

Univerzita Karlova v Praze

Právnická fakulta

Eva Štěpánková

ZDAŇOVÁNÍ NEMOVITOSTÍ

Diplomová práce

Vedoucí diplomové práce : Prof. JUDr. Marie Karfíková, CSc.

Katedra : Finančního práva a finanční vědy

Datum vypracování práce (uzavření rukopisu) : 25.6.2010

Čestné prohlášení

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

V Praze dne 25.6.2010

Děkuji Prof. JUDr. Marii Karfíkové, CSc. za ochotu, pomoc a vedení při konzultacích a zpracování této diplomové práce.

Úvod.....	5
1. Daně obecně.....	6
1.1. Pojem daně.....	6
1.2. Funkce daní.....	8
1.3. Vybírání daní z pohledu etického.....	9
1.4. Daňové principy.....	10
1.5. Konstrukce daně obecně.....	11
1.5.1. Subjekt daně.....	12
1.5.2. Práva a povinnosti.....	13
1.5.3. Předmět daně.....	13
1.5.4. Daňový základ.....	13
1.5.5. Daňová sazba.....	13
1.5.6. Splatnost daně.....	14
1.5.7. Další daňové náležitosti.....	14
2. Historie majetkových daní.....	16
2.1. Historický vývoj zdanění majetku na území České republiky.....	18
3. Zařazení daně z nemovitostí do daňové soustavy ČR.....	21
3.1. Význam a funkce daně z nemovitostí.....	22
4. Pojmové vymezení.....	24
4.1. Nemovitost.....	24
4.2. Pozemky.....	24
4.3. Stavby.....	25
5. Právní úprava daně z nemovitostí.....	27
5.1. Vztah české a evropské právní úpravy.....	27
5.2. Právní konstrukce daně z nemovitostí.....	27
6. Prvky právní konstrukce daně z pozemků.....	29
6.1. Předmět daně z pozemků.....	29
6.2. Poplatníci daně z pozemků.....	31
6.3. Základ daně z pozemků.....	35
6.4. Sazba daně z pozemků.....	38
7. Prvky právní konstrukce daně ze staveb.....	43
7.1. Předmět daně ze staveb.....	43
7.2. Poplatníci daně ze staveb.....	48
7.3. Základ daně ze staveb.....	49
7.4. Sazba daně ze staveb.....	51
8. Osvobození od daně z nemovitostí.....	57
8.1. Trvalé osvobození.....	57
8.2. Dočasné osvobození.....	58
9. Správa daně z nemovitostí.....	60
9.1. Daňová povinnost a její vznik.....	60
9.2. Daňové přiznání.....	61
9.3. Daňové přiznání více spoluvlastníků.....	62
9.4. Placení daně z nemovitostí.....	62
10. Zdanění převodů nemovitostí.....	63
11. Závěr.....	64

Úvod

Tato diplomová práce se zabývá právní úpravou zdaňování nemovitostí. Práci jsem rozdělila do jedenácti kapitol, neboť cílem bylo podat komplexní pohled na danou problematiku včetně nezbytných obecných souvislostí.

Z tohoto důvodu kapitola první pojednává obecně o daňové problematice, vymezuje pojem daně, funkce daní, základní principy ukládání daní a jednotlivé prvky daňové konstrukce.

Kapitola druhá je pak věnována stručnému nástinu historického vývoje zdanění obecně i historii majetkových daní na našem území.

Od kapitoly třetí již pojednává práce konkrétně o dani z nemovitostí, počínaje jejím začleněním do daňové soustavy České republiky v kapitole třetí, přes vymezení důležitých pojmů až po stávající právní úpravu, která je obsažena v kapitolách šest a sedm. Kapitola osmá je věnována důvodům osvobození od daně z nemovitostí, devátá pak aspektům správy daně z nemovitostí.

Pro úplnost je v kapitole desáté krátce zmíněna daň z převodu nemovitostí, která ovšem není přímo předmětem této práce.

V závěru jsem se pokusila nastínit nejdiskutovanější problémy současné úpravy, navrhnout možné změny a zhodnotit jejich dopady.

1. Daně obecně

1.1. Pojem daně

Vymezení pojmu daň je poměrně složité. Setkáváme se s různými vymezeními především v souvislosti s tím, který pojmový znak daně autor považuje za nejdůležitější a z jakých úvah při tom vychází.

Karel Engliš, významný ekonom, právník, filozof a politik, vymezil pojem daň takto : „ Daně jsou příspěvky na subsidiární úhradu veřejné správy podle únosnosti plátce daně.“¹

Právní řád Československé republiky legální definici daně neobsahoval. Ale např. v německém právním řádu z roku 1919 byla definována daň takto : „Daně jsou peněžní dávky placeny najednou nebo opakovaně, které nejsou protidávkou za zvláštní úkony, a které na účely dosažení příjmu ukládá veřejnoprávní svazek všem osobám, u kterých nastaly okolnosti, na které zákon váže schopnost platit.“ (Reichsabgabeordnung z roku 1919 § 1) ²

V této definici je vyjádřena neekvivalentnost při placení daní, tedy fakt, že za zaplacenou daň poplatník nedostává žádné protiplnění.

Podle R. Brišky, jednoho z poválečných autorů je daň : „ Opakující se plnění, které platí soukromníci a soukromé a znárodněné podniky podle své únosnosti státu na úhradu výdajů státu při realizaci jeho úloh. Subsidiární proto, neboť daň má hradit státní výdaje až tehdy, když nestačí soukromé příjmy státu.“ ³ V padesátých letech nastal nástup třídního chápání všeho společenského dění, které se nevyhnulo ani právu finančnímu a daňovému. Hlavní vliv měla Marxova teze, že právo je vůle vládnoucí třídy povýšená na zákon. Daňové právo mělo dle řady tehdejších autorů třídní povahu. Z toho plynulo především to, že zatímco „hlavní funkcí daňové soustavy v kapitalizmu je úhrada nákladů na

¹ Engliš, K. : Finanční věda. Praha 1929, s. 82, Grůň L. : Finanční právo a jeho instituty, 3.aktualizované a doplněné vydání. Linde , Praha 2009, s. 89

² Grůň L. : Finanční právo a jeho instituty, 3.aktualizované a doplněné vydání. Linde , Praha 2009, s. 89

³Briška, R.: Národní hospodárstvo. Svazok II. Družstevné vydavateľstvo a knižkupectvo v Bratislave. Bratislava 1948, s. 666

udržování státního aparátu ovládaného kapitalisty sloužícího na třídní útlak pracujících, daně za socialismu se stávají hospodářským nástrojem plánovitého rozvoje národního hospodářství.“⁴

Ani socialistický stát se nemůže zříci ukládání a vybírání daní nejen pro jejich obecně platnou fiskální funkci, ale i proto, že v socialistickém hospodářském systému plní daně navíc celou řadu významných společensko-ekonomických funkcí.⁵

Změna společenských poměrů po r. 1989 přinesla pochopitelně i změnu právního řádu a právních institutů. Tyto změny se dotkly samozřejmě i práva daňového. Vymezení pojmu daň se však příliš nezměnilo, spíše se změnilo chápání úlohy daní a některých jejich funkcí. Finanční teorie definuje daň jako „povinnou zákonem předem sazbou stanovenou částku, kterou se více méně pravidelně odčerpává na nenávratném principu část nominálního důchodu ekonomického subjektu ve prospěch veřejného peněžního fondu bez poskytnutí ekvivalentního protiplnění“⁶

Podle knihy „Moderní průvodce daňovým systémem“ je daň : „povinná, zákonem stanovená platba do veřejného rozpočtu, je jeho nejdůležitějším neúvěrovým příjmem.“

⁷ Z právního hlediska jsou daně „platební povinností, kterou stát stanoví zákonem k získání příjmů pro úhradu celospolečenských potřeb, tj. pro veřejný rozpočet, aniž přitom poskytuje zdaňovaným subjektům ekvivalentní protiplnění.“⁸ Tato neekvivalentnost, či nenávratnost daně liší od poplatků placených jako částečná úhrada nákladů spojených s činností státních orgánů nebo za oprávnění poskytnutá poplatníkovi.

