, z členění na daně přímé a nepřímé.

Daně přímé postihují příjem při jeho vzniku. Podle předmětu se rozlišují na daně důchodové a daně majetkové. Majetkové daně lze dále členit na daně postihující majetek v klidu a daně převodní.

Nepřímé daně souvisí s příjmem při jeho realizaci, spotřebě. Hradí je výrobce nebo prodejce, který však může prostřednictvím ceny přenést daňové břemeno na jiný subjekt (konečného spotřebitele). Plátcem je tedy jiná osoba, než ta, která daň skutečně nese, na kterou daň ekonomicky dopadá.⁸

⁵ Článek 11 odst. 5 zákona č. 2/1993 Sb., Listina základních práv a svobod.

⁶ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční ve znění pozdějších předpisů.

⁷ Vybíhal, V.: Zdanění majetku, Grada Publishing, 1997.

⁸ Bakeš, M. a spol.: Finanční právo, 4. aktualizované vydání, Praha: C. H. Beck, 2006.

1.4. Základní prvky právní konstrukce daní

Daň jako právní kategorie je tvořena z několika konstrukčních prvků, které jsou vyjádřeny v příslušném zákoně upravujícím konkrétní daň.

„Právní zakotvení těchto obsahových prvků je předpokladem vzniku, trvání i zániku daňověprávního vztahu. Tyto obsahové prvky lze proto současně označit i jako základní náležitosti daňověprávního vztahu.“⁹

K základním prvkům daně patří:

1. subjekt daně
2. předmět daně
3. základ daně
4. sazba daně
5. splatnost daně

Subjektem daně je osoba (fyzická nebo právnická), která je podle zákona povinna daň platit. Podle zákona o správě daní a poplatků se daňovým subjektem rozumí poplatník, plátce daně a nástupce fyzické či právnické osoby, která je jako subjekt vymezena zákonem. Poplatníkem je ve smyslu tohoto zákona osoba, jejíž příjmy, majetek nebo úkony jsou přímo podrobeny dani. Plátcem je osoba, která pod vlastní majetkovou odpovědností odvádí správci daně daň vybranou od poplatníků nebo sraženou poplatníkům.¹⁰

Předmětem daně je hospodářská skutečnost, se kterou zákon spojuje daňovou povinnost (např. příjem, výnos z majetku, majetek, spotřeba)

Základ daně je kvantitativním parametrem pro určení výše daňové povinnosti. Může být stanoven v peněžních jednotkách (daně valorické nebo v nepeněžních jednotkách (daně specifické).

Sazba daně je číselné měřítko, pomocí něhož se z daňového základu vypočítává výše konkrétní daně. Může být pevná nebo poměrná. Pevná sazba daně je stanovená pevnou částkou bez ohledu na hodnotové vyjádření daňového základu. Poměrná sazba daně je závislá na daňovém základu a vyjadřuje určitý podíl na tomto základu.

Splatností daně je okamžik, se kterým právní předpis spojuje provedení platební povinnosti.

⁹ Grůň, L., Finanční právo a jeho instituty, Linde, Praha, 2004, str. 139.

¹⁰ § 6 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků.

2. ZDAŇOVÁNÍ NEMOVITOSTÍ V ČESKÉ REPUBLICE

2.1. Pojmy

Nemovitost

Pojem nemovitost je definován v občanském zákoníku. „*Nemovitostmi jsou pozemky a stavby spojené se zemí pevným základem.*“¹¹ Z uvedeného vyplývá, že pozemky jsou vždy nemovitostmi bez ohledu na jejich určení a výměru, zatímco stavby jsou nemovitostmi, jen když jsou spojeny se zemí pevným základem.

V rozsahu působnosti zákona o vlastnictví bytů se za samostatné nemovitosti považují i byty a nebytové prostory, jsou-li předmětem vlastnictví.

Bytem zákon rozumí místnost nebo soubor místností, které jsou podle rozhodnutí stavebního úřadu určeny k bydlení, nebytovým prostorem pak místnost nebo soubor místností, které jsou podle rozhodnutí stavebního úřadu určeny k jiným účelům než bydlení.¹² Záleží zde na právním stavu, založeném kolaudačním rozhodnutím stavebního úřadu, nikoli na stavu faktickém.¹³ Takto vymezený pojem bytu a nebytového prostoru ale nemůžeme považovat za věc ve smyslu občanského zákoníku. Je jen součástí stavby resp. budovy, která je věcí nemovitou. Aby byt nebo nebytový prostor mohl být samostatným předmětem právních vztahů ve smyslu § 118 odst. 2 občanského zákoníku, musí být prohlášen vlastníkem budovy za tzv. jednotku. Toto prohlášení musí mít písemnou formu a musí být o něm učiněn zápis vkladem do katastru nemovitostí. Pod pojmem jednotka se rozumí účelová legislativní zkratka pro byt nebo nebytový prostor vymezený jako prostorově určená část domu.¹⁴ Jednotka není přímo prohlášena za nemovitost, ale zákon stanoví, že právní vztahy k ní se řídí ustanoveními příslušných právních předpisů týkajících se nemovitostí.

Toto vymezení je důležité i z hlediska předmětu daně z nemovitostí. Předmětem zdanění bytů je také spoluvlastnický podíl na společných částech domu (části domu určené pro společné užívání, příslušenství domu a společná zařízení domu).

Pozemek

¹¹ § 119 zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

¹² § 2 zákona č. 72/1994 Sb., o vlastnictví bytů, ve znění pozdějších předpisů.

¹³ Rozsudek Nejvyššího soudu České republiky ze dne 29.1.2002, sp. zn. 26 Cdo 241/2000.

¹⁴ Dvořák T.: Vlastnictví bytů a nebytových prostor, Praha: Aspi, a.s., 2007.

Pojem pozemek je definován v katastrálním zákonu jako část zemského povrchu oddělená od sousedních hranicí územní správní jednotky nebo hranicí katastrálního území, hranicí vlastnickou, hranicí držby, hranicí druhů pozemků, popř. rozhraním způsobu využití pozemků. Katastrální zákon člení pozemky podle druhu na ornou půdu, chmelnice, vinice, zahrady, ovocné sady, louky, pastviny (zemědělské pozemky) a lesní pozemky.¹⁵ Toto členění převzal i zákon o dani z nemovitostí.

Stavba

„Stavbou se rozumí veškerá stavební díla, která vznikají stavební nebo montážní technologií, bez zřetele na jejich stavebnětechnické provedení, použité stavební výrobky, materiály a konstrukce, na účel využití a dobu trvání.“¹⁶

V občanskoprávním smyslu je stavba věcí, tedy samostatným předmětem občanskoprávních vztahů. V pojetí stavebního zákona ale nemusí být stavba samostatnou věcí (může být součástí pozemku, případně jiné stavby). Jelikož daňové předpisy používají pojem stavba jak ve smyslu občanskoprávním, tak ve smyslu stavebního zákona, je vždy nutné v konkrétním případě dovodit, který pojem měl zákonodárce na mysli.

Pro daňové účely je důležitý den vzniku nemovitosti jako stavby spojené se zemí pevným základem. *„Podle právní teorie, podle praxe soudů i podle katastrálního zákona vzniká stavba v občanskoprávním pojetí již ve stadiu rozestavěnosti, pokud tato rozestavěnost dosáhla takového stupně, že z ní lze usuzovat na podobu a rozsah objektu po jeho dokončení.“¹⁷* Není zde podmínka zápisu rozestavěné nemovitosti do katastru nemovitostí.

2.2. Zdaňování vlastnictví a převodu nemovitostí

Nabývat vlastnictví k věcem, tedy i nemovitostem lze dle občanského zákoníku na základě kupní, darovací nebo jiné smlouvy, děděním, rozhodnutím státního orgánu nebo na základě jiných skutečností stanovených zákonem (v případě nemovitostí např. výstavbou).¹⁸ Pro daňové účely je důležité, zda k nabytí vlastnictví došlo úplatně (koupě, směna) nebo

¹⁵ § 2 odst. 3, § 27 zákona č. 344/1992 Sb., o katastru nemovitostí České republiky, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁶ Prudký, P., Lošťák, M.: Hmotný a nehmotný majetek v praxi, 10. aktualizované vydání, ANAG, 2008.

¹⁷ Skála, M.: Daňové povinnosti vlastníků nemovitostí, Sagit, 1999.

¹⁸ § 132 zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

bezúplatně (darování, dědění).

V následujícím výkladu se budu věnovat zdaňování úplatného převodu vlastnického práva k nemovitostem, jakož i zdaňování samotného vlastnictví nemovitostí v České republice.

Převodem vlastnického práva se rozumí nabývání nemovitostí ze smlouvy. Nejedná se jen o smlouvu kupní. *"Každá smlouva, která směřuje k převodu vlastnického práva, je smlouvou o převodu nemovitostí, tedy takovou smlouvou je i dohoda o zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví, směnná smlouva apod."*¹⁹

Vlastnění a převod nemovitostí se v daňové soustavě ČR odráží, jak v oblasti daní přímých (daň z příjmu, daň z převodu nemovitosti, daň z nemovitostí), tak v oblasti daní nepřímých (daň z přidané hodnoty).

Daň z příjmu

Daň z příjmu je přímá daň důchodového typu upravena zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen DPřij.).

Podléhají jí všechny příjmy (kromě příjmů které nejsou předmětem daně nebo jsou od daně osvobozené). Jde tedy i o příjmy získané převodem nemovitostí.

Podle subjektu zákon rozlišuje daň z příjmu fyzických osob a daň z příjmu právnických osob. Ve své diplomové práci se nebudu zabývat příjmy z převodu nemovitostí právnických osob, neboť se jejich zdanění neodlišuje od zdanění jiných příjmů právnických osob

Při dani z příjmu fyzických osob je třeba rozlišovat, zda nemovitost je či není zahrnuta v obchodním majetku poplatníka. Je-li v něm zahrnuta, jsou příjmy, které plynou z jejího zcizení součástí základu daně z příjmu fyzických osob dle § 7 DPřij, jako příjmy z podnikání a jiné samostatně výdělečné činnosti. Jako příjmy ostatní (§ 10 odst. 1 písm. b DPřij), budou předmětem daně z příjmu fyzických osob příjmy získané převodem nemovitostí v případě, že nejsou zahrnuty v obchodním majetku poplatníka.

Od této daně jsou osvobozeny:

- příjmy z prodeje rodinného domu, bytu, včetně podílů na společných částech domu, nebo spoluvlastnického podílu, včetně souvisejícího pozemku, pokud v něm prodávající měl trvalé bydliště nejméně po dobu dvou let bezprostředně před prodejem, nebo po dobu

¹⁹ Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 21.8.2002, sp. zn. 28 Ca 251/2000.

kratší dvou let, použije-li získané prostředky na uspokojení bytové potřeby (nevztahuje se na prodej domu nebo bytu, pokud je zahrnut v obchodním majetku)

- příjmy z prodeje ostatních nemovitostí, přesáhne-li doba mezi nabytím a prodejem dobu pěti let.²⁰

Poplatníkem daně z příjmu fyzických osob při převodu nemovitosti je fyzická osoba-převodce (prodávající), který je povinen zahrnout příjem z prodeje do ročního daňového přiznání k dani z příjmu. Daň se kromě daňových rezidentů²¹ vztahuje i na poplatníky, kteří sice nemají daňový domicil v ČR, ale mají příjmy, jejichž zdroj je na území ČR. V tomto případě je třeba vycházet z toho, zda Česká republika uzavřela s daným státem smlouvu o zamezení dvojího zdanění. Je-li taková smlouva platná a účinná, řídí se tento vztah jejími ustanoveními.²²

Základem daně je částka, o kterou příjmy plynoucí poplatníkovi ve zdaňovacím období přesahují výdaje prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení.²³ Dílčím základem daně u ostatních příjmů, je příjem snížený o výdaje prokazatelně vynaložené na jeho dosažení. Výdajem je zde cena, za kterou poplatník nemovitost nabyt, jakož i částky prokazatelně vynaložené na technické zhodnocení, opravu a údržbu věci, včetně dalších výdajů souvisejících s uskutečněním prodeje s výjimkou výdajů na osobní potřeby poplatníka. (Půjde zejména o znalecké posudky, platby notáři, zaplacenou daň z převodu nemovitostí apod.)²⁴

Pro zdaňovací období 2008 činí daň ze základu daně sníženého o nezdánitelnou část základu daně a o odčitatelné položky od základu daně zaokrouhleného na celá sta Kč dolů 15% (v zákoně je již upraveno, že od roku 2009 bude činit 12,5%).²⁵²⁶

Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty (dále jen DPH) reprezentuje v daňové soustavě ČR společně se

²⁰ § 4 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

²¹ Fyzické osoby, které mají na území České republiky bydliště nebo se zde obvykle zdržují (alespoň 183 dní v příslušném kalendářním roce).

²² Bučková A., Oehm P.: Nemovitosti, byty a nebytové prostory, jejich právní a daňový režim, C. H. Beck, Praha, 2002.

²³ § 5 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

²⁴ § 10 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

²⁵ § 16 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

²⁶ Poslanecká sněmovna dne 10. 12. 2008 v závěrečném čtení schválila návrh, aby daň z příjmů fyzických osob od příštího roku zůstala ve výši 15 %. Novela nyní zamíří do Senátu, a pokud ji schválí, dostane ji k podpisu prezident.

spotřebními daněmi kategorií nepřímých daní. Je upravena zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Oblast DPH je v rámci Evropské unie výrazně harmonizována. V současné době je základním předpisem pro oblast DPH Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006, která platí od 1. ledna 2007 a nahradila zejména Směrnicí 77/388/EHS (tzv. Šestá směrnice). Daňová povinnost se vztahuje na všechny aktivity (s výjimkou osvobození), které se stávají předmětem podnikatelské činnosti bez ohledu na formu podnikání. Je vybírána na každém stupni ekonomického řetězce.

Převod nemovitostí je předmětem daně z přidané hodnoty v případě, že jde o úplatný převod osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti, s místem plnění v tuzemsku.²⁷ Osobou povinnou k dani je zde fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomickou činnost- plátce.

Pro účely zákona o DPH se převodem nemovitosti do 1. 1. 2009 rozumí převod nemovitosti, která se zapisuje do katastru nemovitostí, a při němž dochází ke změně vlastnického práva nebo příslušnosti k hospodaření. Které nemovitosti jsou předmětem evidence v katastru nemovitostí, upravuje § 2 zákona č. 344/1992 Sb., o katastru nemovitostí. Převod nemovitosti, která se nezapisuje do katastru nemovitostí, se považuje za dodání zboží.

Od 1. 1. 2009 se na základě novely provedené zákonem č. 302/2008 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, za standardní převod nemovitostí považuje každý převod, při kterém dochází ke změně vlastnického práva nebo příslušnosti k hospodaření. Vztahuje se tedy i na převod nemovitostí, které se nezapisují do katastru nemovitostí (např. inženýrské sítě, vodní díla apod.). Převod takových staveb přestává být považován za dodání zboží.

Základem daně je peněžní částka, kterou plátce za převod obdržel nebo má obdržet, snížena o DPH.

Osoba povinná k dani je od uplatňování daně osvobozena, pokud její obrat nepřesáhne za nejbližších 12 předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců částku 1 000 000 Kč.²⁸ Převod staveb, bytů a nebytových prostor je od DPH osvobozený v případě, že k převodu dojde po uplynutí tří let od nabytí nemovitosti anebo od kolaudace.²⁹ Není-li splněna uvedená podmínka, tak pro převod bytového domu, rodinného domu anebo bytu, s výjimkou tzv. staveb pro sociální bydlení, se uplatní základní sazba DPH, tedy 19%. Co se rozumí stavbami

²⁷ § 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

²⁸ § 6 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

²⁹ § 56 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

pro sociální bydlení, definuje zákon v § 48a. Při převodu těchto staveb se užije snížená sazba DPH, tj. 9%.

Převod pozemků je od daně osvobozen, s výjimkou stavebních pozemků, což jsou nezastavěné pozemky, na kterých může být podle stavebního povolení provedena stavba spojená se zemí pevným základem.³⁰

Plátce daně je povinen účtovat DPH všem svým zákazníkům (daň na výstupu) a vybranou daň odvést do státního rozpočtu. Je přitom oprávněn tento odvod snížit o výši daně zaplacené při nákupu od svých dodavatelů (daň na vstupu). Nárok na odpočet daně ale nemohou uplatňovat osoby, které nejsou plátcí daně. Proto tuto daň v konečném důsledku zaplatí zákazník (např. kdo si koupí byt od developerské společnosti).

Daň z převodu nemovitostí

Převod nemovitostí je v České republice zdaněn i daní z převodu nemovitostí, která je upravena zákonem č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. Tato daň se dotýká všech, kteří prodávají nemovitost, bez ohledu na to, zda se jedná o fyzickou osobu nebo společnost, zda jde o plátce DPH nebo ne, zda nemovitost je zapsaná v katastru nemovitostí nebo v katastru nemovitostí zapsaná není.

Poplatníkem je prodávající a její výše činí 3% z ceny zjištěné podle zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku, tj. cena stanovená na základě znaleckého posudku nebo z ceny sjednané dohodou mezi prodávajícím a kupujícím v kupní smlouvě. Konkrétně se pro výpočet daně z převodu vychází z té ceny, která je vyšší.

Podrobněji se budu této dani věnovat v samostatné kapitole.

Daň z nemovitostí

Nabytím nemovitosti vznikne novému vlastníku povinnost platit pravidelně (ročně) daň z nemovitosti. Tvoří ji dvě dílčí daně- daň z pozemků a daň ze staveb. Problematiku daně z nemovitostí upravuje zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí.

Tuto daň, stejně jako daň z převodu nemovitosti, podrobím hlubší analýze v samostatné kapitole.

³⁰ § 56 odst. 3 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

2.3. Příklad

Na následujícím příkladu bych ráda demonstrovala, jakou částku může být občan povinen (pokud nesplní podmínky osvobození) zaplatit na daních při převodu nemovitosti.

Majitel prodal v březnu 2008 byt v Praze o rozloze 62 m² za 3 000 000 Kč. Cena zjištěná na základě znaleckého posudku byla nižší. Tento byt koupil v roce 2006 za 2 500 000 Kč. Provedl na něm opravy za 100 000 Kč a zaplatil realitní kanceláři 60 000 Kč za zprostředkování prodeje. Bydliště měl v bytě 1 rok před prodejem.

Daň z převodu nemovitosti

Prodávající zaplatí daň z převodu nemovitosti ve výši 3% z částky 3 000 000 Kč tj. 90 000 Kč.

Daň z příjmu

- a) Prodávající nepoužije získané prostředky na uspokojení bytové potřeby, a teda nesplní žádnou podmínku pro osvobození od daně:

Prokazatelně vynaložené výdaje: 2 500 000 + 100 000 + 60 000 + 90 000 (daň z převodu nemovitosti)

Dílčí základ daně podle § 10 DPřij. je 250 000 Kč.

K prodeji došlo v průběhu roku 2008, tedy v době, kdy platí již jednotná sazba daně z příjmu ve výši 15 % a budeme-li abstrahovat od nezdanitelných částí daně a od slev na dani, uhradí prodávající z příjmu z prodeje nemovitosti daň ve výši 37 500 Kč.

- b) Pokud použije celou kupní cenu na koupi nového bydlení, bude od daně osvobozen.
c) V případě, že investice na koupi a opravy nového bydlení nedosáhne částky, kterou získal z prodeje, pak tento rozdíl bude příjmem, který zdaní.

DPH

Jestliže majitel prodával byt v rámci uskutečňování ekonomické činnosti a jeho obrat byl za posledních 12 měsíců vyšší než 1 000 000 Kč, vzniká mu další daňová povinnost- DPH.

Bytem pro sociální bydlení se dle zákona o DPH rozumí byt o podlahové ploše do 120 m².

Proto se zde uplatní snížená sazba daně- 9%.

§ 37 odst. 2 zákona o DPH stanovuje podrobný postup pro výpočet daně z částky, kterou plátce obdržel včetně daně.

$$3\,000\,000 \times (9/109) = \underline{\underline{247\,706,50\text{ Kč}}}$$

3. DAŇ Z NEMOVITOSTÍ

3.1. Charakteristika daně z nemovitostí

Daň z nemovitostí představuje hlavní daň majetkového typu, u níž se daňová povinnost váže k vlastnictví nemovitého majetku. Tvoří ji daň z nemovitostí a daň ze staveb. Toto dělení je odůvodněno jednak tím, že poplatník daně z pozemků nemusí být vždy totožný s poplatníkem daně ze staveb a jednak odlišnostmi ve způsobu jejich stanovení.³¹

Právní úprava daně z nemovitostí vychází ze zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších novel a na něj navazující vyhlášky ministerstva financí č. 12/1993, kterou se provádějí některé ustanovení zákona ČNR č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí. Tato vyhláška vymezuje pozemky a stavby osvobozené od daně v případech, kdy se jedná o kulturní památky a stavby ke zlepšení životního prostředí. Pro zdaňování zemědělských pozemků, má dále význam vyhláška ze dne 18. listopadu 2008 č. 412/2008 Sb., o stanovení seznamu katastrálních území s přiřazenými základními průměrnými cenami zemědělských pozemků, která nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2009.

Právo Evropské unie neukládá svým členským státům harmonizaci ve zdanění nemovitostí. *"Hlavním důvodem je nemobilnost předmětu daně a tedy velmi omezená možnost daňové konkurence, která by se mohla projevit pouze u nových staveb a ve velmi dlouhodobém horizontu."*³² Uplatňování daní z nemovitostí je proto v státech EU nadále rozmanité. I přes to ale najdeme řadu podobných prvků. Jedním z nich je i to, že se daně z nemovitostí většinou ukládají na úrovni obcí a výnosy plynou do rozpočtů obcí a regionů. Zejména v tom spočívá v současné době význam daně z nemovitostí. Přispívá tak k finanční nezávislosti obcí a tedy k fiskální decentralizaci.

Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, účinný od 1.1.2008 posílil pravomoc obcí v oblasti daně z nemovitostí. Touto novelou se do zákona o dani z nemovitostí zavádí zmocnění pro obce, stanovit obecní vyhláškou osvobození od daně u pozemků, které nezatěžují obecní infrastrukturu, a to orné půdy, chmelnic, vinic, ovocných sadů a trvalých travních porostů. Současně zákon zavádí místní koeficient. Obec má tak možnost zvýšením

³¹ Bakeš, M. a kol.: Finanční právo, 4. aktualizované vydání, Praha: C. H. Beck, 2006.

³² Kubátová, K., Vybíhal, V. a kol., Optimalizace daňového systému ČR, EUROLEX BOHEMIA s.r.o., Praha 2004, s. 141.

koeficientů získávat příjmy do svých rozpočtů v souladu s místními podmínkami, nebo částečně tak kompenzovat výpadek příjmů pro obec, v případě, že se rozhodla pro osvobození jednotlivých druhů zemědělských pozemků. Uplatnění těchto novinek je však podmíněno vydáním obecně závazných vyhlášek, které, dle novelizovaného ustanovení § 16a zákona o dani z nemovitostí, vydají obce v průběhu roku 2008 s účinností nejpozději od 1.1.2009. Protože zpětná účinnost těchto obecně závazných vyhlášek je vyloučena a rozhodným datem pro stanovení daně na rok 2008 je 1. leden 2008, uplatní se nové osvobození od daně z pozemků či místní koeficienty až ve zdaňovacím období roku 2009.³³ Současně novela zrušila snížení základní sazby daně z pozemků u stavebních pozemků a daně ze staveb v obcích do 1000 obyvatel. Dle mého názoru se však ani po těchto změnách efektivita správy a výběru daně z nemovitostí příliš nezvýší. Může dojít i k prohloubení daňové nespravedlivosti. Daň ze staveb obytných domů a bytů může činit od 1 Kč/m² (obec do 1000 obyvatelů bez využití místního koeficientu) do 25 Kč/ m² (při použití zvýšeného koeficientu 5,0 a místního koeficientu 5 v Praze). Stát sice umožnil ulevit zemědělcům, ale za cenu velmi pravděpodobného zvýšení daňové zátěže ostatních poplatníků podle nejasných pravidel.

3.2. Právní konstrukce daně z pozemků

3.2.1. Předmět daně

Dani z pozemků podléhají pozemky, které se nacházejí na území České republiky a jsou vedeny v katastru nemovitostí.³⁴ Takto definovaný předmět ale zákon následně zužuje o:

- a) v rozsahu půdorysu stavby pozemky zastavěné stavbami (i v případě, že stavby nejsou předmětem daně ze staveb),
- b) lesní pozemky, na nichž se nacházejí lesy ochranné a lesy zvláštního určení,
- c) vodní plochy s výjimkou rybníků sloužících k intenzivnímu chovu ryb,
- d) pozemky určené pro obranu státu.

Zákon rozlišuje pozemky na ornou půdu, chmelnice vinice, zahrady, ovocné sady, trvalé travní porosty (zemědělské pozemky), hospodářské lesy, intenzifikační rybníky, zastavěné

³³ Klestil, J.: Daně a právo v praxi, Daň z nemovitostí v roce 2008, LC699.

³⁴ §2 odst. 1 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí ve znění pozdějších předpisů.

plochy a nádvoří, stavební pozemky dosud nezastavěné a ostatní plochy (nezemědělské pozemky). Toto rozdělení je nezbytné pro správné stanovení základu a sazby daně. Stavební pozemky nejsou v katastru nemovitostí vedeny jako zvláštní druh pozemků. Zákon o dani z nemovitostí v § 6 odst. 3 stavební pozemek definuje jako nezastavěný pozemek určený k zastavění stavbou, která byla ohlášena nebo na kterou bylo vydáno stavební povolení nebo bude prováděna na základě certifikátu autorizovaného inspektora anebo na základě veřejnoprávní smlouvy a která se po dokončení stane předmětem daně ze staveb. Rozhodná je přitom výměra pozemku v m² odpovídající půdorysu nadzemní části stavby, na níž bylo vydáno stavební povolení. Toto znění je výsledkem dvou novel (zákon č. 576/2003 Sb. a zákon č. 237/2004 Sb.), které odstranily nejasnosti vznikající z původního znění.³⁵

3.2.2. Poplatníci daně

Osobou ze zákona povinnou platit daň je v zásadě vlastník pozemku (fyzická nebo právnická osoba). „*Pro zjednodušení je možné konstatovat, že vlastník pozemku je poplatníkem u pozemků, jejichž hranice jsou jednoznačné, tzn. vyznačené v současnosti platných katastrálních mapách a nesporně vymezené v terénu.*“³⁶

U pozemků ve vlastnictví České republiky je poplatníkem organizační složka státu nebo státní organizace, kterým přísluší hospodařit s majetkem státu, popřípadě právnická osoba, která má právo trvalého užívání nebo které se právo trvalého užívání změnilo na výpůjčku.

V některých specifických případech, je poplatníkem daně nájemce pozemku, nebo jeho skutečný uživatel. Jde o případy pronajatých pozemků, evidovaných v katastru nemovitostí zjednodušeným způsobem (na listu vlastnictví je takový pozemek veden bez označení druhu a způsobu využití), nebo spravovaných Pozemkovým fondem české republiky, Správou státních hmotných rezerv, popřípadě převedených na Ministerstvo financí rozhodnutím o privatizaci.³⁷ Uživatel pozemku se stává poplatníkem, pokud vlastník pozemku není znám a dále u pozemků, jejichž hranice v terénu reálně vznikly po předání pozemků jako náhradních za původní pozemky sloučené, tj. v případě, kdy vlastníkově nebyly vyčleněny v rámci pozemkových úprav konkrétní vlastnické pozemky k zajištění zemědělské výroby, ale jsou mu

³⁵ Do novely z roku 2003 byl stavební pozemek definován jako nezastavěný pozemek, určený k zastavění rozhodnutím o umístění stavby nebo stavebním povolením, pokud je sloučeno územní řízení se stavebním řízením; rozhodná je výměra pozemku, na kterou se rozhodnutí o umístění stavby nebo uvedené stavební povolení vztahuje.