Daň lze definovat také jako „povinnou, nenávratnou, zákonem určenou platbu do veřejného rozpočtu. Je to platba účelová a neekvivalentní“⁹

Přičemž neúčelovostí daně rozumíme skutečnost, že konkrétní daň určité výše nefinancuje konkrétní vládní projekt, ale stává se součástí celkových příjmů veřejného rozpočtu, ze kterého se následně budou financovat různé veřejné potřeby.¹⁰

⁴ Gillar, L. Daňové právo za kapitalismu a za socialismu. Právník, č.6/1953, s. 394

⁵ Grůň L. Finanční právo a jeho instituty, 3.aktualizované a doplněné vydání. Praha : Linde, 2009, s. 91

⁶ Radvan, M. a kol. Finanční právo a finanční správa. 1. vydání. Brno : Doplněk, 2008, s. 23

⁷ Kubátová K. a kol.: Moderní průvodce daňovým systémem. Praha, Grada 1994, s. 27

⁸ Bakeš M., Karfíková M., Kotáb P., Marková H. a kol. Finanční právo. 5.upravené vydání. Praha : C. H. Beck, 2009, s. 154

⁹ Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. A kol. Finanční a daňové právo. Plzeň : Aleš Čeněk, 2009, s. 287

¹⁰ Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. A kol. Finanční a daňové právo. Plzeň : Aleš Čeněk, 2009, s. 287

Naproti tomu pokud budeme chtít vymezit daň z ekonomicko-finančního hlediska pak : „daň představuje finanční vztah mezi oprávněným a povinným daňovým subjektem upravený zákonem, který je jedním z realizačních nástrojů hospodářské a sociální politiky státu.“¹¹

1.2. Funkce daní

Daně jsou jedním z nejdůležitějších nástrojů řízení hospodářství státu a jeho fiskální politiky. Jako jednu z nejstarších funkcí lze uvést funkci **alokační**. V minulosti se jednalo především o zajištění hlavních mocenských struktur státu a jejich financování. Dnes alokační funkce veřejných financí spočívá především v zabezpečování tzv. veřejných statků, které nelze v takové míře poskytovat prostřednictvím tržního mechanismu.

Proto stát nebo orgány územní samosprávy alokují finanční prostředky získané především z výnosů daní do soustavy veřejných rozpočtů.

Tam jsou pak určeny na zabezpečení veřejných statků jako je obrana, justice aj. V souvislosti s funkcí alokační se často zmiňuje další funkce a to funkce **akumulační**. Tato funkce je odvozena od skutečnosti, že daně tvoří podstatnou část příjmů státního rozpočtu a rozpočtů obcí. Prostřednictvím daní stát odčerpává část důchodů fyzických a právnických osob do soustavy veřejných peněžních fondů. Někteří autoři tuto funkci označují jako **fiskální** a považují ji za nejdůležitější.¹²

Další často uváděnou funkcí je funkce **redistribuční**, jejíž podstatou je umožnit, aby daně plnily určitou roli při ovlivňování rozsahu a struktury výroby a spotřeby. Daně jsou tedy významný nástroj přerozdělování disponibilních peněžních prostředků v zájmu účelnějšího využití.

Úlohou daní je přesunout část důchodů a bohatství směrem od bohatších k chudším.

Podstatná je také funkce **stabilizační**, jež se začala uplatňovat v souvislosti s hospodářskou krizí začátkem třicátých let minulého století. Své nynější podoby nabyla především v sedmdesátých a osmdesátých letech minulého století, kdy došlo k přehodnocení vysokého daňového zatížení, které bylo velmi nestabilizujícím faktorem

¹¹ Grůň L. : Finanční právo a jeho instituty. 3. aktualizované a doplněné vydání. Praha : Linde 2009, s. 98

¹² Jánošíková, P., Mrkvyka, P., Tomažič, I. A kol. Finanční a daňové právo. Plzeň : Aleš Čeněk, 2009, s. 292
Radvan, M. a kol. Finanční právo a finanční správa . 1. vydání. Brno : Doplněk, 2008, s. 28

rozvoje ekonomiky. Smyslem této funkce je ponechat ekonomickým subjektům více finančních zdrojů k investování. Jedná se o to, že daně svým působením na celkovou poptávku mohou tlumit cyklické výkyvy v ekonomice.

Ovšem právě v souvislosti s diskuzí o žádoucím působení fiskální politiky se vedou trvalé spory o této funkci daní.¹³

Sociální funkce daně vychází z toho, že je třeba určit a odlišit výši daně podle rodinných a sociálních poměrů. Jedná se o to, že daňové zatížení může mít na postavení jednotlivců a rodin velký vliv. Sociální dopad daní se většinou projevuje dvěma způsoby. Jednak vlivem všech daní a odvodů na cenové relace. Významný je především jejich vliv na maloobchodní ceny. A na druhém místě se sociální dopad daně projevuje působením každé jednotlivé daně zvlášť. Sociální funkce daně se projevuje především v jejich konstrukci (např. právní úpravou zvýšení resp. snížení daně v závislosti na různých skutečnostech, které jsou pokládány v tom kterém případě za významné.)

Kriteriální funkce je označení pro co nejefektivnější využití výrobních prostředků. Daňová povinnost přímo závisí na předem určených kritériích. Jako příklad lze uvést daň z pozemků, kde je takovým kritériem průměrná výnosnost pozemku, které lze dosáhnout.

Výčet funkcí daní není konečný, liší se u různých autorů, někteří jich uvádí více, ale mnohdy jde o funkce odvozené od těch základních.

1.3. Vybírání daní z pohledu etického

Teorií etického zdůvodnění vybírání daní je hned několik. Těmi nejdůležitějšími jsou tyto :

Ekvivalentní teorie

vychází z přirozeně právního chápání daně jako protihodnoty za materiální plnění státu, tedy za zachování osobní a majetkové bezpečnosti. Mezi státem a občanem existuje dle této teorie existuje obligační vztah na základě dvoustranné smlouvy, která zakládá povinnost platit daň.

Asekurační teorie

jinak nazývaná také pojišťovací, je velmi blízká předchozí teorii. Daň chápe jako jistou pojišťovací prémii za vrchnostenské zabezpečení a ochranu osobních a majetkových hodnot.

¹³ Grůň L. : Finanční právo a jeho instituty. 3.aktualizované a doplněné vydání. Praha : Linde 2009, s. 100

Plátce se sám vzdává části majetku, aby jeho zbytek mohl v klidu a bezpečí užívat pro sebe. Tyto dvě teorie se někdy společně zahrnují pod tzv. užitkové teorie.

Vykořisťovací teorie

vychází z představy, že v lidské společnosti neustále dochází k přechodu politické moci buď do rukou jednotlivce, nebo společenské třídy a tito pak upraví daně tak, aby z nich měli co největší užitek. Vybírání daní je zde tedy zdůvodněno prospěchem jednotlivce nebo panující třídy.

Organická teorie

chápe daň jako oběť, kterou každý občan přináší státu za to, že mu stát poskytuje ochranu. U této teorie je však vyžadována rovnost takové oběti, tedy takovou úpravu, kde každý občan pocítuje stejnou újmu ve prospěch státu.

Povinnostní teorie

je protikladem teorie organické. Říká, že daň není oběť, ale samozřejmý příspěvek, který stát jako „životní forma národa“ potřebuje na plnění svých úkolů. Poskytování takového příspěvku je povinností, jež plyne¹⁴ z národní pospolitosti řídicí se pravidlem, že veřejný užitek má prioritu před osobním.

Vznik všech těchto teorií spadá do období předmonopolistického kapitalizmu. V následujícím období monopolistického kapitalizmu vznikaly tzv. reformistické daňové teorie, které hlásaly ideologii II. internacionály a prosazovaly požadavek vyvlastňování majetku buržoazie prostřednictvím vysoce progresivních daňových sazeb. Jde-li tedy morálně etický rozměr daní a vývoj názorů a obecného povědomí v tomto směru je nutno říci, že ani přelomové události posledních desetiletí neotřásly tradicemi na kterých stojí celá Evropa. Zdůrazňuje se, že člověk se podílí na společném dění tím, že platí daně, ty by ale měly být pokud možno koncipovány spravedlivě.¹⁵

1.4. Daňové principy

Pod tímto pojmem chápeme určité požadavky na kvalitu daňového systému. Již ve starověku a středověku se formulací těchto požadavků zabývali někteří filozofové (např. Aristoteles, Tomáš Akvinský, Tomáš Štítýný) z pozdější doby pak např. Adam Smith, Karel Engliš či Milton Friedman.