³⁶ Radvan, M.: Zdanění majetku v Evropě, 1. Vydání, Praha: C. H. Beck, 2007, s. 61.

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

přiděleny náhradní pozemky do časově omezeného nájmu nebo zatímního bezplatného užívání. Tato práva k pozemku trvají do ukončení pozemkových úprav. Pak je poplatníkem daně již vlastník pozemku.³⁸

Pokud existuje k jednomu pozemku více poplatníků (např. spoluvlastnictví k pozemku), jsou povinni platit daň všichni společně a nerozdílně. Jedná se o povinnost solidární ve smyslu § 511 odst. 1 občanského zákoníku. Daňové přiznání podávají jen jedno a zaplatí-li daň jeden z poplatníků, je tímto daňová povinnost ostatních splněna.

3.2.3. Osvobození od daně

Některé pozemky, které jsou předmětem daně, jsou z důvodů, v zákoně taxativně vypočtených, od daně osvobozeny. Jak jsem již výše zmínila, jsou ale obce nově zmocněny stanovit obecní vyhláškou osvobození od daně u pozemků orné půdy, chmelnic, vinic, ovocných sadů a trvalých travních porostů.

Poplatník není povinen trvale, nebo po určitou stanovenou dobu daň z osvobozených pozemků odvádět. U některých pozemků toto osvobození vyplývá přímo ze zákona. U většiny je však poplatník povinen uplatnit nárok na osvobození v podaném daňovém přiznání. Při splnění zákonem stanovených podmínek má ale na osvobození právní nárok. Veškerá osvobození se od 1.1.2007 vztahují i na část pozemku.

A) Podle § 4 zákona o dani z nemovitostí jsou bez povinnosti předkládat daňové přiznání osvobozeny následující pozemky:

- Za předpokladu, že nejsou využívány k podnikatelské činnosti nebo pronajímány. Jde-li o pronájem obci, kraji, organizační složce státu, nebo příspěvkové organizaci jsou osvobozeny za předpokladu, že neslouží podnikatelské činnosti. V případě pronájmu jinému subjektu, je poplatníkem daně nájemce.
 - Pozemky ve vlastnictví státu.
 - Pozemky spravované Pozemkovým fondem české republiky.
- Nejsou-li využívány k podnikatelské činnosti nebo pronajímány.
 - Pozemky veřejně přístupných parků, prostor a sportovišť.
 - Pozemky ve vlastnictví kraje, které se nacházejí v jeho územním obvodu.

³⁸ Holmesová, A.: Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí ve světle novely provedené zákonem č 492/2000 Sb., Finanční, daňový a účetní bulletin, I/2001.

- Pozemky ve vlastnictví té obce, na jejímž katastrálním území se nacházejí.
- Pozemky užívané diplomatickými zástupci pověřenými v ČR, konzuly z povolání a jinými osobami, které podle mezinárodního práva požívají diplomatických a konzulárních výsad a imunit, a to za předpokladu, že nejsou občany ČR, a že je zaručena vzájemnost.
- Pozemky na nichž jsou zřízeny hřbitovy.
- Pozemky určené pro veřejnou dopravu.
- Pozemky, s nimiž je příslušná hospodařit Česká konsolidační agentura.

B) Podle § 4 zákona o dani z nemovitostí jsou dále osvobozeny následující pozemky, u kterých poplatník musí uplatnit nárok na osvobození od daně v podaném daňovém přiznání:

- Za předpokladu, že nejsou užívány k podnikání nebo pronájmu.
 - Pozemky tvořící jeden funkční celek³⁹ se stavbou nebo její částí sloužící k vykonávání náboženských obřadů církví a náboženských společností státem uznaných, dále se stavbou nebo její částí sloužící k výkonu duchovní správy těchto církví nebo náboženských společností.
 - Pozemky tvořící jeden funkční celek se stavbou ve vlastnictví sdružení občanů a obecně prospěšných společností.
 - Pozemky tvořící jeden funkční celek se stavbami sloužícími veřejně prospěšným účelům jako jsou stavby sloužící školství, zdravotnictví, sociální péči, některým kulturním zařízením (muzea, galerie, knihovny), státním archivům a nadacím.
 - Pozemky ve vlastnictví veřejných vysokých škol, které slouží k uskutečňování akreditovaných studijních programů.
 - Pozemky ve vlastnictví veřejných výzkumných institucí.
- Pozemky tvořící jeden funkční celek se stavbami sloužícími výlučně k účelu zlepšení stavu životního prostředí.
- Pozemky orné půdy, chmelnic, vinic, ovocných sadů a trvalých travních porostů, jestliže tak obec stanoví obecně závaznou vyhláškou.
- Pozemky území zvláště chráněných podle předpisů o ochraně přírody a krajiny s výjimkou národních parků a chráněných krajinných oblastí; v národních parcích a

³⁹ Zákon rozumí pozemkem tvořícím jeden funkční celek se stavbou část pozemku nezbytně nutnou k provozu a plnění funkce stavby.

chráněných krajinných oblastech jsou osvobozeny pozemky zařazené do jejich I. Zóny.

- Pozemky remízků, hájů a větrolamů a mezí na orné půdě, trvalých travních porostech, pozemky pásma hygienické ochrany vod I. Stupně a pozemky ostatních ploch, které nelze žádným způsobem využívat.
- Části pozemků, na kterých jsou zřízené měřické značky, signály a jiná zařízení geodetických bodů a pásy pozemků v lesích, vyčleněné pro rozvody elektrické energie a topných plynů.
- Dočasné osvobození se v současné době týká zemědělských pozemků na dobu pěti let a lesních pozemků na dobu 25 let, počínaje rokem následujícím po roce, kdy byly po rekultivaci technickým opatřením nebo biologickým zúrodněním vráceny zemědělské nebo lesní výrobě.

3.2.4. Základ daně

Základ daně je konkretizací objektu daně, stanovuje kvantitu předmětu daně. Pro výpočet daně je tedy jeho určení nezbytné. Existuje více způsobů jak základ u nemovitostních daní určit. V České republice se uplatňuje historicky nejstarší systém jednotkové daně, který používá jako základ daně výměru nemovitostí v metrech čtverečních. Jedná se o časově a finančně nejjednodušší systém, nicméně ve většině evropských zemí se již tento systém nepoužívá a v rámci stanovení základu nemovitostních daní se přešlo na metodu ad valorem.⁴⁰ Příkladím se k názoru, že systém jednotkové daně je v důsledku toho, že nerespektuje hodnotu zdaňované nemovitosti nespravedlivý. Další nevýhodou tohoto systému je, že nezohledňuje působení inflace. S plynoucím časem tak podíl daně z nemovitostí v rozpočtových příjmech obcí klesá. Modernější metoda, kde základem daně je právě hodnota nemovitosti, se mi jeví jako přijatelnější. V české právní úpravě daně z pozemků nacházíme jen náznaky této metody při stanovování základu daně z pozemků zemědělské půdy, jakož i z hospodářských lesů a rybníků s intenzivním a průmyslovým chovem ryb.

Pro účely stanovení základu daně z pozemků v ČR je třeba rozdělit pozemky do tří skupin.

První skupinu tvoří pozemky zemědělské, tj. pozemky v katastru nemovitostí vedené jako orná půda, chmelnice, vinice, zahrady, ovocné sady a trvalé travní porosty. Základem daně je zde cena pozemku. Tato cena se stanoví vynásobením výměry pozemku v m² a průměrné ceny

⁴⁰ Radvan, M.: Zákon o dani z nemovitostí a předpisy související. Komentář. 1. vydání, Praha: C. H. Beck, 2006.

půdy stanovené ve vyhlášce Ministerstva zemědělství ČR č. 456/2005 Sb., kterou se stanoví seznam katastrálních území s přiřazenými průměrnými cenami zemědělských pozemků, ve znění pozdějších předpisů.⁴¹ Základem daně je tak svým způsobem hodnota nemovitosti. Ne však hodnota tržní nebo nájemní, ale hodnota blíží se svojí charakteristikou hodnotě katastrální.

Druhou skupinu tvoří pozemky hospodářských lesů a intenzifikační rybníky. Poplatník má zde možnost volby ve způsobu stanovení základu daně. V praxi používanější, administrativně jednodušší a finančně méně náročná je varianta, kdy se základ daně stanoví jako součin skutečné výměry pozemku v m² a částky 3,80 Kč. Druhá varianta je vhodná pro majitele rozsáhlých lesních pozemků a rybníčních ploch, neboť vyžaduje každoroční ocenění pozemků podle zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a prováděcí vyhlášky ministerstva financí k tomuto zákonu č. 540/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů.⁴²

Třetí skupinu tvoří zastavěné plochy a nádvoří, stavební pozemky a ostatní plochy, u nichž je základem skutečná výměra pozemku v m² zjištěná k 1. lednu zdaňovacího období.⁴³

3.2.5. Sazba a výpočet daně

Dalším důležitým činitelem pro výpočet daně z pozemků je sazba daně, která určuje výši daně ve vztahu k daňovému základu.

- a) U pozemků orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad a ovocných sadů činí 0,75 %.
- b) U trvalých travních porostů, hospodářských lesů a rybníků s intenzivním a průmyslovým chovem ryb činí sazba daně 0,25 %.
- c) Sazba u ostatních pozemků činí za každý m²
 - u zastavěných ploch a nádvoří 0,10 Kč,
 - u stavebních pozemků 1,00 Kč,
 - u ostatních ploch pokud jsou předmětem daně 0,10 Kč.⁴⁴

Zákon v § 6 odst. 4 reaguje na skutečnost, že stavební pozemek ve velkém městě a na malé vesnici má nepochybně jinou hodnotu. Proto výše uvedenou sazbu nepovažuje za konečnou, ale předpokládá její vynásobení koeficientem podle počtu obyvatel v místně příslušné obci (tzv. polohová renta). Rozhodující je počet obyvatel podle posledního sčítání obyvatel. Kromě

⁴¹ § 5 odst. 1 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí ve znění pozdějších předpisů.

⁴² Radvan, M.: Zákon o dani z nemovitostí a předpisy související. Komentář. 1 vydání, Praha: C. H. Beck, 2006.

⁴³ § 5 odst. 3 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁴ § 6 odst. 2 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí ve znění pozdějších předpisů.

toho mají obce možnost pro jednotlivé části obce upravit koeficient obecně závaznou vyhláškou, a to o jednu kategorii nahoru nebo až o tři kategorie dolů. Koeficient 4.5 v Praze lze zvýšit maximálně na 5,0.⁴⁵ Zákon stanoví po novele provedené zákonem č. 261/2007 Sb. tyto koeficienty:

1,0	v obcích do 1 000 obyvatel
1,4	v obcích od 1 000 do 6 000 obyvatel
1,6	v obcích od 6 000 do 10 000 obyvatel
2,0	v obcích od 10 000 do 25 000 obyvatel
2,5	v obcích od 25 000 do 50 000 obyvatel
3,5	v obcích nad 50 000 obyvatel a ve Františkových Lázních, Luhačovicích, Mariánských Lázních a Poděbradech
4,5	v Praze

Daň se vypočítá jako součin základu daně a sazby daně. V případě zastavěných ploch a nádvoří je třeba si uvědomit, že z výměry uvedené ve výpisu z katastru nemovitostí se pro účely daně z pozemků nezapočítává část výměry v rozsahu půdorysu stavby.

Příklad:

Společnost X je poplatníkem daně z pozemků, které jsou tvořeny:

- 1) 500 ha hospodářského lesa (z toho na 60 m² jsou umístěna zařízení geodetických bodů a 1400 m² je vyčleněných na rozvody elektrické energie a plynu.
- 2) 400 m² zastavěných ploch a nádvoří (na této ploše je zastavěno stavbami 220 m²).
- 3) 320 m² stavebního pozemku v obci s 9 000 obyvateli.

Řešení:

- 1) Základ daně: $(5\,000\,000 - (60 + 1400)) \text{ m}^2 \times 3,80 \text{ Kč/ m}^2 = 18\,994\,452 \text{ Kč}$
 Daňová povinnost: $18\,994\,452 \times 0,0025 = 47\,486,13 = 47\,487 \text{ Kč}$
- 2) Základ daně: $400 - 220 = 180 \text{ m}^2$

⁴⁵ Radvan, M.: Zdanění majetku v Evropě, 1. Vydání, Praha: C. H. Beck, 2007.

Daňová povinnost: $180 \times 0,10 \text{ Kč/ m}^2 = 18 \text{ Kč}$

3) Základ daně: 320 m^2

Daňová povinnost: $320 \times 1,0 \text{ Kč/ m}^2 \times 1,6 = 512 \text{ Kč}$

Daň z pozemků celkem = 48 017 Kč.

3.3. Právní konstrukce daně ze staveb

3.3.1. Předmět daně

Předmětem daně ze staveb mohou být jen stavby na území České Republiky, které jsou nemovitostmi podle občanského zákoníku, tedy stavby spojené se zemí pevným základem.⁴⁶

Jde o:

- a) stavby, pro které byl vydán kolaudační souhlas, nebo stavby užívané před vydáním kolaudačního souhlasu,
- b) stavby, které jsou způsobilé k užívání na základě oznámení stavebnímu úřadu, nebo stavby podléhající oznámení stavebnímu úřadu a užívané,
- c) které podléhaly kolaudačnímu řízení, tj. zejména ty, na které bylo vydáno kolaudační rozhodnutí,
- d) byty včetně podílu na společných částech stavby, které jsou evidovány v katastru nemovitostí (dále jen „byty“),
- e) nebytové prostory včetně podílu na společných částech stavby, které jsou evidovány v katastru nemovitostí (dále jen „samostatné nebytové prostory“).⁴⁷

Byt a nebytový prostor jako samostatný předmět daně je v zákoně o dani z nemovitostí upraven až od novely provedené zákonem č. 65/2000 Sb. Do této novely byly předmětem daně budovy, v nichž se byty a nebytové prostory nacházely. Pro správné určení předmětu daně u staveb, kde se nacházejí byty a nebytové prostory, je vhodné vycházet z kupní smlouvy. V případě, že předmětem kupní smlouvy je stavba nebo spoluvlastnický podíl na ní, bude předmětem daně stavba jako celek a daňové přiznání podá jeden ze spoluvlastníků za celý

⁴⁶ Viz. rozsudek Krajského soudu v Brně sp. zn. 30 CA 184/2000 ze dne 31.7.2002.