¹⁴ Grůň L. : Finanční právo a jeho instituty. 3. aktualizované a doplněné vydání. Praha : Linde 2009, s. 102 a násl.

¹⁵ Tamtéž, s. 104

Daňové principy (používá se i pojmu daňové zásady) jsou pravidla, podle kterých se vytvářejí a spravují jednotlivé daně i celý daňový systém. Vychází ze zájmů národního hospodářství, ale i ze zájmů osob (fyzických i právnických). Moderní daňová teorie má **dva základní principy** :

Spravedlnost a efektivnost

„Daňové spravedlnosti bylo dosaženo, jestliže pro každého jednotlivce platí, že na úhradu společných výdajů formou daní přispívá právě adekvátním, spravedlivým dílem.“¹⁶ Problémem této definice však je určení tohoto dílu. Jednoznačnou odpověď na tuto otázku ekonomové zatím nenalezli. Měl by však odpovídat užítku, který jednotlivec pociťuje z veřejných výdajů. Zároveň by měl pro každého představovat stejně intenzivně pociťovanou újmu ze ztráty možnosti rozhodovat o části svého příjmu. Zásada efektivnosti pak znamená, že výnos daní by měl být vyšší než náklady na daňovou administrativu.

Kromě těchto dvou základních principů však existují i další z nichž nejvýznamnější jsou tyto :

Princip daňové únosnosti

Princip daňového domicilu, vycházející z místa trvalého pobytu nebo sídla , zde je daň z nemovitostí výjimkou, pro její určení je rozhodující místo, kde se nachází nemovitost
Princip daňové neutrality. Jedná se o účinek daní na chování daňových subjektů.

Princip zákonnosti, který stanoví požadavek zákonného základu pro ukládání daní.¹⁷

1.5. Konstrukce daně obecně

Pro vznik daňověprávního vztahu je nutné, aby měl určité náležitosti.

Jako obecný předpoklad je třeba uvést existenci právní normy, na jejímž základě vzniká, nastanou-li další skutečnosti. Jedná se o tzv. **právní skutečnosti**, tedy okolnosti, které způsobují vznik, změnu, nebo zánik právních vztahů a tím vyvolávají určité právní následky.¹⁸

Základními prvky právní konstrukce daní jsou :

1. subjekt daně

2. práva a povinnosti

¹⁶ Kubátová K. a kol.: Moderní průvodce daňovým systémem. Praha : Grada,1994, s. 88

¹⁷ Grůň L. : Finanční právo a jeho instituty. 3.aktualizované a doplněné vydání. Praha : Linde 2009, s. 126

¹⁸ Boguszak, J., Čapek, J. Teorie práva. Praha : Kodex Bohemia, 1997, s. 98

3. předmět daně (daňový objekt)

dále bývají k těmto prvkům v daňových teoriích řazeny navíc:

4. daňový základ, 5. daňová sazba, 6. splatnost daně

K dalším daňovým náležitostem patří zvýšení a snížení daně. Výši daňové povinnosti ovlivňují dále osvobození od daně, daněproště minimum, či minimální daň.¹⁹

1.5.1. Subjekt daně

Subjektem daně je osoba, která je podle zákona povinna daň platit.

Tato osoba (fyzická nebo právnická) se nazývá **poplatník daně**. Poplatník je daňový subjekt, jehož předmět (především příjem nebo majetek) je dani podroben.²⁰ Poplatník bývá také osobou, která je povinna daň sama platit, avšak podstatné je to, že je to právě jeho příjem či majetek, jež je dani podroben. Je tedy nositelem daňového břemena.

Zákon o správě daní a poplatků rozumí poplatníkem osobu, jejíž příjmy, majetek nebo úkony jsou přímo podrobeny dani.

U některých daní by bylo obtížné a i zbytečné určovat osobu poplatníka.

Jde o případy, kdy poplatník daně neodvádí daň sám, ale tato povinnost je zákonem uložena jiné osobě - **plátcí daně**. Plátce daně je daňový subjekt, který je ze zákona povinen odvést do veřejného rozpočtu daň vybranou od jiných subjektů nebo sraženou jiným poplatníkům pod svou majetkovou odpovědností.²¹ Plátce sice daň odvádí, má však reálnou možnost přenést ji na jiný subjekt, čímž se jeho disponibilní zdroje nesníží

V určitých případech se stává subjektem tzv. **daňový ručitel**. Jedná se o případy, kdy přímý poplatník nemůže nebo odmítá zaplatit stanovenou daň. Ručení je uloženo právní normou subjektu, který má k poplatníkovi nebo zdaňovanému základu určitý vztah. Daňový poplatník, případně ručitel, i plátce daně jsou subjekty zavázanými. Naproti tomu subjektem oprávněným je příslušný správce daně.

¹⁹ Bakeš, M., Karfíková, M., Kotáb, P., Marková, H. a kol. Finanční právo. 5. upravené vydání. Praha : C. H. Beck, 2009, s. 159 a násl.

²⁰ Bakeš, M., Karfíková M., Kotáb P., Marková H. a kol. Finanční právo. 5. upravené vydání. Praha : C. H. Beck, 2009, s. 159

²¹ Vančurová, A., Láchová, L. Daňový systém ČR 2006. Praha: VOX, 2006, s.12

1.5.2. Práva a povinnosti

Všechny daňové subjekty mají v daňovém řízení před správcem daně stejná procesní práva a povinnosti. Všechny daňové subjekty mají povinnost úzce spolupracovat se správcem daně při správném stanovení a vybrání daně.

1.5.3. Předmět daně

Předmětem daně je hospodářská skutečnost, na jejímž základě je možné uložit poplatníkovi daňovou povinnost.²²

Říká, co je důvodem stanovení daňové povinnosti. Může jím být příjem, věc, úkon či majetek. Většinou též rozhoduje o názvu daně. Jeho určení je důležité pro stanovení daňového základu.

1.5.4. Daňový základ

Je v penězích, příp.i jinak stanovený daňový objekt, ze kterého se vyměřuje daň. Určuje z čeho se daň vyměřuje. Důvodem, proč se základ daně zjišťuje, je stanovení celkové částky zdanitelného objektu. Základ daně se stanoví podle zákonů o jednotlivých daních tak, aby jeho určení odpovídalo daňovým záměrům zákonodárce. Základ daně může být vyjádřen v peněžních jednotkách, pak se nazývá **valorický**, nebo v nepeněžních jednotkách, který se nazývá **specifický**.

1.5.5. Daňová sazba

Daňovou sazbou rozumíme určité měřítko, kterým se stanoví z daňového základu daň. Rozeznáváme dva druhy sazeb :

- **sazba pevná**, která je určena pevnou částkou bez ohledu na hodnotové vyjádření daňového základu. Příkladem pevné sazby je např. právě sazba u daně z nemovitostí, přesněji u daně ze staveb. Základní sazba u obytných domů je 2 Kč za 1 m² zastavěné plochy.
- **sazba poměrná**, která vyjadřuje poměr daně k daňovému základu v hodnotovém vyjádření. Bývá stanovena určitým procentem. Bere-li se z různého základu vždy stejné procento, jedná se o sazbu lineární, zvyšují-li se procenta sazby s výší daňového základu, jedná se o sazbu progresivní, pokud se zvyšováním daňového základu procento sazby klesá, jedná se o sazbu degresivní.

²² Bakoš, M., Karfíková M., Kotáb P., Marková H. a kol. Finanční právo. 5. upravené vydání. Praha : C. H. Beck, 2009, s. 160

Progresivní sazby mohou být buď klouzavé nebo stupňovité.

Stupňovitých se používá velmi málo, protože u nich dochází k poměrně ostrému zvýšení daně při přechodu z jednoho pásma do dalšího, naproti tomu u sazby progresivně klouzavé je tento přechod pozvolnější.