⁴⁷ § 7 odst. 1 zákona č. 338/1992, o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

dům. V případě, že předmětem kupní smlouvy bude byt nebo nebytový prostor, včetně spoluvlastnického podílu na společných částech v domě, samostatně zapsaný v katastru nemovitostí, bude poplatníkem daně ze staveb vlastník této jednotky.⁴⁸

Předmětem daně ze staveb naopak nejsou:

- stavby, v nichž jsou byty nebo samostatné nebytové prostory,
- stavby přehrad,
- stavby, jimiž se upravuje vodní tok,
- stavby vodovodních řadů a vodárenských objektů včetně úpraven vody, kanalizačních stok a kanalizačních objektů včetně čistíren odpadních vod, jakož i stavby určené k předchozímu čištění vod před jejich vypouštěním do kanalizací,
- stavby na ochranu před povodněmi,
- stavby k zavlažování a odvodňování pozemků,
- stavby rozvodů energií,
- stavby sloužící veřejné dopravě.⁴⁹

3.3.2. Poplatníci daně

Poplatníkem daně ze staveb je zásadně vlastník stavby, bytu nebo nebytového prostoru. Avšak pokud je stavba, byt nebo nebytový prostor ve vlastnictví státu, je poplatníkem daně organizační složka státu, nebo státní organizace, kterým přísluší hospodařit s majetkem státu, popřípadě právnická osoba, která má právo trvalého užívání nebo které se právo trvalého užívání změnilo na výpůjčku. Je-li předmět daně spravován Pozemkovým fondem České republiky nebo Správou státních hmotných rezerv, jsou poplatníky tyto subjekty. Avšak v případě, že stavby nebo samostatné nebytové prostory, s výjimkou stavby obytného domu, pronajímají, je poplatníkem daně nájemce. Stejně tak nájemce u staveb nebo samostatných nebytových prostor převedených na Ministerstvo financí na základě rozhodnutí o privatizaci.⁵⁰

Pokud existuje k jedné stavbě, bytu nebo nebytovému prostoru více poplatníků (např. spoluvlastnictví), jsou stejně jako u daně z pozemku, povinni platit daň všichni společně a nerozdílně. Daňové přiznání podávají jen jedno a zaplatí-li daň jeden z poplatníků, je tímto

⁴⁸ Teklá, A.: Daň z nemovitostí v roce 2005, Praktický poradce v daňových otázkách, č 3/2005.

⁴⁹ § 7 odst. 2 zákona č. 338/1992, o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

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

daňová povinnost ostatních splněna.

3.3.3. Osvobození od daně

U daně ze staveb známe obdobná osvobození jako u daně z pozemků. Výčet osvobození je taxativní. Český právní řád nenabízí obcím mnoho možností, jak zatížení svých občanů daní ze staveb omezovat. Obcím je přiznáno pouze právo dočasně osvobodit nemovitosti dotčené živelní pohromou. Za přijatelnější považují úpravy některých států, které dávají obcím větší prostor pro regulaci tohoto daňového zatížení. Obce mají totiž bezpochyby nejlepší znalost místních podmínek a potřeb.

A) Podle § 9 zákona o dani z nemovitostí jsou bez povinnosti předkládat daňové přiznání osvobozeny:

- Za předpokladu, že nejsou využívány k podnikatelské činnosti nebo pronajímány. Jde-li o pronájem obci, kraji, organizační složce státu, nebo příspěvkové organizaci jsou osvobozeny za předpokladu, že neslouží podnikatelské činnosti. V případě pronájmu jinému subjektu, je poplatníkem daně nájemce.
 - Stavby ve vlastnictví státu.
 - Stavby spravované Pozemkovým fondem české republiky.
- Stavby ve vlastnictví té obce, na jejímž katastrálním území se nacházejí.
- Stavby ve vlastnictví jiného státu užívané diplomatickými zástupci pověřenými v ČR, konzuly z povolání a jinými osobami, které podle mezinárodního práva požívají diplomatických a konzulárních výsad a imunit, a to za předpokladu, že nejsou občany ČR, a že je zaručena vzájemnost.
- Stavby určené pro hromadnou osobní přepravu.
- Budovy, s nimiž je příslušná hospodařit Česká konsolidační agentura.

B) Podle § 9 zákona o dani z nemovitostí jsou dále osvobozeny následující stavby, u kterých poplatník musí uplatnit nárok na osvobození od daně v podaném daňovém přiznání:

- Za předpokladu, že nejsou užívány k podnikání nebo pronájmu.
 - Stavby ve vlastnictví církví a náboženských společností státem uznaných, sloužící k vykonávání náboženských obřadů nebo k výkonu duchovní správy těchto církví nebo náboženských společností.

- Stavby ve vlastnictví sdružení občanů a obecně prospěšných společností.
- Stavby ve vlastnictví veřejných výzkumných institucí.
- Stavby sloužící veřejně prospěšným účelům jako jsou stavby sloužící školství, zdravotnictví, sociální péči, některým kulturním zařízením (muzea, galerie, knihovny), státním archivům a nadacím.
- Ze sociálních důvodů jsou osvobozeny obytné domy ve vlastnictví fyzických osob, které pobírají příspěvek na živobytí nebo jsou osobou společně posuzovanou s osobou, která příspěvek na živobytí pobírá a jsou držiteli průkazů ZTP a ZTP/P (domy jsou osvobozeny pouze v rozsahu, v jakém slouží k trvalému bydlení těchto osob). Dále stavby pro individuální rekreaci ve vlastnictví fyzických osob, které pobírají příspěvek na živobytí nebo jsou osobou společně posuzovanou s osobou, která příspěvek na živobytí pobírá a jsou držiteli průkazů ZTP a stavby pro individuální rekreaci ve vlastnictví držitelů průkazů ZTP/P.
- Stavby sloužící výlučně k účelu zlepšení stavu životního prostředí.
- Stavby ve vlastnictví veřejných vysokých škol.
- Dočasné osvobození se v současné době týká:
 - nových staveb obytných domů ve vlastnictví fyzických osob nebo bytů ve vlastnictví fyzických osob v novostavbách obytných domů, pokud slouží k trvalému bydlení vlastníků nebo osob blízkých, a to na dobu 15 let počínaje rokem následujícím po roce, v němž začaly být nové stavby způsobilé k užívání na základě oznámení stavebnímu úřadu, resp. po vydání kolaudačního souhlasu nebo rozhodnutí. Osobami blízkými se zde nerozumějí osoby blízké dle § 116 občanského zákoníku, ale osoby blízké definované v zákoně č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, tj. manžel, registrovaný partner, druh, příbuzný v řadě přímé a jeho manžel, sourozenec a jeho manžel, osvojitel a jeho manžel, osvojenec a jeho potomci, manžel osvojence a manželé jeho potomků,⁵¹
 - na dobu osmi let, staveb kulturních památek, počínaje rokem následujícím po vydání stavebního povolení na stavební úpravy prováděné vlastníkem,
 - na dobu pěti let, staveb, v nichž byl změněn systém vytápění přechodem z pevných paliv na ekologičtější systém vytápění (využívající obnovitelné energie solární, větrné, geotermální, biomasy) nebo změny spočívající ve snížení tepelné

⁵¹ Radvan, M.: Zákon o dani z nemovitostí a předpisy související. Komentář. 1 vydání, Praha: C. H. Beck, 2006.

náročnosti stavby stavebními úpravami, na které bylo vydáno stavební povolení.

Pokud se osvobození vztahuje jen na část stavby, zjistí se nárok na osvobození z poměru, v jakém je podlahová plocha nadzemní části stavby podléhající osvobození k celkové podlahové ploše nadzemních částí stavby.⁵²

3.3.4. Základ daně

Jak jsem již zmínila v rámci výkladu k základu daně z pozemků, se v České republice, jako v jedné z mála evropských zemí, používá k stanovení základu daně systém jednotkové daně. Na rozdíl od stanovení základu daně z pozemků, u daně ze staveb nenajdeme ani náznaky modernější metody ad valorem. „Česká právní úprava zdanění staveb, bytů a nebytových prostorů zůstává k modernizaci stanovení základu daně ze staveb netečná, a proto je i nadále používán výhradně systém jednotkové daně.“⁵³

Pro účely stanovení základu daně ze staveb je třeba rozdělit stavby do dvou skupin. První skupina je tvořena stavbami a základem daně je zde výměra půdorysu nadzemní části stavby v m² (dále jen „zastavěná plocha“) podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období. Až do novely provedené zákonem č. 65/2000 Sb. bylo stanovení půdorysu stavby problematické. Podle této novely se půdorysem u staveb se svislou nosnou konstrukcí rozumí průmět obvodového pláště na pozemek. U stavby bez svislé nosné konstrukce se půdorysem rozumí plocha ohraničená průmětem obvodu stavby dotýkající se povrchu přilehlého pozemku ve vodorovné rovině.

Druhou skupinu tvoří byty a samostatné nebytové prostory. Základem je zde výměra podlahové plochy bytu v m² nebo výměra podlahové plochy nebytového prostoru v m² podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období vynásobená koeficientem 1,2 (dále jen „upravená podlahová plocha“).⁵⁴ Tato upravená podlahová plocha v sobě již zahrnuje i podíl na společných částech stavby.

3.3.5. Sazba a výpočet daně

⁵² § 9 odst. 2 zákona č. 338/1992, o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

⁵³ Radvan, M.: Zákon o dani z nemovitostí a předpisy související. Komentář. 1 vydání, Praha: C. H. Beck, 2006, s. 145.

⁵⁴ § 10 odst. 2 zákona č. 338/1992, o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

Sazby daně ze staveb, bytů a nebytových prostorů jsou ve všech případech pevné. Jsou diferencované podle jednotlivých druhů staveb s ohledem na jejich účelové určení. Z hlediska výše sazby jsou stavby rozdělené do následujících skupin.⁵⁵

- a) Obytné domy a ostatní stavby tvořící příslušenství k obytným domům, ve kterých není na převažující části podlahové plochy provozována podnikatelská činnost.

Obytnými domy se podle § 3 písm. b) vyhlášky č. 137/1998 Sb., o obecných technických požadavcích na výstavbu rozumějí bytové domy, v nichž převažuje funkce bydlení a rodinné domy. Rodinným domem je dle jmenované vyhlášky stavba, která svým uspořádáním odpovídá požadavkům na rodinné bydlení a v níž je více jak polovina podlahové plochy všech místností určena k bydlení. Rovněž zemědělské usedlosti je třeba považovat za obytné domy. Pro účely zákona o dani z nemovitostí se za obytný považuje i dům, který je zcela nebo zčásti neobydlený, bez ohledu na důvody takové skutečnosti. Stavby tvořící příslušenství k obytným domům jsou takové stavby, které se umísťují na pozemcích těchto domů a plní k nim doplňkovou funkci, pokud jsou zkolaudovány jako samostatné stavby (např. kůlny, sušárny, sauny, bazény apod.). Jedinou výjimku tvoří samostatně stojící garáže, které podléhají zvláštní základní sazbě ze staveb.⁵⁶

Sazba daně u obytných domů činí 1 Kč za 1 m² zastavěné plochy; stejně tak u ostatních staveb tvořících příslušenství k obytným domům z výměry přesahující 16 m² zastavěné plochy.⁵⁷

Tato základní sazba daně se zvyšuje o 0,75 Kč za každé další nadzemní podlaží, jestliže zastavěná plocha nadzemního podlaží přesahuje dvě třetiny zastavěné plochy. Za první nadzemní podlaží se považuje každé konstrukční podlaží, které má úroveň podlahy nebo i její části do 0,80 m pod nejnižším bodem přilehlého terénu, není-li v projektové dokumentaci stanoveno jinak. Všechna podlaží umístěná nad tímto podlažím včetně účelově určeného podkroví se považují za další nadzemní podlaží.⁵⁸

Základní popřípadě zvýšenou sazbu je třeba ještě vynásobit polohovou rentou, tj. koeficientem závislým na počtu obyvatel. Koeficienty jsou stanoveny následovně:

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

⁵⁶ Radvan, M.: Zákon o dani z nemovitostí a předpisy související. Komentář. 1. vydání, Praha: C. H. Beck, 2006.

⁵⁷ § 11 odst. 1 písm. a) zákona č. 338/1992, o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

⁵⁸ § 11 odst. 2 zákona č. 338/1992, o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

1,0	v obcích do 1 000 obyvatel
1,4	v obcích od 1 000 do 6 000 obyvatel
1,6	v obcích od 6 000 do 10 000 obyvatel
2,0	v obcích od 10 000 do 25 000 obyvatel
2,5	v obcích od 25 000 do 50 000 obyvatel
3,5	v obcích nad 50 000 obyvatel a ve Františkových Lázních, Luhačovicích, Mariánských Lázních a Poděbradech
4,5	v Praze

Pro jednotlivé části obce může obec upravit koeficient obecně závaznou vyhláškou, a to o jednu kategorii nahoru nebo až o tři kategorie dolů. Koeficient 4,5 v Praze lze zvýšit maximálně na 5,0.⁵⁹

Pokud se v bytovém domě nachází nebytový prostor sloužící k podnikatelské činnosti (s výjimkou zemědělské prvovýroby), zvyšuje se daň o 2 Kč za každý m² podlahové plochy tohoto nebytového prostoru.

Příklad:

Jednopatrový rodinný dům o zastavěné ploše 150 m² nacházející se v Luhačovicích. Příslušenství k rodinnému domu tvoří kůlna o rozloze 36 m². V rodinném domě se nachází nebytový prostor o rozloze 40 m², na kterém je provozována podnikatelská činnost.

Řešení:

Rodinný dům: $(1 + 0,75 \text{ Kč}) / \text{m}^2 \times 3,5 \times 150 \text{ m}^2 = 919 \text{ Kč} + 2 \text{ Kč} \times 40 \text{ m}^2 = 999 \text{ Kč}$

Kůlna: $1 \text{ Kč} / \text{m}^2 \times 3,5 \times (36 - 16 \text{ m}^2) = 70 \text{ Kč}$

Daňová povinnost celkem = 1069 Kč.

- b) Stavby pro individuální rekreaci, rodinné domy využívané pro individuální rekreaci a stavby, které plní doplňkovou funkci k těmto stavbám, ve kterých není na převažující části podlahové plochy provozována podnikatelská činnost.

⁵⁹ § 11 odst. 2 zákona č. 338/1992, o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

Jde o jednoduché stavby, které svými objemovými parametry, vzhledem a stavebním uspořádáním odpovídají požadavkům na rodinnou rekreaci, např. rekreační chaty, rekreační domky apod.⁶⁰ K pojmu „dům pro individuální rekreaci“ se vyslovil i Krajský soud v Hradci Králové, který poukázal na to, že domem pro individuální rekreaci se ve smyslu zákona o dani z nemovitostí nerozumí dům, který neslouží k trvalému bydlení. Z logiky ustanovení vyplývá, že vyšší sazbou daně lze zatížit jen ty rodinné domy, které mají stejné využití jako stavby pro individuální rekreaci. Tyto dva pojmy teda nelze ztotožňovat.⁶¹

Základní sazba daně činí u staveb pro individuální rekreaci a rodinných domů využívaných pro individuální rekreaci 3 Kč za 1 m² zastavěné plochy. U staveb, které plní doplňkovou funkci k těmto stavbám, s výjimkou garáží, 1 Kč za 1 m² zastavěné plochy. Základní sazba se zvyšuje o 0,75 Kč za každé další nadzemní podlaží přesahující dvě třetiny zastavěné plochy.

Obce mají možnost stanovit formou obecně závazné vyhlášky pro celé území obce koeficient ve výši 1,5.⁶²

Další koeficient ve výši 2,0 je třeba použít, pokud jsou tyto stavby umístěny v národních parcích a v zónách I. chráněných krajinných oblastí.⁶³

Příklad:

Jednopatrová chata o zastavěné ploše 110 m² s bazénem o výměru 20 m², umístěná v národním parku. V obci byla přijata vyhláška dle § 11 odst. 3 písm. b) zákona.

Řešení:

Chata: $110 \text{ m}^2 \times (3 + 0,75 \text{ Kč})/\text{m}^2 \times 2 \times 1,5 = 1238 \text{ Kč}$

Bazén: $20 \text{ m}^2 \times 1 \text{ Kč}/\text{m}^2 \times 2 \times 1,5 = 60 \text{ Kč}$

Daňová povinnost celkem = 1298 Kč.

c) Garáže vystavěné odděleně od obytných domů a samostatné nebytové prostory užívané

⁶⁰ § 3 písm. d) vyhlášky č. 137/1998 Sb., o obecných technických požadavcích na výstavbu.

⁶¹ Rozhodnutí Krajského soudu v Hradci Králové sp. zn. 30 Ca 237/96-10 ze dne 31.10.1996.

⁶² § 11 odst. 3 písm. b) zákona č. 338/1992, o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

⁶³ Seznam národních parků a chráněných krajinných oblastí v ČR tvoří přílohu zákona č. 114/1992 Sb., o ochraně přírody a krajiny.

jako garáže, ve kterých není na převažující části podlahové plochy provozována podnikatelská činnost.

Základní sazba zde činí 4 Kč za 1 m². U podzemních garáží se bude zdaňovat výhradně vjezd do takových garáží, případně jejich nadzemní část. U patrových garáží se za každé další nadzemní podlaží přesahující dvě třetiny zastavěné plochy sazba zvyšuje o 0,75 Kč. Jedná-li se však o dvě garáže nad sebou, je třeba podat dvě daňová přiznání.⁶⁴

I zde může obec stanovit obecně závaznou vyhláškou koeficient 1,5.

d) Stavby užívané pro podnikatelskou činnost a samostatné nebytové prostory užívané pro podnikatelskou činnost.

Za stavbu pro podnikatelskou činnost se považuje každá stavba sloužící k podnikání, tedy i stavba, která je pronajímána. Pro stanovení sazby je rozhodné, k jakému podnikatelskému účelu stavba slouží. Přitom je nutno posuzovat každou budovu odděleně.⁶⁵ „Rozlišení staveb pro jednotlivé druhy podnikatelské činnosti má souvislost s výnosností dosažitelnou na zastavěné ploše a s náročností na výměru zastavěné plochy.“⁶⁶

Pokud tyto stavby slouží pro zemědělskou prvovýrobu, pro lesní a vodní hospodářství činí základní sazba daně 1 Kč za 1 m² zastavěné plochy nebo upravené podlahové plochy.

U staveb sloužících pro průmysl, stavebnictví, dopravu, energetiku a ostatní zemědělskou výrobu činí základní sazba 5 Kč za 1 m² zastavěné plochy nebo upravené podlahové plochy.

Nejvyšší základní sazbou, 10 Kč za 1 m² zastavěné plochy nebo upravené podlahové plochy, jsou zdaňovány stavby sloužící pro ostatní podnikatelskou činnost.⁶⁷

I u staveb pro podnikatelskou činnost a u samostatných nebytových prostorů užívaných pro podnikatelskou činnost musíme počítat s případným obecním koeficientem 1,5 a se zvýšenou sazbou daně. Na rozdíl od všech dalších staveb se zde základní sazba zvyšuje o 0,75 Kč za každé další nadzemní podlaží bez ohledu na jeho zastavěnou plochu.

U staveb, kde je k podnikatelské činnosti využívána jen část plochy je rozhodující, zda jde o její převažující část. Pokud ano, užije se sazba daně podle § 11 odst. 1 písm. d). Při stejném

⁶⁴ Marková, H.: Daň z nemovitostí, In: Kolektivní daňový receptář, I. vydání, Praha: LexisNexis, 2004.

⁶⁵ Rozhodnutí KS v Českých Budějovicích sp. zn. 10 Ca 275/2002 ze dne 31.3.2003.

⁶⁶ Radvan, M.: Zdanění majetku v Evropě, 1. Vydání, Praha: C. H. Beck, 2007, s. 106.

⁶⁷ §11 odst. 1 písm. d) zákona č. 338/1992, o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

oměru podlahových ploch se užije vyšší sazba. Toto pravidlo se uplatní i v případě, že je ve stavbě provozováno několik druhů podnikatelské činnosti.

e) Ostatní stavby, ve kterých není na převažující části podlahové plochy provozována podnikatelská činnost.

Pod pojem ostatní stavby se řadí všechny výše neuvedené stavby. Spadají sem např. stavby kulturních památek, škol, zdravotnických zařízení, sociální péče, stavby drobní architektury apod.⁶⁸

Základní sazba zde činí 3 Kč za 1 m² zastavěné plochy. Za každé další nadzemní podlaží přesahující dvě třetiny zastavěné plochy se sazba zvyšuje o 0,75 Kč.

f) Byty a ostatní samostatné nebytové prostory, ve kterých není na převažující části podlahové plochy provozována podnikatelská činnost.

Byty a samostatné nebytové prostory jsou předmětem daně ze staveb od 1. ledna 2001. Tuto změnu přinesla novela zákona o dani z nemovitostí č. 65/2000 Sb., na základě které se staly byty a samostatné nebytové prostory zapsané v katastru nemovitostí samostatným předmětem daně. Současně přestala být předmětem daně stavba obytného domu, v němž jsou byty a samostatné nebytové prostory zdaňovány samostatně.⁶⁹

Sazba daně u bytů a ostatních samostatných nebytových prostorů je 1 Kč za 1 m² upravené podlahové plochy. Tato sazba se ještě vynásobí polohovou rentou, teda koeficientem závislým na počtu obyvatel, stejně jako u obytných domů.

Příklad:

Byt v Praze o rozloze 62 m², ve kterém je na 15 m² provozována podnikatelská činnost.

Řešení:

Základ daně: $62 \times 1,2 = 74,4 \text{ m}^2$ (upravená podlahová plocha)

Daňová povinnost: $74,4 \times 1 \times 5 = \underline{372 \text{ Kč}}$

⁶⁸ Bakeš, M. a kol.: Finanční právo, 4. aktualizované vydání, Praha: C. H. Beck, 2006.

⁶⁹ Holmesová, A.: Novela zákona o dani z nemovitostí, Finanční daňový a účetní bulletin, II/2000.

3.4. Správa daně z nemovitostí

Správa daně z nemovitostí, řízení ve věcech daně, jakož i sankce za nesplnění daňových povinností se řídí zákonem č. 337/1992, o správě daní a poplatků, pokud zákon o dani z nemovitostí nestanoví jinak.

Základní povinností daňového poplatníka je povinnost podat řádně a včas daňové přiznání. Přiznání k dani z nemovitostí se podává místně příslušnému správci daně, tj. tomu finančnímu úřadu, v jehož obvodu místní působnosti se předmětná nemovitost nachází. Přiznává-li poplatník více nemovitostí, které se nacházejí v obvodech více finančních úřadů, podává daňové přiznání u každého z nich samostatně.⁷⁰

Nemovitosti jsou zdaňovány podle stavu k 1. lednu příslušného zdaňovacího období. Rozhodující je zápis v katastru nemovitostí, přičemž právní účinky vkladu vznikají zpětně ke dni, kdy byl návrh na vklad doručen katastrálnímu úřadu. Den, kdy poplatník obdrží rozhodnutí katastrálního úřadu o vkladu vlastnického práva do katastru nemovitostí, není tedy pro změnu vlastnických práv rozhodující.⁷¹ Lhůta pro podání daňového přiznání je do 31. ledna příslušného zdaňovacího období. Zdaňovacím obdobím je zde kalendářní rok a daň z nemovitostí se tak vlastně platí dopředu. Veškeré změny, které nastanou v průběhu roku, se promítnou až v dalším zdaňovacím období. Pokud dojde k situaci, že návrh na vklad vlastnického práva do katastru nemovitostí byl podán v průběhu roku, ale do 31. prosince tohoto roku poplatník neobdržel rozhodnutí o povolení vkladu, je poplatník povinen podat daňové přiznání nejpozději do konce třetího měsíce, následujícího po měsíci, v němž byl zapsán vklad práva do katastru nemovitostí. Správce daně nemůže v tomto případě uplatnit zvýšení daně, úrok z prodlení či penále.⁷²

Daň z nemovitostí je splatná u poplatníků daně provozujících zemědělskou výrobu a chov ryb ve dvou stejných splátkách, a to do 31. srpna a do 30. listopadu zdaňovacího období. U ostatních poplatníků daně, nejpozději do 31. května a do 30. listopadu zdaňovacího období. Nepřesáhne-li však roční daň z nemovitostí částku 5000 Kč, je pro všechny poplatníky splatná najednou, a to nejpozději do 31. května zdaňovacího období. Ke stejnému datu lze daň zaplatit najednou i při vyšší částce. Není-li splatná částka daně uhrazena nejpozději v den její splatnosti, počítá se za každý den prodlení, počínaje dnem následujícím po dni splatnosti až do

⁷⁰ Klestil, J.: Daně a právo v praxi, Daň z nemovitostí v roce 2008, LC699.

⁷¹ Radvan, M.: Zdanění majetku v Evropě, 1. Vydání, Praha: C. H. Beck, 2007

⁷² Rozhodnutí Městského soudu v Praze, sp. zn. SJS 139/2004 29 Ca 324/2001 ze dne 3.10.2003.

dne platby včetně, úrok z prodlení. Další sankcí za pozdní platbu daně je penále, které je v zákonné pevné procentuální výši z částky dodatečně vyměřené daně nebo z částky dodatečně snížené daňové ztráty.⁷³ „Povinnost platit penále nezakládá správce daně vydáním platebního výměru, pouze sděluje daňovému dlužníku předpis penále.“⁷⁴

Pro podání všech druhů přiznání k dani z nemovitostí slouží tiskopis Ministerstva financí č. 25 5450 MFin 5450 vzor č. 9- Přiznání k dani z nemovitostí. Daňové přiznání lze podat nejen v klasické papírové podobě, ale i v podobě elektronické, jako datovou správu.⁷⁵ Předpokladem pro tuto variantu podání bylo vydání zákona č. 227/2000 Sb., o elektronickém podpisu.

V České republice je platební výměr stanoven na poplatníka. Přikláním se k názoru, že vhodnější by byl platební výměr na nemovitost, který je pro země EU charakteristický, neboť lépe odpovídá potřebám praxe.⁷⁶

3.5. Úvahy de lege ferenda

V současnosti, kdy dani podléhají příjmy, spotřeba a zároveň majetek pořízený z uspořené příjmů, jsou daně z nemovitostí velmi neoblíbenými daněmi. Z tohoto pohledu jsou totiž dalším zdaněním již zdaněného důchodu, neboť vlastnictví nemovitostí samo o sobě nepřináší žádný zisk. Kdyby vlastník nemovitost za úplatu pronajal, musel by i z tohoto příjmu odvést daň z příjmu (§ 9 zákona o DPřij.). Daň z nemovitostí navíc nerespektuje důchodovou situaci poplatníka. Základ daně se vypočítává z majetku, ale platí se z příjmů poplatníka. Může tak proto nastat situace, kdy poplatník není schopen daň platit (invalidi, nezletilé děti, které nemovitost zdědily apod.). Důvody neoblíbenosti této daně jsou i psychologické. Poplatník totiž musí zaplatit částku odpovídající dani z nemovitostí většinou najednou a přímo. Nemá přímý zdroj příjmu, z kterého by se dala daň odečíst a není ani skryta v ceně. Daň z nemovitostí je proto v poslední době předmětem diskusí o jejím zrušení. Odůvodňováno je to kromě její „nespravedlností“, i nízkým výnosem a nákladným výběrem.

Dle mého názoru je však zrušení daní z nemovitosti nepřijatelné. Kromě jiného bychom

⁷³ Kobík, J.: Správa daní a poplatků s komentářem, ANAG, 2007.