1.5.6. Splatnost daně

„Splatností daně je okamžik, se kterým právní předpis spojuje provedení příslušné platební povinnosti poplatníkem.“²³

Specifikum daňových lhůt spočívá v tom, že tyto platební povinnosti představují podíl státu na ročně vyprodukovaném hrubém domácím produktu, proto splatnost je obvykle umístována do období toho roku, v němž byl odčerpávaný domácí produkt vytvořen. U každé daně je stanoveno, kdy má nastat plnění. Stanovena je buď lhůta k plnění, nebo plnění k určitému dni. Většina daní není splatná jednorázově, ale platí se buď v zálohách, nebo ve splátkách.

Záloha se používá u daní, kde je výše daňové povinnosti stanovena až po uplynutí zdaňovacího období. V průběhu zdaňovacího období se platí zálohy (tato úprava je např. u daně z příjmu)

Splátky se používají u daní, kde je výše daňové povinnosti známa již na počátku zdaňovacího období. Daň však není splatná najednou, tedy platí se ve splátkách (takto se u nás např. platí daň z nemovitostí).

1.5.7. Další daňové náležitosti

Daňové sankce

Jedná se o formy postihu těch poplatníků, kteří včas nepředloží daňové přiznání, nezaplatí zálohy nebo se dopustí daňového úniku. Není-li dodržena splatnost daně, je subjekt postižen daňovou sankcí, kterou může být např. penále. Daňovou sankcí může být postih finanční i trestní.

Zvýšení a snížení daně

Jsou dalšími z daňových náležitostí. Za určitých podmínek, stanovených zákonem, se může vypočtená daň zvýšit nebo snížit. Důvodem tohoto prvku je snaha zatížit poplatníka podle jeho daňové únosnosti (příkladem mohou být např. slevy na dani u daně z příjmů fyzických osob.)

²³ Bakeš, M., Karfíková M., Kotáb P., Marková H. a kol. Finanční právo. 5. upravené vydání. Praha : C. H.

Beck, 2009, s. 162

Daňové osvobození

Jedná se o institut, který umožňuje, aby určitý poplatník byl osvobozen od platební povinnosti. Neznamená to ovšem, že by dani nepodléhal, v zásadě jí podléhá, ale ze zákonem stanovených důvodů, je v určitém případě osvobozen od daně. Osvobození může být vázáno na předmět daně, pak jde o osvobození věcné.

Daněproště minimum

Jedná se o takový daňový základ, ze kterého se daň ještě nevybírání. Na rozdíl od minimální daně, což je taková výše daně, jež musí být jako nejnižší přípustná daň vybrána od poplatníka, bez ohledu na výši daňového základu. Účelem je zabránit daňovému úniku ze strany poplatníka.²⁴

²⁴ Bakeš, M., Karfíková M., Kotáb P., Marková H. a kol. Finanční právo. 5. upravené vydání. Praha : C. H.Beck , 2009. s. 162 , 163

2. Historie majetkových daní

Historické kořeny daní sahají již do starověku, do doby vzniku prvních státních útvarů. Tehdy se jednalo spíše o nepravidelné platby vybírané na úhradu válečných výdajů. Již tehdy bylo základem systému zdanění vlastnictví majetku, či alespoň jeho držba. Nejdůležitějším majetkem byla pochopitelně půda. Daň z pozemků byla dvojího druhu. Jednak daň naturální, tedy část úrody (desetina až třetina úrody), jednak výkon nucené práce (především povinná služba v armádě, práce na stavbách chrámů, hradeb, cest apod.). Již tehdy existovalo osvobození od daní za zásluhy, zejména dostal-li poplatník půdu jako královský dar nebo byl povinnosti zbaven královským dekretem.

Velmi propracovaný systém daní byl ve starověkém Řecku, kde se platily přímé daně podle výše majetku a pak nepřímé daně odpovídající z dnešního pohledu spíše poplatkům z nákupu a prodeje, z pronájmu, z dědictví apod. Z dnešního pohledu nám přijde zvláštní, že daně byly placeny dobrovolně a občané považovali za čest je uhradit.

V Egyptě bylo peněžní hospodářství zavedeno až v ptolemaiovském období. Stěžejní roli tam měla pozemková daň, ale existovaly zde i další daně jako např. daň z vinohradů a ovocných sadů, daň z budov, daň z otroků a další. Platily se také dávky z vyměření půdy, ze zavlažovacích staveb, ale také např. z cest.

V antickém Římě byly hlavním zdrojem státní pokladny příjmy z provincií. Mezi přímé daně zde patřila především daň z majetku, kterou platili římsí občané. Její výše se stanovovala dle potřeby, většinou v rozmezí 1-3 % z hodnoty majetku, kterou si určoval vlastník. Za císařství bylo již vybírání daní propracováno natolik, že existovalo něco podobného jako dnešní evidence daní. V období dominátu nastal nedostatek financí, který byl řešen tak, že vlastníci půdy platili pravidelně pozemkovou daň a ti, kteří půdu neměli, měli povinnost odvádět daň z hlavy.²⁵

K naplnění státní pokladny však toto opatření nevedlo, a proto bylo třeba vytvořit nový daňový systém. Učinil tak císař Dioklecián a po něm pokračoval císař Konstantin. Základem pro stanovení pozemkové daně se stal soupis půdy, kde se registrovala výměra kvalita půdy. Pozemky byly rozděleny na určitý počet daňových jednotek, což byla míra rozlohy za kterou se odevzdávala daň. Pozemkovou daň již museli odvádět i velcí vlastníci půdy, zejména senátoři. Rozdílné bylo jen to, že platili penězi, nikoli naturáliemi jako ostatní obyvatelstvo.

²⁵ Radvan, M. Zdanění majetku v Evropě. 1. vydání. Praha : C. H. Beck 2007, s. 16 a násl.

Na počátku feudální společnosti měly daně opět význam jako zdroj financování válečných tažení a obrany. Od 12. století vznikaly nové druhy daní, které již začaly mít peněžní charakter a nebyly již tak nahodilé. V placení daní byly ovšem nadále časté výjimky, kdy církve a šlechta mnohde žádné daně neplatily. Nejdůležitější roli pro zdanění nemovitostí měly tzv. kontribuce. Vznikaly ve 12.století a můžeme je považovat za předchůdce dnešních přímých daní. Platily se nejen z majetku, ale také z hlavy a z výnosů. Výnos daně byl nejprve schválen panovníkem nebo stavovským sněmem, následně byl rozdělen mezi města a feudální panství a ta pak rozdělovala svůj díl mezi jednotlivé skupiny poplatníků. Cílem bylo dosáhnout plánovaného výnosu z kontribucí. V tomto období také vznikaly první katastry, seznamy nemovitostí, které sloužily jako základ pro daně z pozemků a ze staveb, podobně jako je tomu i dnes. Výběrem daní byl ve středověku pověřen tzv. daňový pachtýř, což byla osoba, které panovník udělil licenci k vybírání daní. Jediný příjem pachtýře byl podíl na vybraných daních, čímž byl zajištěn jeho osobní zájem na omezení daňových nedoplatků. Z období novověku lze považovat za nejvýznamnější vývoj zdanění v Anglii a Francii, které byly v této době nejvyspělejšími zeměmi. Roku 1798 se ve Francii uskutečnila velká daňová reforma, v rámci které byla zavedena tzv. kanceláře přímých daní. Ty podléhaly přímo ministru financí a nahradily dřívější volené orgány činné při výběru daní. Zároveň byly touto reformou zavedeny nové daně, např. pozemková daň a daň z nemovitostí. Zároveň zůstala zachována tzv. domovní daň, jejíž základ byl stanovován podle počtu dveří a oken.

Také v Anglii proběhla daňová reforma, vedená především snahou získat stálé zdroje příjmů. Kontribuce se proto staly pravidelnou formou zdanění. Jejich výše závisela na výměře pozemku a druhovém zařazení, méně podstatný byl výnos plynoucí z pozemku. Pro nás byl ale asi nejvýznamnější vývoj v Rakousku. Císařovna Marie Terezie nechala v roce 1748 sestavit katastr poddanských pozemků. Jako základ pro výši kontribuce sloužil údaj v katastru o čistém výtěžku z pozemku. Daně platila i vrchnost, navíc musela sestavovat daňové přiznání výnosů a zisků panských velkostatků.²⁶ Za vlády Josefa II. byl potom vytvořen katastr již včetně vrchnostenských pozemků, zahrnoval tedy již veškerou půdu bez ohledu na vlastnictví.

²⁶ Radvan M., Zdanění majetku v Evropě. 1. vydání, C. H. Beck, Praha 2007, s. 20 a násl.

2.1. Historický vývoj zdanění majetku na území

České republiky

Na našem území se první daně majetkového typu objevily ve 12. století. Byly to daně z obdělávaných pozemků a daně z městských domů. Církev a šlechta však tuto povinnost neměly. První daňová soustava vznikla na našem území před nástupem Habsburků. V roce 1517 byl vydán berní předpis stavovského sněmu, který stanovil všeobecnou daň z majetku. Jednotlivé osoby podléhaly dani z hlavy, ale nově byl zdaněn i obecní majetek královských, panských a rytířských měst, klášterů a duchovenstva. Rozdíl byl ale v základu daně u vrchnosti a u poddaných. U svobodného obyvatelstva podléhaly zdanění jen nemovitosti a peněžní a naturální dávky vyplácené poddaným, u poddaných byl dani podroben veškerý movitý a nemovitý majetek. Roku 1531 byla zavedena majetková daň, do které nespadal majetek poddaných. V roce 1534 však byla zrušena a nahrazena nepřímou daní z prodejů v zemi. Dále byla zavedena na přelomu 16. a 17. století daň domovní, jejímž předmětem byly stavby v královských městech a celé usedlosti na venkově. Poplatníky této daně byla vrchnost a měšťané a to i za své poddané. Jak již bylo zmíněno výše, velice významným rokem, z pohledu zdanění nemovitostí, byl rok 1748, kdy byl sestaven „nevisitační katastr“ popisující veškerou poddanskou půdu, kterou ještě rozdělil podle rozlohy a kvality. Pozemkové dani podléhala půda, ale také tzv. adminicula (chmelařství, plavení dříví, chov dobytka).²⁷ Jednotkou se pak stala usedlost. Další reforma pozemkové daně byla provedena za Josefa II. patentem z roku 1785. Daňovou jednotkou se stal pozemek. Šlechtě a církvi bylo odňato právo neplatit daň. Hlavními pilíři daňové soustavy se tak stala tato pozemková daň, která však také postihovala výnos z domů a ze živností, dále pak daň úroková, daň třídní, nepřímé daně a clo. Reformy z doby osvícenství se ukázaly dostačující, proto byla v roce 1817 provedena pouze reforma pozemkové daně, na základě které byl zřízen všeobecný stavební katastr a v roce 1820 byla znovu zavedena daň domovní.

V roce 1918, po vzniku samostatného Československa, vznikla potřeba sjednotit daňový systém v Čechách, na Moravě, na Slovenku a Podkarpatské Rusi. Podařilo se to až daňovou reformou z roku 1927, konkrétně zákonem č. 76/1927 Sb. z. a n., o přímých daních.

²⁷ Radvan M., Zdanění majetku v Evropě. 1. vydání. Praha : C. H. Beck, 2007, s. 19

Na nemovitosti se vztahovaly dvě daně, pozemková a domovní. Pozemkovou daň platil vlastník pozemků, ze všech pozemků, zapsaných v katastru, přičemž základem daně byl výnos, který byl zapsán v katastru. Sazba byla 2% ze základu. Domovní daň se dále dělila na daň činžovní, která zdaňovala budovy pronajaté a budovy ve větších obcích a městech a na daň třídní, která se vybírala podle určitých znaků (např. počet obytných místností, jejich velikost, počet podlaží apod. Každá budova mohla být podrobena pouze jedné z těchto daní. Daň platil buď vlastník nebo trvalý uživatel budovy. Základem pro výpočet daně byl výnos z budovy zjištěný z výše nájemného nebo nájemní hodnoty, případně podle počtu obytných místností.

Sazba daně byla 8-12% u daně činžovní, třídní daň pak byla odstupňována tarifně, podle počtu obytných místností. U obou typů majetkových daní byly vybírány ještě přírázky územních svazků, které mohly vést k podstatným rozdílům ve výši daní z pozemků a budov v jednotlivých obcích. Na převody nemovitostí se pak uplatňoval tzv. poplatek nemovitostní, který se vybíral ze všech převodů nemovitostí, bez ohledu na to, zda šlo o převod mezi živými, nebo pro případ smrti. Nerozhodovala ani úplatnost či bezplatnost převodu. Základem daně zde byla hodnota nemovitosti, obvykle tržní cena, započítávalo se do ní však i příslušenství v podobě strojního vybavení, náradí apod. Nepřihlíželo se k věcným břemenům ani k závazkům.

Tato úprava zdanění majetku zůstala až do konce druhé světové války. Po válce byl vydán zákon o dávce z majetku. Předmětem zdanění byl přírůstek majetku zjištěného k 1.lednu 1939 a k 15.listopadu 1945. Další daňová reforma byla v roce 1948, která zavedla nově zemědělskou daň placenou jednotnými zemědělskými družstvy a státními statky. Tato daň však obsahovala tři samostatné daně a to daň z pozemků, daň z příjmů občanů ze zemědělské výroby a zemědělskou daň ze zisku. Sazba daně z pozemků byla pevně stanovena na jeden hektar pozemku podle výnosnosti půdy (nejvýše 3000 Kčs). Na způsobu využívání půdy nezáleželo. Poplatníkem daně byl každý uživatel půdy, předmětem daně pak všechny pozemky vedené jako zemědělská půda v evidenci nemovitostí. Osvobození od daně bylo možné jen ve výjimečných případech (např. nově vysázené vinice byly osvobozeny na dobu 6-ti let). Zůstala také domovní daň, kterou platily především fyzické osoby, právnické pouze pokud šlo o nesocialistickou organizaci. Naopak domy v socialistickém vlastnictví dani nepodléhaly . Osvobozeny od daně byly nově postavené obytné budovy a to na dobu 15 let. Domovní daň byla

vyměřována dvěma způsoby, přičemž hlediskem byl charakter a způsob užívání nemovitostí. Sazba daně byla určena na metry čtvereční zastavěné plochy. Obce pak byly rozděleny podle počtu obyvatel do pěti skupin a každé ze skupin byla přiřazena určitá sazba (např. nejvyšší sazba ve výši 5 – 7,50 Kčs za metr čtvereční byla přidělena Praze, Brnu, Bratislavě a lázeňským městům). U nájemních budov a soukromých obytných a provozních budov se daň určovala podle nájemného a ceny užívání. Sazba u této daně však byla velmi vysoká. U základu do 6000 Kčs byla sazba 45%, při vyšším základu 50%. Od roku 1957 byl pak ještě vybírán místní poplatek z bytů jejichž obytná plocha byla větší než tzv.osvobozená výměra a z bytů užívaných k jiným účelům, než k bydlení.

Takováto úprava zůstala až do roku 1989. Po tomto roce byla daňová soustava nahrazena novou s účinností od 1.ledna 1993. Právní úprava daně z nemovitostí byla provedena zákonem č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí.²⁸

²⁸ Radvan M., Zdanění majetku v Evropě. 1. vydání, C. H. Beck , Praha 2007, s. 26 – 28

3. Zařazení daně z nemovitostí do daňové soustavy ČR

Daňová soustava je tvořena souhrnem platných právních předpisů, které upravují jednotlivé daně. Daňová soustava v ČR vychází ze zákona č. 212/1992 Sb., o soustavě daní, který byl přijat dne 15.4.1992 Federálním shromážděním České a Slovenské Federativní Republiky. Tento zákon byl s účinností od 1.1.2004 zrušen zákonem č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních.

V současnosti tvoří daňovou soustavu v ČR tyto daně:

- daň z přidané hodnoty,
- daně spotřební, kterými jsou
 - daň z minerálních olejů,
 - daň z lihu,
 - daň z piva,
 - daň z vína a meziproductů,
 - daň z tabákových výrobků,
- tzv. energetické (ekologické) daně, kterými jsou
 - daň ze zemního plynu a některých dalších plynů,
 - daň z pevných paliv,
 - daň z elektřiny,
- daně z příjmů
 - daň z příjmů fyzických osob,
 - daň z příjmů právnických osob,
- daň z nemovitostí,
- daň silniční,
- daň dědická,
- daň darovací,
- daň z převodu nemovitostí.²⁹

²⁹ Bakeš, M., Karfíková, M., Kotáb, P., Marková H. a kol. Finanční právo. 5. upravené vydání. Praha : C. H. Beck, 2009, s. 165

Jednotlivé daně jsou pak upraveny v zákonech, čímž je naplněno ustanovení čl.11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod, uveřejněné pod č. 2/1993 Sb. (dále jen „ LZPS “), které stanoví, že daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona.