⁷⁴ Rozhodnutí Krajského soudu v Ústí nad Labem, sp. zn. 16 Ca 366/2000 ze dne 4.4.2004.

⁷⁵ Klestil, J.: Daně a právo v praxi, Daň z nemovitostí v roce 2008, LC699.

⁷⁶ Kubátová, K., Vybíhal, V. a kol., Optimalizace daňového systému ČR, EUROLEX BOHEMIA s.r.o., Praha 2004.

se tak odlišili od praxe ostatních států, neboť ve všech daňových systémech vyspělých zemí je daň z nemovitostí zachována. Co považuji za důležité je však to, že bychom tak přišli o významný příjem místních rozpočtů. V ČR je to totiž jediná daň svěřena 100% obcím. Přispívá tak k finanční nezávislosti obcí a obce mají určitou možnost ovlivnit výši této daně. Jak sem již výše zmínila, novela provedená zákonem č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů posílila pravomoc obcí v oblasti daně z nemovitostí. To považuji za správné. Jednotlivým městům a obcím se zvyšuje míra jejich samostatnosti a odpovědnosti za svá rozhodnutí. Určováním části daní mohou obce zvýšit daňovou konkurenci, což je vždy zdravé. Někteří se rozhodnou daně nezvyšovat a mohou tak mnohé z obyvatel či investorů do své obce nalákat, jiní se mohou rozhodnout prostřednictvím vyšších daní (a následným přerozdělením) zajistit občanům vyšší komfort života. Jak jsem již výše zmínila, může se ale takto prohloubit daňová nespravedlnost. Domnívám se, že občané by nevnímali vyšší daně v některých obcích jako nespravedlnost, pokud by přesně věděli, kam jejich peníze plynou. Proto by měl být kladen větší důraz na transparentnost hospodaření s těmito prostředky. V případě, že budou tyto prostředky investovány do infrastruktury a jiných veřejných služeb, budou tak nemovitosti na území obce vlastně zhodnocovány. Pokud si vlastníci nemovitostí budou tohoto faktu vědomi, nebudou považovat daň z nemovitostí za nespravedlivou. Navrhovala bych taky ujasnit pravidla, na základě kterých může obec daň zvyšovat. Stálo by možná za zvážení, zda by při stanovování výše daní nemohli obce diferencovat, jak se majitelé o své nemovitosti starají. Kdo špatně, měl by mít určitě vyšší daň než pečlivý majitel. To, že se majitel nestará o svůj plevelem zarůstající pozemek nebo nechává stavbu chátrat, se totiž netýká jen jeho majetku, ale dopadá to na celkový stav obce. Měla by ho proto více motivovat k využití svého majetku.

Daň z nemovitostí má v daňové soustavě ČR nezastupitelné místo nejen kvůli jejímu rozpočtovému určení. Důvodem je taky to, že její výnos je dlouhodobě stabilní a daňový únik téměř nemožný. V posledních letech je existence majetkových daní zdůvodňována i potřebou zdanění majetku z nezdaněných příjmů (v důsledku daňových úniků).⁷⁷ I proto, bez ohledu na spravedlnost násobného zdanění, považují mnozí odborníci vybírání daně z nemovitostí za opodstatněné. Poukazují při tom na tři principy daňové spravedlnosti. První princip, který osobně považuji za nejdůležitější argument pro legitimitu této daně, je tzv.

⁷⁷ Peková, J.: Veřejné finance, úvod do problematiky, Praha: ASPI, a.s., 2005.

princip prospěchu (užitku, ekvivalence). Je to princip, podle kterého poplatník přispívá v závislosti na užitku, který má z veřejných statků. Poplatník zaplacením daně z nemovitostí tedy přispívá na služby poskytované státem, respektive územními jednotkami, jako jsou veřejné osvětlení, požární ochrana, policejní ochrana, propagace lokality apod. Ty v konečném důsledku zvyšují cenu nemovitostí na trhu. Stát také zaručuje ochranu vlastnictví a nedotknutelnost obydlí. Poplatník se tak podílí na financování služeb, které vedou k uspokojování jeho potřeb a zájmů.

Druhý princip schopnosti daňové úhrady (platební schopnosti) argumentuje zachováním společenské regulace. Od každého poplatníka se vyžaduje, aby přispěl na základě své schopnosti úhrady daně.

Třetím principem je tzv. ekologický princip, který můžeme zaznamenat v Německu. Jde o nový pohled na daň z nemovitosti, přičemž základním východiskem je zde neměnné množství půdy a skutečnost, že některé stavby nebo způsoby využití pozemků krajinu spíše znehodnocují. Z toho důvodu se tento princip zaměřuje na zdaňování spotřeby přírodních zdrojů jako vzácného a těžko obnovitelného zdroje.⁷⁸

Na druhé straně, nelze popřít skutečnost, že každá nemovitost byla pořízená za příjem, který byl již jednou zdaněn. Placení daně z nemovitostí, tak bezpochyby je dalším zdaněním. Některé státy řeší tuto „nespravedlnost“ integrací majetkové daně do daně důchodové, což považují za adekvátní řešení. V ČR mají podnikatelé možnost využít uhrazené majetkové daně ve formě daňově uznatelných výdajů. Nepodnikatelů se však tato výhoda netýká. Proto bych navrhovala uznávat zaplacenou daň z nemovitostí užívaných pro bydlení a rekreaci jako daňový náklad proti příjmům ze závislé činnosti.

Co se týče základu daně z nemovitostí, je v České republice, jak jsem již zmínila, používán systém jednotkové daně. Přikláním se k názoru, že je potřebné změnit stanovování základu daně, a to přechodem na spravedlivější a ve vyspělých státech používanější metodu ad valorem. Přechodem na hodnotový princip by se zvýšil i výnos daně z nemovitostí. Existuje přitom několik variant, jak hodnotu nemovitosti stanovit. Jednou z možností je vycházet z roční hodnoty nemovitosti, tj. čistého ročního výnosu z majetku po odečtení nákladů na opravy a údržbu. Druhé řešení je odvodit hodnotu z tržní ceny nemovitosti. Nevýhodou zde

⁷⁸ Radvan, M.: Zdanění majetku v Evropě, Praha: C. H. Beck, 2007.

může být ale nestabilita cen staveb.⁷⁹ Dalším, dle mého názoru nejvhodnějším řešením, je stanovit základ daně podle ceny odhadní. Jde o administrativně nejjednodušší řešení. Vychází z tzv. cenových map dle jednotlivých katastrálních území (katastrální hodnota, jako úředně stanovená cena). Problémem zde může být potřeba aktualizace ocenění, aby nevznikaly rozdíly mezi skutečnou cenou a katastrální hodnotou nemovitosti, což by mohlo být velmi nákladné. Řešením by bylo, kdyby cenovou mapu zpracovávala samotná obec (bez účasti znalců), jelikož má nejlepší znalost ohledně cen nemovitostí na svém území.

Argumentem pro zvýšení výnosnosti daně z nemovitostí je rostoucí globalizace. Nemovitosti totiž díky své nemobilitě a zjistitelnosti neumožňují využívat daňové ráje. Nízká výnosnost daně z nemovitostí je kromě konstrukce daňového základu způsobená i řadou osvobození. Příjmy obce jsou například snižovány rozsáhlými osvobozeními nemovitostí ve vlastnictví státu.⁸⁰ Také novostavby jsou dle platných zákonů osvobozené od daně z nemovitosti na 15 let. Obyvatelé novostaveb přitom stejně jako obyvatelé starých domů využívají veřejné služby zajišťované obcemi. Pro toto osvobození proto nevidím své opodstatnění. Za optimální považuji převést rozhodování o osvobození těchto nemovitostí na obce, jako nástroj stavební a ekologické politiky. V současné době je projednávána novela zákona, která by měla zavést na osvobození od daně přechodné období. Pro nové byty bude možné osvobození uplatnit naposledy v roce 2009 a pro stavby, které provedly změnu spočívající ve snížení tepelné náročnosti stavby, je konečným termínem pro osvobození od daně rok 2012. Zrušení tohoto dočasného osvobození ale nepovažuji za vhodné, vzhledem k nutnosti státní ekologické strategie a podpory snah o úsporu energie.

⁷⁹ Kubátová, K., Vybíhal, V. a kol., Optimalizace daňového systému ČR, EUROLEX BOHEMIA s.r.o., Praha 2004.

⁸⁰ Kubátová, K., Vybíhal, V. a kol., Optimalizace daňového systému ČR, EUROLEX BOHEMIA s.r.o., Praha 2004.

4. DAŇ Z PŘEVODU NEMOVITOSTÍ

4.1. Charakteristika daně z převodu nemovitostí

Daň z převodu nemovitostí je jednou z přímých daní majetkového typu. Na rozdíl od daně z nemovitostí, která postihuje majetek v klidu, je tato daň spojená se změnou v osobě vlastníka nemovitosti. Je upravena společně s daní dědickou a daní darovací v zákoně č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů a vyhláškou ministerstva financí č. 207/1993 Sb., o osvobození od daně z převodu nemovitostí při převodech některých nemovitostí na obce a na okresní úřady. Podobně jako většina majetkových daní nepodléhá žádným harmonizačním opatřením v rámci Evropské unie. Tuto oblast upravují některá ustanovení smluv o zamezení dvojímu zdanění příjmů a majetku.⁸¹ Daň z převodu nemovitostí se, na rozdíl od ostatních transferových daní, vztahuje k úplatnému převodu nemovitosti. Její funkcí je předejít daňovým únikům na dani darovací, které by se mohli daňoví poplatníci vyhnout fiktivní smlouvou o prodeji nemovitosti, a v konečném důsledku i na dani dědické.⁸² Je to daň jednorázová, platí se tedy nepravidelně v okamžiku změny vlastníka nemovitosti.

4.2. Právní konstrukce daně z převodu nemovitostí

4.2.1. Předmět daně

Předmětem daně z převodu nemovitostí jsou úplatné převody nebo přechody vlastnictví k nemovitostem, které se nacházejí na území České republiky, včetně vypořádání podílového spoluvlastnictví. Nezáleží na tom, v čem úplata spočívá. Vyjádřil se k tomu i Nejvyšší soud v Brně. „*Rozhodujícím kritériem pro posouzení úplatnosti převodu je nepochybně poskytnutí úplaty, za níž je třeba považovat veškerá finanční plnění dohodnutá mezi převodcem a nabyvatelem a sjednaná ke dni převodu vlastnického práva k nemovitosti, jakož i veškerá*

⁸¹ Láchová, L.: Daňové systémy v globálním světě, 1. vydání, Praha: ASPI, 2007.

⁸² Kubátová, K.: Daňová teorie a politika, 3. přepracované vydání, Praha: ASPI Publishing, 2003.

protiplnění, která nemusí být nutně vyjádřena v penězích.“⁸³ Úplatou teda může být i směna za jinou věc, služba apod. V případě zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví se daň platí pouze z podílu nebo části podílu, o který se sníží hodnota podílu převodce, který měl před vypořádáním.

Převodem se rozumí případy, při nichž dojde mezi zúčastněnými k souhlasnému projevu vůle (je-li např. uzavřena kupní, směnná smlouva nebo smlouva o prodeji podniku). Tyto převody jsou evidovány katastrálními úřady, které zapisují vklad vlastnického práva k dané nemovitosti. Vlastnické právo nepřejde, pokud nedojde k jeho zápisu vkladem. Vklad má ale právní účinky ke dni, kdy byl katastrálnímu úřadu podán návrh na vklad.⁸⁴ Převody při směně nemovitostí se považují za jeden převod. Daňové přiznání se týká té nemovitosti, z jejíhož převodu je daň vyšší. Podává se pouze jedno daňové přiznání za oba poplatníky směnovaných nemovitostí. Není rozhodující, který poplatník jej podá, ani ke kterému z místně příslušných správců daně. Nezáleží ani na důvodu směny. Může tedy jít i o způsob zrušení spoluvlastnictví a vzájemné vypořádání.⁸⁵

O přechod nemovitosti se jedná, jestliže dojde k nabytí vlastnictví rozhodnutím státního orgánu či ex lege, teda nezávisle na vůli dosavadního vlastníka.

Dani z převodu nemovitostí podléhá i úplatný převod vlastnictví k nemovitostem v případech kdy dojde k odstoupení od smlouvy. Nově je z důvodu jednoznačnosti do textu zákona zavedena úprava, podle které je daní z převodu nemovitostí zdaněn i převod vlastnictví k nemovitostem na základě smlouvy o zajišťovacím převodu práva.⁸⁶

4.2.2. Poplatníci daně

Poplatníkem u daně z převodu nemovitostí je ve většině případů převodce, tedy prodávající. Nabyvatel je zde ručitelem. Jedná se o zákonné ručení, k jehož vzniku stačí naplnění předmětu daně z převodu nemovitostí. Podle rozhodnutí Krajského soudu v Ostravě je ručitel osobou, která ručí pouze za úhradu daně z převodu konkrétní, přesně specifikované nemovitosti a za jiné nedoplatky daňového subjektu neručí.⁸⁷

Nabyvatel je poplatníkem, jde-li o nabytí nemovitosti při výkonu rozhodnutí nebo exekuci,

⁸³ Rozhodnutí Nejvyššího správního soudu v Brně, č. j. 7 Afs 126/2005-75 ze dne 27.7.2006.

⁸⁴ Radvan, M.: Zdanění majetku v Evropě, Praha: C. H. Beck, 2007.

⁸⁵ Rozhodnutí MS v Praze sp. zn. 28 CA 251/2000 ze dne 21.8.2002.

⁸⁶ Marková, H.: Daňové zákony 2008, komentář k zákonu č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí.