Při klasifikaci daní vychází daňová soustava z členění daní na **daně přímé** a **daně nepřímé**.

Přímé daně postihují zdaňovaný příjem již při jeho vzniku.

Dále se dělí na :

přímé daně důchodového typu, kterými jsou daně z příjmů, které se dále dělí na daň z příjmů fyzických osob a daň z příjmů právnických osob a

přímé daně majtkového typu, ke kterým patří daň z nemovitostí, která je tématem této diplomové práce, daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí.

Nepřímé daně jsou spojeny s příjmem při jeho spotřebě, uvalují se na spotřebu a hradí je výrobce nebo prodejce, případně poskytovatel služby z objemu své produkce nebo prodeje. Má však možnost přenést daňové břemeno na jiný subjekt (odběratele, konečného spotřebitele) a to prostřednictvím ceny. Tedy u nepřímých daní je osobou, která má povinnost daň platit , jiná osoba než ta, která ekonomické zatížení daňovým břemenem nese. V naší daňové soustavě se do této skupiny řadí daň z přidané hodnoty a daně spotřební.

3.1. Význam a funkce daně z nemovitostí

V daňové soustavě je tato daň zavedena od roku 1993. Jak již bylo výše zmíněno, řadíme tuto daň do přímých daní majtkového typu. Daňová povinnost se váže k vlastnictví nemovitého majetku. Zdaňovány jsou pozemky a stavby, ale také byty a nebytové prostory, které se nachází **na území České republiky**.

Původní úprava obsahovala dvě samostatné daně, a to daň domovní a daň z pozemků, které sloučila daň z nemovitostí.

Dani z nemovitostí podléhají všechny pozemky a stavby, které se nacházejí na území České republiky a jsou ve vlastnictví právnických i fyzických osob. Není zde rozhodující sídlo resp. bydliště. Výjimkou jsou pouze ty, které jsou z daňové povinnosti zákonem výslovně vyjmuty.

Dani z nemovitostí naopak nepodléhají pozemky a stavby nacházející se na území jiného státu a to ani takové, které jsou ve vlastnictví fyzických nebo právnických osob s bydlištěm resp. sídlem na území České republiky.

Daň z nemovitostí tvoří daň z pozemků a daň ze staveb. Toto dělení je odůvodněno tím, že poplatníci těchto daní nemusí být vždy totožní, ale také odlišným způsobem jejich stanovení, o čemž bude pojednáno níže. Výpočet obou daní se provádí odděleně, ale v jednom daňovém přiznání. Daň z nemovitostí je tvořena součtem obou vypočtených daní.

Pro výpočet této daně není rozhodné, zda vlastníkovu plyne z nemovitosti nějaký příjem, či nikoli. Pokud plyne, je tento zdaňován v rámci daně z příjmů. Zaplacená daň z nemovitostí se pak stává výdajem snižujícím základ daně z příjmů.

U daně z nemovitostí se také hovoří o tzv. druhém zdanění. Vychází z toho, že každá nemovitost byla pořízena za nějaký příjem, tento je zdaňován daní z příjmů fyzických nebo právnických osob, proto placení daně z nemovitostí je tedy dalším zdaněním. Navíc při převodu nemovitostí je povinnost platit některou z převodních daní, nejčastěji se jedná o daň z převodu nemovitostí, čímž je, dá se říci, jeden příjem zdaněn již potřetí. Jsou státy, které tuto situaci řeší tak, že majetkové daně zařazují do daní důchodových. Jako příklad můžeme uvést Belgie, platby za nemovitý majetek se započítávají do daně z příjmů právnických či fyzických osob. Následkem je jejich přerozdělování přes státní rozpočet.³⁰ Jiné řešení zvolilo např. Portugalsko. Od místní daně jsou osvobozeni ti, kteří mají hrubý zdanitelný příjem nižší, než dvojnásobek minimálního platu stanoveného vládou, a kteří mají majetek o hodnotě nižší než 6708,83 EUR.³¹

Jako příklad státu, kde nejsou nemovitosti zdaněny vůbec, lze uvést Monako. Je však třeba říci, že mnoho odborníků se domnívá, že i tato daň má své opodstatnění. Poukazují přitom především na její snadný výběr, malou možnost daňových úniků a stabilní výnos z této daně. Zanedbatelný není ani fakt, že je tato daň často jedinou daní, kterou si mohou spravovat samotné obce a zároveň samostatně hospodařit s jejím výnosem.

³⁰ Radvan, M. Zdanění nemovitostí v Evropě. 1. vydání. Praha : LexisNexis CZ s. r. o., 2005, s. 18

³¹ Radvan, M. Zdanění nemovitostí v Evropě. 1. vydání. Praha : LexisNexis CZ s. r. o., 2005, s. 19

4. Pojmové vymezení

Je důležité vymezit si některé pojmy, se kterými zákon o dani z nemovitostí a další související předpisy pracují. Jedná se především o tyto :

4.1. Nemovitost

Tento pojem je zakotven v § 119 odst. 2 občanského zákoníku³² takto : „*Nemovitostmi jsou pozemky a stavby spojené se zemí pevným základem*“. Součástí pozemku je vše, co k němu podle jeho povahy náleží a nemůže být odděleno, aniž by se tím pozemek znehodnotil. To samé platí i pro stavby. Příslušenstvím nemovitosti jsou také pozemky nebo stavby náležející vlastníku hlavní nemovitosti, pokud jsou jím určeny k tomu, aby byly užívány trvale s hlavní nemovitostí. Za nemovitost je také považován byt či nebytový prostor, je-li předmětem vlastnictví jak je upraveno v zákoně o vlastnictví bytů³³. V případě bytů jsou příslušenstvím bytu vedlejší místnosti a prostory určené k tomu, aby byly s bytem užívány.³⁴

4.2. Pozemky

Pozemky jsou považovány vždy za nemovitost, bez ohledu na druh, výměru či určení. Dle katastrálního zákona³⁵ (dále jen „KatZ“) je pozemek část zemského povrchu, která je oddělená od sousedních částí hranicí územní správní jednotky nebo hranicí katastrálního území, hranicí vlastnickou, hranicí držby, hranicí druhů pozemků, popř. rozhraním způsobu využití pozemků. Je-li pozemek geometricky a polohopisně určen, zobrazen v katastrální mapě a označen parcelním číslem, nazývá se **parcela**. Vyjádření plošného obsahu průmětu pozemku do zobrazovací roviny v plošných metrických jednotkách je **výměrou parcely**.

U každého pozemku se rozlišuje určení :

- **geometrické** tedy určení tvaru a rozměru pozemku a katastrálního území, které jsou vymezené svými hranicemi v zobrazovací rovině a
- **polohové**, které znamená určení polohy ve vztahu k ostatním pozemkům a katastrálním územím.³⁶

³² Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů

³³ Zákon č. 72/1994 Sb., o vlastnictví bytů, ve znění pozdějších předpisů

³⁴ Vybíhal, V. Zdanění majetku. 1. vydání. Praha : Grada Publishing s. r. o., 1997, s. 34

³⁵ § 27 písm. a) zákona ČNR č. 344/1992 Sb., o katastru nemovitostí České republiky (katastrální zákon), ve znění pozdějších předpisů

³⁶ Vybíhal, V. Zdanění majetku. 1. vydání. Praha : Grada Publishing s. r. o., 1997, s. 35

Z hlediska předmětu daně z pozemků rozlišuje zákon tyto druhy pozemků:

Nezemědělská půda

Kam patří zastavěné plochy a nádvoří, lesní pozemky, vodní plochy a ostatní plochy.

Zemědělská půda

Zemědělská půda je součástí zemědělského půdního fondu. Ten zahrnuje pozemky zemědělsky obhospodařované, ale také pozemky, které z různých důvodů dočasně obdělávány nejsou. Z účelového či produkčního hlediska rozlišujeme ornou půdu, vinice, chmelnice, ovocné sady, zahrady, louky a pastviny.

4.3. Stavby

„Za stavbu se považují veškeré stavby bez zřetele na jejich stavebně technické provedení, účel a dobu trvání“³⁷

Definici stavby nalezneme v § 2 odst. 3 zákona č. 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu (dále jen „stavební zákon“).³⁸ Za stavbu jsou považována i určitá technická zařízení, která vyhovují vymezení pojmu stavby. Mohou to být např. : komunikace, vodovody, kanalizace atd.

Z hlediska **účelu** rozeznáváme stavby pro bydlení, občanského vybavení, pro výrobu a skladování, pro dopravu, pro rozvod energií, pro vodní hospodářství, pro civilní obranu a pro rekreaci.

Z hlediska **doby trvání** rozlišujeme stavby trvalé a dočasné (takové, u nichž se předem omezí doba jejich trvání) , kam se řadí stavby zařízení staveniště, stavby zřizované ke krátkodobému účelu, stavby umístěvané na pozemcích výhledově určených k jinému využití aj.

Stavebním pozemkem je nezastavěný pozemek určený k zastavění rozhodnutím o umístění stavby nebo stavebním povolením. Rozhodná je výměra pozemku, na který se rozhodnutí o umístění stavby nebo stavební povolení vztahuje.

Obytný dům je stavba pro bydlení. Jedná se o bytové domy, kde převažuje funkce

³⁷ Vybíhal, V. Zdanění majetku. 1. vydání. Praha : Grada Publishing, 1997, s. 43

³⁸ §2 odst.3. zák. 183/2006 Sb. : „*Stavbou se rozumí veškerá stavební díla, která vznikají stavební nebo montážní technologií, bez zřetele na jejich stavebně technické provedení, použité stavební výrobky, materiály a konstrukce, na účel využití a dobu trvání. Dočasná stavba je stavba, u které stavební úřad předem omezí dobu jejího trvání. Stavba, která slouží reklamním účelům, je stavba pro reklamu.*“

bydlení a rodinné domy. Stavby pro bydlení se obvykle umísťují v obytných zónách a do venkovních sídelních útvarů, jen výjimečně ve volné krajině.

Rodinný dům je stavba, která stavebním uspořádáním odpovídá požadavkům na rodinné bydlení a v níž je více než polovina podlahové plochy všech místností určena k bydlení. Může mít maximálně 3 samostatné byty a nejvýše dvě nadzemní podlaží. Vzdálenost rodinných domů nesmí být menší než 3 m od společných hranic pozemků.

Podlaží je část budovy vymezená dvěma nejbližší nad sebou následujícími vodorovnými vztaženými rovinami. Rozlišujeme podzemní a nadzemní podlaží.

Podzemní podlaží je každé podlaží, které má úroveň podlahy nebo její části níže než 0,80 m pod nejvyšším bodem přilehlého terénu pásma širokém 5 m po obvodu bytového domu nebo rodinného domu. Ostatní podlaží se považují za **nadzemní**. Nadzemní podlaží se označuje jako 1. podlaží, 2. podlaží atd. Novelou zákona o dani z nemovitostí zákonem č. 315/1993 Sb. byl v § 11 odst. 2 vymezen pojem první nadzemní podlaží, který je rozhodující při posuzování zdanění nemovitostí.

Byt je soubor místností a prostorů pod společným uzavřením, který svým stavebně technickým a funkčním uspořádáním a vybavením splňuje požadavky na trvalé bydlení.

Stavby pro podnikatelskou činnost jsou stavby, které slouží podnikání fyzických či právnických osob, případně jiné samostatné výdělečné činnosti. Rozlišujeme stavby pro zemědělskou prvovýrobu, pro lesní a vodní hospodářství, stavby sloužící pro průmysl, stavebnictví, dopravu, energetiku a stavby pro ostatní zemědělskou výrobu, stavby sloužící pro ostatní podnikatelskou činnost.

Ostatní stavby jsou všechny stavby, které nejsou stavbami pro podnikatelskou činnost ani obytnými domy a stavbami tvořícími jejich příslušenství, ani stavbami pro individuální rekreaci, ani doplňkovými stavbami k těmto stavbám. Konkrétně se jedná o drobné stavby jako je např. kašna či altánek. O těchto stavbách se zákon o dani z nemovitostí zmiňuje v § 11 odst. 1 písm. e).³⁹

³⁹ Vybíhal, V. Zdanění majetku. 1. vydání. Praha : Grada Publishing, 1997, s. 43 a násl.

5. Právní úprava daně z nemovitostí

Právní úprava daně z nemovitostí je obsažena v zákoně č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDN“).

Na tento zákon navazuje vyhláška Ministerstva financí České republiky č. 12/1993 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí a vyhláška Ministerstva zemědělství č. 427/2009 Sb., kterou se mění vyhláška 412/2008 Sb., o stanovení seznamu katastrálních území s přiřazenými průměrnými základními cenami zemědělských pozemků.⁴⁰

5.1. Vztah české a evropské právní úpravy

V rámci právních předpisů Evropské unie nalezneme úpravu daňového práva ve Smlouvě o založení Evropského společenství v hlavě 5. nazvané Společná pravidla pro soutěž, daně a sbližování právních předpisů.

Úprava se však vztahuje především na daně nepřímé. Přímých daní se týká pouze článek 92, který zakazuje zvýhodnění vývozu do členských zemí ES formou úlev na přímých daních i obráceně a postih dovozu z členských zemí daňovými opatřeními. Pro oblast přímých daní tedy platí, že jejich úprava zůstává v kompetenci členských vlád. O harmonizaci zákonodárství můžeme tedy hovořit pouze v oblasti nepřímých daní. To je také důvod, proč nenalezneme ani žádnou evropskou úpravu daně z nemovitostí. V oblasti daně z nemovitostí je důvodem především to, že nemovitost se vždy nachází pouze na území jednoho státu, bez možnosti přesunu do jiného, což je důvod, proč nemůže docházet ke konkurenci právních řádů a potřebě společné úpravy této problematiky.⁴¹

5.2. Právní konstrukce daně z nemovitostí

Daň z nemovitostí se skládá ze dvou daní, kterými jsou daň z **pozemků** a daň **ze staveb**. Důvodem tohoto dělení je zejména to, že poplatník daně z pozemků nemusí být vždy totožný s poplatníkem daně ze staveb. Druhým důvodem je pak odlišnost způsobu, kterým se stanoví každá z těchto daní.

⁴⁰ Bakoš, M., Karfíková, M., Kotáb, P., Marková, H. a kol. Finanční právo. 5. upravené vydání. Praha : C.H.

Beck, 2009, s. 220

⁴¹ Tamtéž, s. 166, 167

Tato odlišnost se projevuje i v daňovém přiznání, kde se v rámci jednoho společného daňového přiznání vypočítá každá z daní odděleně a jejich součet pak tvoří daň z nemovitostí.