⁸⁷ Rozhodnutí Krajského soudu v Ostravě č. j. 22 CA 383/2004-35 ze dne 13.6.2006.

vyvlastnění, konkurzu, vyrovnání, vydržení nebo ve veřejné dražbě anebo o nabytí nemovitosti na základě smlouvy o zajišťovacím převodu práva, při zrušení právnické osoby bez likvidace nebo při rozdělení likvidačního zůstatku při zrušení právnické osoby s likvidací. Převodce i nabyvatel jsou společně a nerozdílně poplatníky daně, jde-li o výměnu nemovitostí. Při převodu nebo přechodu spoluvlastnických podílů na nemovitosti, je každý spoluvlastník samostatným poplatníkem a platí daň podle velikosti svého podílu. Každý podává též samostatné daňové přiznání. Podobně to platí i v případě převodu nebo přechodu vlastnictví ze společného jmění manželů.⁸⁸

Vymezení osoby poplatníka je v České republice odlišné než v ostatních zemích EU, kde to jsou většinou osoby, které se převodu zúčastnily, tedy převodce i nabyvatel. Kdo ponese tíži daně je vymezeno v kupní smlouvě. Tato úprava je benevolentnější a nedochází tak k zbytečnému zastírání skutečného právního stavu ani k tajným dohodám mezi předávajícím a kupujícím.⁸⁹

4.2.3. Osvobození od daně

Výčet osvobození od daně z převodu nemovitostí je velmi pestrý a vcelku nepřehledný.

- Osvobozené jsou převody a přechody nemovitostí v návaznosti na majetek státu:
 - převody a přechody vlastnictví k nemovitostem při likvidaci státních podniků, akciových společností s plnou majetkovou účastí státu nebo Pozemkového fondu České republiky a společností s ručením omezeným s plnou majetkovou účastí státu,
 - převody a přechody vlastnictví k nemovitostem akciových společností s plnou majetkovou účastí státu uskutečněné podle rozhodnutí valné hromady a schválené vládou České republiky,
 - převody vlastnictví k nemovitostem akciových společností s plnou majetkovou účastí státu související s přímým prodejem v rámci rozhodnutí o privatizaci podle zvláštního zákona,
 - převody nebo přechod vlastnictví k nemovitostem z vlastnictví České republiky, pokud s majetkem státu hospodaří organizační složky státu, Kancelář Poslanecké sněmovny, Kancelář Senátu, státní příspěvkové organizace, státní fondy nebo Česká konsolidační agentura, jakož i převody nebo přechody vlastnictví k nemovitostem na Českou

⁸⁸ § 8 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

⁸⁹ Radvan, M.: Zdanění majetku v Evropě, 1 vydání, Praha: C. H. Beck, 2007.

republiku.

- převody a přechody vlastnictví k majetku z Pozemkového fondu České republiky na nabyvatele, na základě rozhodnutí o privatizaci a při převodu zemědělských a lesních pozemků z vlastnictví státu podle zvláštního předpisu, převody a přechody vlastnictví k nemovitostem akciových společností s plnou majetkovou účastí státu uskutečněné v rámci schváleného privatizačního projektu nebo rozhodnutí o privatizaci před převodem majetkové účasti na Pozemkový fond České republiky,
- převody a přechody majetku, který přechází na právnické osoby v České republice v souvislosti se zánikem České a Slovenské Federativní Republiky,
- převody a přechody vlastnictví k pozemkům a zřízení věcných břemen na základě rozhodnutí pozemkových úřadů o pozemkových úpravách podle zvláštního předpisu,
- převody nemovitostí z vlastnictví České republiky, které před převodem byly ve správě Pozemkového fondu České republiky,
- Úplatný převod nemovitosti, jestliže převodcem je právnická osoba, které byla nemovitost bezúplatně převedena likvidátorem na základě zákona o zrušení Fondu dětí a mládeže a o změnách některých zákonů.
- Osvobození vztahující se na majetek obcí:
 - převody a přechody vlastnictví k nemovitostem v souvislosti s rozdělováním a slučováním obcí nebo se změnami jejich území podle zvláštních předpisů,
 - převody vlastnictví k nemovitostem z vlastnictví obcí do vlastnictví dobrovolných svazků obcí a dále z vlastnictví svazků do vlastnictví obcí, které byly či jsou ve svazku sdruženy, a které byly předchozími vlastníky převáděných nemovitostí,
- Vklady vložené podle zvláštního zákona do základního kapitálu obchodních společností nebo družstev.
- Převody a přechody majetku právnických osob při jejich sloučení, splynutí, rozdělení nebo přeměně.
- Převody a přechody vlastnictví k nemovitostem mezi zřizovateli veřejných výzkumných institucí a veřejnými výzkumnými institucemi nebo mezi zřizovateli veřejných neziskových ústavních zdravotnických zařízení a veřejnými neziskovými ústavními zdravotnickými zařízeními.
- Převody a přechody vlastnictví k nemovitostem při provádění reorganizace v rámci insolvenčního řízení, jde-li o vydání části dlužnickových aktiv věřitelům nebo o převod

dlužnických aktiv na nově založenou právnickou osobu, ve které mají věřitelé majetkovou účast.

- Bezúplatné převody bytů a nebytových prostorů z vlastnictví bytových družstev do vlastnictví členů, převody rodinných domků a garáží a bytů z majetku družstev do vlastnictví členů, převody a přechody majetku bytového družstva v souvislosti s vyčleněním části bytového družstva.
- Převody bytů a garáží z vlastnictví právnické osoby, vzniklé za účelem, aby se stala vlastníkem budovy, do vlastnictví fyzických osob- nájemců převáděných bytů a garáží, kteří jsou členy nebo společníky této právnické osoby, pokud se fyzické osoby nebo jejich právní předchůdci podíleli svými peněžními prostředky a jinými peněziocitelnými hodnotami na pořízení budovy.
- První úplatný převod nebo přechod vlastnictví
 - a) ke stavbě, která je novou stavbou, na niž bylo vydáno pravomocné kolaudační rozhodnutí, nebo je dokončenou novou stavbou nebo rozestavěnou novou stavbou a stavba nebyla dosud užívána, s výjimkou zkušebního provozu,
 - b) k bytu v nové stavbě a k bytu, který vznikl změnou dokončené stavby a byt nebyl dosud užíván,jestliže převodcem je fyzická či právnická osoba a převod stavby je prováděn v souvislosti s jejich podnikatelskou činností, kterou je výstavba nebo prodej staveb a bytů, nebo jejich předmětem činnosti je výstavba nebo prodej staveb a bytů, anebo je-li převodcem obec.⁹⁰

4.2.4. Základ daně

Základem daně z převodu nemovitostí je buď cena zjištěná podle zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku, ve znění pozdějších předpisů, nebo cena sjednaná dohodou. Poplatník musí ceny srovnat a pro výpočet daně použít cenu vyšší. Pro stanovení základu daně z převodu nemovitostí je rozhodná cena platná v den nabytí nemovitosti, tedy ke dni vkladu práva do katastru nemovitostí. I kdyby později došlo například k důvodnému dovolání se relativní neplatnosti a tím k nové konstrukci kupní ceny.⁹¹

V zákoně jsou uvedeny i další způsoby stanovení základu daně, které jsou svou povahou

⁹⁰ § 20 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

⁹¹ Viz. rozhodnutí Krajského soudu v Ústí nad Labem sp. zn. 15 Ca 226/98-23 ze dne 14.3.2000.

zvláštní:

- v případě vydržení cena zjištěná podle zákona o oceňování majetku platná v den sepsání osvědčení o vydržení ve formě notářského zápisu nebo právní moci rozhodnutí soudu o vydržení,
- cena zjištěná podle zákona o oceňování majetku platná v den nabytí nemovitosti na základě smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí najaté věci nebo na základě smlouvy o zajišťovacím převodu práva,
- v případě vydražení nemovitosti při výkonu rozhodnutí, při exekuci nebo ve veřejné dražbě cena dosažená vydražením,
- cena sjednaná, jde-li o převod nemovitosti z vlastnictví územního samosprávného celku,
- v případě zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví soudem, náhrada určená soudem nebo podíl na výtěžku z prodeje nemovitosti určený soudem,
- v případě zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví dohodou, rozdíl cen stanovených podle zákona o oceňování majetku před zrušením a vypořádáním podílového spoluvlastnictví a po zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví,
- v případě vkladu nemovitosti do společnosti s ručením omezeným nebo do akciové společnosti, hodnota určená posudkem znalce podle obchodního zákoníku,
- v případě vyvlastnění výše náhrady za vyvlastnění stanovená v rozhodnutí úřadu, který provádí vyvlastnění,
- v případě prodeje nemovitosti mimo dražbu v rámci insolvenčního řízení při zpeněžení majtkové podstaty v konkursu nebo při oddlužení cena dosažená prodejem nemovitosti.

Nelze-li cenu nebo hodnotu nemovitosti určit způsobem uvedeným výše, stanoví zákon náhradní kritérium, cenu zjištěnou podle zákona o oceňování majetku.

Je-li předmětem daně nabytí práva odpovídajícího věcnému břemeni nebo opětujícího se plnění zřízeného jinak než věcným břemenem, je základem daně jeho cena zjištěná podle zákona o oceňování majetku.⁹²

4.2.5. Sazba a výpočet daně

Sazba daně z převodu nemovitostí je nyní lineární a činí 3 % ze základu daně (před rokem 2004 činila 5 %). Původně však byla stejně jako u daně dědické a darovací klouzavě progresivní a zohledňovala výši základu daně i osoby, mezi kterými k převodu docházelo

⁹² § 10, § 16 zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

(zařazení do skupin dle zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí). Nyní je teda výpočet daně z převodu nemovitostí relativně jednoduchý (viz. příklad v kapitole 2).

4.3. Správa daně z převodu nemovitostí

Správa daně z převodu nemovitostí, řízení ve věcech daně, jakož i sankce za nesplnění daňových povinností se stejně jako u daně z nemovitostí řídí zákonem č. 337/1992, o správě daní a poplatků, pokud zákon o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí nestanoví jinak.

Přiznání k dani z převodu nemovitostí se podává místně příslušnému správci daně, tj. tomu finančnímu úřadu, v jehož obvodu místní působnosti se předmětná nemovitost nachází. Poplatník je povinen jej podat nejpozději do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, v němž:

- a) byl zapsán vklad práva do katastru nemovitostí,
- b) nabyla účinnosti smlouva o úplatném převodu vlastnictví k nemovitosti, která není evidována v katastru nemovitostí,
- c) bylo vydáno potvrzení o nabytí vlastnictví k vydražené nemovitosti ve veřejné dražbě nebo nabylo právní moci rozhodnutí o příklepu a bylo zapláceno nejvyšší podání při výkonu rozhodnutí nebo exekuci,
- d) nabylo právní moci rozhodnutí nebo byla daňovému subjektu doručena jiná listina, kterými se potvrzují nebo osvědčují vlastnické vztahy k nemovitosti.⁹³

Daň z převodu nemovitostí je splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání. V případě, že poplatník nezplatí daň včas, dostane se do prodlení s placením daně se všemi sankčními důsledky dle zákona o správě daní a poplatků. V případě daně z převodu nemovitostí, kde se obvykle jedná o značné částky, by případné zvýšení daně dle § 68 zákona o správě daní a poplatků až o 10 % mohlo mít významné dopady na výsledně vyměřenou daň.⁹⁴

Zákon o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí v § 25 stanovuje, kdy může finanční ředitelství resp. Ministerstvo financí, daň z převodu nemovitostí prominout. Tímto institutem není dotčeno ustanovení § 55a zákona o správě daní a poplatků, upravující

⁹³ § 21 odst. 2 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

⁹⁴ Koutná, A.: Daň z převodu nemovitostí, 2007, ASPI LC699.

prominutí daně jako mimořádný opravný prostředek.⁹⁵

Jde o následující případy:

- Finanční ředitelství na žádost daňového subjektu nebo na základě podnětu ručitele z moci úřední daň z převodu nemovitostí promine v případě odstoupení od smlouvy, vrácení daru pro vady, nebo zrušení rozhodnutí o vyvlastnění, pokud k nim dojde ve lhůtě 3 let
 - a) ode dne vzniku právních účinků vkladu práva do katastru nemovitostí,
 - b) ode dne nabytí účinnosti smlouvy o úplatném či bezúplatném převodu nemovitostí, které nejsou předmětem evidence v katastru nemovitostí,
 - c) ode dne bezúplatného nabytí movité věci,
 - d) ode dne nabytí právní moci rozhodnutí o vyvlastnění

a daňový subjekt požádá o prominutí daně nebo ručitel podá podnět finančnímu ředitelství nejpozději do 3 let ode dne, kdy nastanou tyto skutečnosti.

- Finanční ředitelství dále na žádost daňového subjektu daň z převodu nemovitosti uskutečněného na základě smlouvy o zajišťovacím převodu práva, promine, dojde-li ke zpětnému nabytí nemovitosti původním vlastníkem, který převedl vlastnictví k nemovitosti k zajištění splnění závazku na věřitele, pokud daňový subjekt požádá o prominutí daně z převodu nemovitostí nejpozději do 3 let ode dne nabytí vlastnictví k nemovitosti původním vlastníkem.
- Pokud dojde k převodu vlastnictví k nemovitosti na základě smlouvy uzavřené s rozvazovací podmínkou (s výjimkou smlouvy o zajišťovacím převodu práva), smlouvy s výhradou zpětného převodu vlastnictví k nemovitosti, jiné smlouvy, která byla po převodu vlastnictví k nemovitosti zrušena, finanční ředitelství daň z převodu nemovitostí promine, dojde-li k zpětnému nabytí nemovitosti původním převodcem do 3 let ode dne vzniku právních účinků vkladu práva do katastru nemovitostí nebo ode dne nabytí účinnosti smlouvy o převodu nemovitosti, která není předmětem evidence v katastru nemovitostí.
- Ministerstvo financí České republiky může daňovému subjektu nebo ručiteli, kterému byla doručena výzva k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem, daň zcela nebo částečně prominout při řešení důsledků živelních pohrom a jiných mimořádných hromadných událostí z důvodu odstranění tvrdosti.

⁹⁵ Dle ustanovení § 55a zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků lze daň prominout, avšak důvodem musí být nesrovnalost v uplatňování daňových zákonů, což by u daně z převodu nemovitostí bylo velmi ojedinělým případem.

4.4. Úvahy de lege ferenda

„Ve většině zemí Evropské unie se uplatňuje zdaňování úplatných převodů nemovitostí, ať už formou daně z převodu nemovitostí nebo daně z registrace převodu nemovitostí nebo tzv. kolkovného.“⁹⁶ Argumentem pro existenci daně z převodu nemovitostí v současnosti bývá, že může zdaňovat příjmy, které unikly zdanění dani z příjmu.

I navzdory těmto faktům zastávám názor, že daň z převodu nemovitosti by měla být zrušena. Zjednodušilo by to daňovou soustavu a především by to odstranilo duplicitu zdanění jednoho příjmu. Nelze totiž přehlédnout fakt, že každý majetek je pořízován za nějaký příjem, který (když opomineme možnost daňových úniků) již byl jednou zdaněn daní z příjmu. Při placení daně z převodu nemovitostí tak jde bezpochyby o další zdanění. Je teda nemorální tuto daň vybírat a ze strany poplatníků je pak oprávněně vnímána jako nespravedlivá. Takováto daň může poplatníky odrazovat od koupě či prodeje nemovitosti a tak ovlivňovat trh s nemovitostmi. Dalším negativním důsledkem je skutečnost, že nabádá ke snaze o daňové úniky, které jsou v praxi realizovány umělým snižováním smluvní ceny za stavby a pozemky a přizpůsobováním odhadů, aby se „optimalizovalo“ zdanění.

Zrušení daně z převodu nemovitostí by tak pomohlo trhu s nemovitostmi a nepochybně by to mělo dobrý vliv na bytovou politiku. Pozitivně by se to mohlo projevit i ve větší mobilitě obyvatelstva a zprostředkovaně i v poklesu nezaměstnanosti.⁹⁷

V rámci úvah nad budoucností daně z převodu nemovitostí v České republice, někteří autoři navrhuji převést daň do rozpočtů obcí nebo krajů a případně zakotvit v nové úpravě nižší zdanění pro převody nemovitostí používaných pro trvalé bydlení. Tímto způsobem by se napomohlo fiskální decentralizaci a mohlo by to mít i vliv na bytovou politiku, nicméně neřešilo by to problém dvojího zdanění, ani dopad na trh s nemovitostmi.

Osobně považuji za vhodnější řešení, které je obsaženo v návrhu věcného záměru nové zákonné úpravy zdaňování příjmů, který byl zpracován v druhé polovině roku 2007. Hlavní prioritou návrhu koncepce nové právní úpravy je zjednodušení současné úpravy zákona o

⁹⁶ Láchová, L.: Daňové systémy v globálním světě, 1. vydání, Praha: ASPI, 2007, s. 127.

⁹⁷ Kubátová, K., Vybíhal, V. a kol., Optimalizace daňového systému ČR, EUROLEX BOHEMIA s.r.o., Praha 2004.

daních z příjmů. Součástí navrhované úpravy je i zrušení převodních daní. U daně dědické a daně darovací budou stávající principy transponovány do podmínek zdaňování příjmů. Daň z převodu nemovitostí má být rovněž zrušena, avšak ve vztahu k daňovému inkasu pouze s částečnou kompenzací v oblasti daní z příjmu, dotýkající se rušených časových testů pro osvobození příjmů z prodeje nemovitostí u fyzických osob a jejich nahrazení systémem zdaňování kapitálových zisků. Ustanovení § 4 odst. 1 písm. a) zákona o DPřij, které osvobozuje příjmy z prodeje rodinného domu či bytu, pokud v něm prodávající měl trvalé bydliště nejméně po dobu dvou let bezprostředně před prodejem, nebo po dobu kratší dvou let, použije-li získané prostředky na uspokojení bytové potřeby, zůstává zachováno, což je podstatné, protože podporuje bydlení. Ustanovení § 4 odst. 1 písm. b), které osvobozuje příjmy z prodeje ostatních nemovitostí, přesáhne-li doba mezi nabytím a prodejem dobu pěti let, je navrhováno ke zrušení. Příjmy z prodeje nemovitostí podléhající zdanění budou na rozdíl od stávajícího stavu považovány za příjem z kapitálového majetku, který jako souhrn s dalšími příjmy obdobného charakteru budou podléhat zdanění.⁹⁸

V případě, že by navrhovaná úprava vstoupila v účinnost ke dni 1. lednu 2010, jak je navrhováno, stala by se dle mého názoru přínosem.

⁹⁸ Návrh věcného záměru zákona o daních z příjmů, 187/08.

ZÁVĚR

Zdanění nemovitého majetku patří historicky k prvním typům daní. Zachovalo se do současnosti a tvoří prvek daňových soustav i v ekonomicky vyspělých státech. Nemovitosti jsou totiž ideálním předmětem daně. Jsou snadno zjistitelné a daňový únik je kvůli tomu téměř nemožný. Velikostí svého výnosu však není daň z nemovitostí v České republice významná a její správa je poměrně nákladná, proto se často objevují návrhy na zrušení této daně. V době rostoucí globalizace, by se ale důležitost této daně měla spíše zvyšovat. Zdaňování vlastnictví nemovitostí, jako nemobilního základu daně, totiž neumožňuje přesun zdanění do daňového ráje. Proto se přikláním k názoru, že daň z nemovitostí v České republice není potřebné zrušit, ale naopak zvýšit její výnos, který je stabilním příjmem do místních rozpočtů. Daň z nemovitostí je z hlediska příjmů do pokladny obce nejvhodnější daní, protože zdaňuje zdroje a aktivity jednoznačně lokalizované na území obce. Kromě toho motivuje poplatníky k užívání svého majetku a může zdanit příjmy, které unikly zdanění.

Je ale nepochybné, že konstrukce daně z nemovitostí v České republice potřebuje reformu. Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů nezavedl u daně z nemovitostí žádné zásadní změny. Daň z nemovitostí by měla v první řadě přejít na hodnotový systém určování základu daně, jak je tomu ve většině evropských zemí. Aby tento systém nebyl příliš administrativně náročný a nákladný, přimlouvám se k stanovení základu daně podle ceny odhadní. Cenovou mapu by mohla zpracovávat samotná obec, bez účasti znalců, jelikož má nejlepší znalost ohledně cen nemovitostí na svém území.

Výnos daně z nemovitostí by mohlo zvýšit i zrušení některých osvobození, jako jsou osvobození týkající se nemovitostí ve vlastnictví státu nebo novostaveb. Za neoptimálnější považuji převést rozhodování o osvobození těchto nemovitostí na obce, jako nástroj stavební a ekologické politiky.

Neoblíbenost této daně spočívá zejména v tom, že je považována za druhé zdanění téhož příjmu. Vlastnění nemovitosti samo o sobě totiž nepřináší příjem a daň z nemovitostí se tak

musí zaplatit z příjmu ze závislé činnosti nebo z jiných příjmů, které již byly jednou zdaněny. Podnikatelé mají v ČR možnost využít uhrazené majtkové daně ve formě daňově uznatelných výdajů, čímž se diskutovaná duplicita zdanění odstraňuje. Pro nepodnikatele bych viděla obdobné řešení, a sice v uznání zaplacené daně z nemovitostí užívaných pro bydlení a rekreaci jako daňového nákladu proti příjmům ze závislé činnosti.

Pro ospravedlnění této daně nepochybně svědčí princip užitku, podle kterého poplatník přispívá na služby poskytované státem, respektive územními jednotkami, které vedou k uspokojování jeho potřeb a zájmů. Pokud obec investuje získané prostředky do svého rozvoje a zvyšuje tím cenu nemovitostí na trhu, nebude daň poplatníkem vnímána jako nespravedlivá. Poplatník ale musí být o tomto faktu informován, jinak se mu může daň z nemovitostí jevit jako jakási sankce za vlastnění nemovitého majetku. Proto by měl být dle mého názoru v budoucnu kladen větší důraz na transparentnost hospodaření s těmito prostředky.

Další majtkovou daní, která je v poslední době hodně diskutována, je daň z převodu nemovitostí. Zastánci této daně argumentují zejména nesnadností daňového úniku a možnosti zdanit příjmy, které unikly zdanění. Osobně však zastávám opačný názor a jiné řešení než zrušení této daně nepovažuji za vyhovující. Důležitým aspektem spravedlivé a účinné daňové soustavy je míra daňového zatížení. Ta by měla být taková, aby jí poplatníci nepocíťovali jako nespravedlivou. Vzhledem k tomu, že daně neexistují samostatně, ale jsou navzájem provázané, nelze ignorovat fakt, že u daně z převodu nemovitostí jde o opětovné zdanění téhož příjmu. A jelikož u daně z převodu nemovitostí se nejedná o malé částky, nelze na tuto daň nahlížet jinak, než že je nespravedlivá.

To může poplatníky ovlivňovat v jejich ekonomických rozhodnutích anebo vést ke snaze se dani vyhnout. Daň z převodu nemovitostí tedy na rozdíl od daně z nemovitostí, která nabádá poplatníky k využití svého majetku, nestimuluje poplatníky správným směrem. Navíc subjekt povinný k dani, tedy prodávající, má možnost tuto daň skrýt v ceně, za kterou nemovitost prodává. V konečném důsledku má tak tato daň dopad na osobu, která se snaží investovat do vlastního bydlení. A stát by podle mého názoru měl podporovat snahu občanů získat vlastní bydlení a ne jim pořízení bytu či domu zatěžovat daní.

Jsem proto přesvědčená, že tak nemorální a demotivující daň by v daňové soustavě neměla mít místo. Její čistý výnos (výnos mínus administrativní náklady) je kromě toho zanedbatelný a neporovnatelný s negativními dopady, které má na trh s nemovitostmi.

LITERATURA

- Bakeš, M. a kol.: Finanční právo, 4. Aktualizované vydání, Praha: C. H. Beck, 2006
- Bučková A., Oehm P.: Nemovitosti, byty a nebytové prostory, jejich právní a daňový režim, C. H. Beck, Praha 2002
- Dvořák T.: Vlastnictví bytů a nebytových prostor, Praha: Aspi, a.s., 2007
- Grůň, L.: Finanční právo a jeho instituty, Linde Praha, a.s., 2006
- Holmesová, A.: Novela zákona o dani z nemovitostí, Finanční, daňový a účetní bulletin, II/2000
- Holmesová, A.: Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí ve světle novely provedené zákonem č 492/2000 Sb., Finanční, daňový a účetní bulletin, I/2001
- Janků M.: Nemovitosti, Brno: Computer Press, a.s., 2006
- Klestil, J.: Daň a právo v praxi, Daň z nemovitostí v roce 2008, LC699
- Kobík, J.: Správa daní a poplatků s komentářem, ANAG, 2007
- Koutná, A.: Daň z převodu nemovitostí, 2007, ASPI LC699
- Koutná, A.: Přehled judikatury ve věcech daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí, Praha: JUDIKATURA, 2004
- Kubátová, K.: Daňová teorie a politika, 3. přepracované vydání, Praha: ASPI Publishing, 2003
- Kubátová, K., Vybíhal, V. a kol., Optimalizace daňového systému ČR, EUROLEX BOHEMIA s.r.o., Praha 2004
- Láchova, L.: Daňové systémy v globálním světě, 1. vydání, Praha: ASPI, 2007
- Marková, H.: Daňové zákony 2008, komentář k zákonu č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí

Marková, H.: Daň z nemovitostí, In: Kolektivní daňový receptář, I. vydání, Praha: LexisNexis, 2004

Peková, J.: Veřejné finance, Praha: Aspi, a.s., 2001

Peková, J.: Majetkové daně v daňové soustavě České republiky, Praha: Codex Bohemia, 1997

Prudký, P., Lošťák, M.: Hmotný a nehmotný majetek v praxi, 10. aktualizované vydání, ANAG, 2008

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

Radvan, M.: Zákon o dani z nemovitostí a předpisy související. Komentář. 1 vydání, Praha: C. H. Beck, 2006

Skála, M.: Daňové povinnosti vlastníků nemovitostí, Sagit, 1999

Skála, M.: Stavby, byty, nebytové prostory a pozemky v zákoně o dani z přidané hodnoty (2005), Praha: Aspi, a.s., 2005

Slezská univerzita v Opavě, Sborník referátů z mezinárodní vědecké konference "Účetnictví a daně ve třetím tisíciletí"

Teklá, A.: Daň z nemovitostí v roce 2005, Praktický poradce v daňových otázkách, č 3/2005

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

www.denik.obce.cz

www.finmag.cz

www.mfcr.cz

www.sagit.cz

ZDAŇOVÁNÍ NEMOVITOSTÍ REAL ESTATE TAXATION

KLÍČOVÁ SLOVA: daň z nemovitostí, daň z převodu nemovitostí
KEYWORDS: real estate tax, real estate transfer tax

SUMMARY

Taxes are constantly part of our lives, regulate our disposable income and, therefore, are still debated issue. The purpose of my thesis is to analyse real estate taxation in Czech Republic. Real estate, from the perspective of the state, is rewarding subject to tax. It's not easy to escape the tax, and income to the state budget is stable. The opinion of taxpayers as well as many experts, however, is different. Taxes related to real estate are often regarded as unfair, as some kind of penalties for possessing or investing in real estate.

My thesis is focused in particular on the real estate tax and real estate transfer tax, which has been recently, discussed a lot. I try to clarify the current legal situation, evaluate it and outline the possibility of changes in the future.

The thesis is composed of four chapters.

Chapter one is introductory and deals with the general characteristics of taxes, sorting taxes and the tax system of the Czech Republic.

The second chapter firstly defines basic terminology used in the thesis, and then mentions all the tax implications of owning and selling real estate in the Czech Republic, i.e. the income tax, value added tax, real estate transfer tax and real estate tax.

The third chapter analyzes the regulation of real estate tax and contains my reflections de lege ferenda on this duty.

Similarly, the fourth chapter examines real estate transfer tax and recommends changes to be made in legislation.

Regarding the real estate tax, in my opinion, there is no need to repeal the tax; on the contrary, i recommend increasing its revenue, which is a stable income to local budgets. Real

estate tax should in particular switch to the value system of determining the tax base, which is more equitable system that takes into account the price of real estate.

Regarding the real estate transfer tax, however, I take a different view and see only one solution, namely, to repeal the tax. I consider it as inequitable double taxation of the same income, and think, that the real estate transfer tax does not motivate the taxpayers in positive way (in contrast to real estate tax).