Vzhledem k tomu, že daň z nemovitostí patří, jak již bylo výše řečeno, mezi daně majetkového typu, není při jejím výpočtu rozhodující, zda má poplatník z nemovitosti nějaký výnos, či nikoliv. Takový příjem by podléhal samostatnému zdanění v rámci daně z příjmu, kde lze zaplacenou daň z nemovitostí použít jako výdaj snižující základ daně.⁴²

⁴² Bakeš, M., Karfíková, M., Kotáb, P., Marková, H. a kol. Finanční právo. 5. upravené vydání. Praha : C.H. Beck, 2009, s. 219, 220

6. Prvky právní konstrukce daně z pozemků

6.1. Předmět daně z pozemků

Je upraven v § 2 odst. 1 ZDN takto : „ *Předmětem daně z pozemků jsou pozemky na území České republiky vedené v katastru nemovitostí* “

V § 2 odst. 2 ZDN je naopak obsaženo negativní vymezení, tedy co předmětem daně z pozemků není :

„ *Předmětem daně z pozemků nejsou*

- a) *v rozsahu půdorysu stavby pozemky zastavěné stavbami, a to i v případě, že stavby nejsou předmětem daně ze staveb podle § 7 odst. 2 tohoto zákona,*
- b) *lesní pozemky, na nichž se nacházejí lesy ochranné a lesy zvláštního určení,*
- c) *vodní plochy s výjimkou rybníků sloužících k intenzivnímu a průmyslovému chovu ryb,*
- d) *pozemky určené pro obranu státu.*“

Předmětem daně z pozemků jsou pozemky pouze na území České republiky evidované v **katastru nemovitostí**. Z tohoto plyne, že předmětem nemohou být pozemky na území jiného státu a ani vstup do Evropské unie na tom nic nezměnil. Katastr nemovitostí je podle zákona č. 344/1992 Sb., o katastru nemovitostí České republiky počítačově ovládaný informační systém o pozemcích, vybraných stavbách a o vybraných bytech a nebytových prostorech. Obsahuje soupis, popis a geometrické a polohové určení nemovitostí na území státu. Součástí je též evidence vlastnických a jiných věcných práv a zákonem stanovených práv k těmto nemovitostem. V katastru nemovitostí je evidována i příslušnost katastrálního území k územním správním jednotkám a k územní působnosti jednotlivých finančních úřadů. ZDN při definování pozemku přímo odkazuje na KatZ, proto lze definici v něm uvedenou použít i pro daňový zákon. ZDN ale zároveň odděluje část pozemků, které, přesto že jsou vedené v katastru nemovitostí, za předmět daně nepovažuje. Vlastník takového pozemku nebo jiný povinný subjekt, který by jinak byl povinen platit daň, v těchto případech daň neplatí a nemusí ani podávat daňové přiznání.⁴³

Katastr nemovitostí má zcela jistě velký vliv na definování předmětu daně z pozemků, neboť ZDN přebírá rozdělení pozemků podle druhů tak, jak je to uvedeno v § 2 odst. 3

⁴³ Marková H. Daň z nemovitostí. Jn : Kolektiv autorů. Daňový receptář. 1.vydání. Praha : LexisNexis CZ s. r. o, 2004, s. 354

KatZ a jak bylo pojednáno výše. Toto rozdělení je nezbytné především pro správné stanovení základu daně a přiřazení daňové sazby. Určité rozdíly v dělení nalezneme např. u lesních pozemků, nebo vodních ploch, zároveň je třeba vzít v úvahu zvláštní režim stavebních pozemků (které KatZ řadí mezi ostatní plochy).⁴⁴

Předmětem daně z pozemků jsou tedy :

- zemědělská půda
- hospodářské lesy
- rybníky s intenzivním a průmyslovým chovem ryb
- zastavěné plochy a nádvoří
- stavební pozemky
- ostatní plochy

V § 2 odst. 2 ZDN je negativní vymezení předmětu daně. Jedná se o taxativní výčet pozemků, které dani nepodléhají. Předmětem nejsou pozemky zastavěné stavbami v rozsahu půdorysu stavby. Toto ustanovení především zamezuje dvojímu zdanění jedné plochy, a to daní z pozemků i daní ze staveb. Poplatník si však musí dát pozor, neboť údaj o výměře pozemku „zastavěná plocha a nádvoří“ může být na výpisu z katastru nemovitostí větší než plocha, která je skutečně stavbou zastavěná, přičemž rozdíl těchto ploch podléhá dani z pozemků. To platí i v případě, že stavby nejsou předmětem daně ze staveb podle § 7 odst. 2 ZDN.

Nejsou-li stavby předmětem daně ze staveb z jiného důvodu, pak se na pozemek, na kterém jsou pohlíželi tak, jako by se na něm žádná stavba nenacházela a celá výměra takového pozemku podléhá dani z pozemků. Co se týká lesních pozemků tyto se dělí do tří skupin, podle funkce jakou les plní. Jedná se o lesy ochranné, lesy zvláštního určení a lesy hospodářské. Pouze poslední jmenovaná skupina je předmětem daně z pozemků, neboť první dvě jsou vyloučeny ustanovením § 2 odst. 2 písm. b). Některé z hospodářských lesů však také nejsou předmětem daně z pozemků, ale ustanovení o tom není obsaženo v ZDN, ale v zákoně o lesích v § 10 odst. 2. Jedná se o hospodářské lesy pod vlivem imisí, zařazené do pásem ohrožení A a B (lesy pod vlivem imisí se dělí do 4 pásem ohrožení A, B, C, D podle kritérií stanovených vyhláškou Ministerstva

⁴⁴ Radvan, M. Zákon o dani z nemovitostí. Komentář. 1. vydání. Praha : C. H. Beck, 2006, s. 38, 39

zemědělství ČR č. 78/1996 Sb., o stanovení pásem ohrožení lesů pod vlivem imisí, ve znění pozdějších předpisů. Přesto, že se v § 10 odst. 2 lesního zákona hovoří o osvobození od daně z nemovitostí („na lesy hospodářské pod vlivem imisí, zařazené do dvou nejvyšších pásem ohrožení, se vztahuje osvobození od daně z nemovitostí stejně jako na lesy uvedené v § 7 a 8“, kterými jsou lesy ochranné a lesy zvláštního určení), jde spíše o vyloučení těchto lesů z předmětu daně z nemovitostí, neboť lesy ochranné a lesy zvláštního určení předmětem daně z pozemků vůbec nejsou. Obecně nejsou předmětem daně ani vodní plochy a vodní nádrže. Jedinou výjimkou jsou rybníky sloužící k intenzivnímu a průmyslovému chovu ryb, které zdanění podléhají. Poslední skupinou jsou pozemky určené pro obranu státu bez ohledu na to, zda jsou ve vlastnictví státu, či nikoli. Jedná se především o pozemky vojenských újezdů.⁴⁵ Újezd tvoří územní správní jednotku.⁴⁶

6.2. Poplatníci daně z pozemků

Kdo je poplatníkem daně z pozemků upravuje § 3 ZDN. § 3 odst. 1 ZDN:

„Poplatníkem daně z pozemků je vlastník pozemku. U pozemku ve vlastnictví České republiky je poplatníkem daně

a) organizační složka státu nebo státní organizace zřízená podle zvláštních právních předpisů,

b) právnická osoba, která má právo trvalého užívání nebo které se právo trvalého užívání změnilo na výpůjčku podle zvláštního právního předpisu.“

§ 3 odst. 2 ZDN upravuje, kdo je poplatníkem v případě pronájmu pozemku.⁴⁷

Jak již bylo řečeno, daň z nemovitostí je daní majetkovou. Charakterizuje jí tedy to, že daňové břemeno leží primárně na vlastníkově zdaňované nemovitosti, bez ohledu na to, kde má tato osoba bydliště resp. sídlo. Obecné pravidlo je, že poplatníkem daně z pozemků je vlastník pozemku, tedy osoba zapsaná jako vlastník v katastru nemovitostí k 1. lednu příslušného zdaňovacího období.

⁴⁵ Vojenské újezdy jsou vymezené části státu určené k zajišťování obrany státu a k výcviku ozbrojených sil.

⁴⁶ Radvan, M. Zákon o dani z nemovitostí. Komentář. 1. vydání. Praha : C. H. Beck, 2006, s. 40-42

⁴⁷ § 3 odst. 2 ZDN : „Poplatníkem daně z pozemků u pronajatých pozemků je nájemce, jde-li o pozemky

a) evidované v katastru nemovitostí zjednodušeným způsobem,

b) spravované Pozemkovým fondem České republiky nebo Správou státních hmotných rezerv, nebo

c) převedené na základě rozhodnutí o privatizaci na Ministerstvo financí.“

Pokud jde o pozemky ve vlastnictví státu, je třeba stanovit poplatníka konkrétněji. Může to být organizační složka státu (ministerstvo nebo jiný správní úřad, Ústavní soud, státní zastupitelství, Nejvyšší kontrolní úřad, Kancelář prezidenta republiky aj.) nebo státní organizace, zřízená např. podle zákona č. 219/2000 Sb. o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích.

Státní majetek může spravovat i právnická osoba, která k němu má právo trvalého užívání podle § 876 odst. 1 Občanského zákoníku, nebo které se právo trvalého užívání změnilo k 1.1.2001 na výpůjčku podle § 59 odst. 1 zákona o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích. Jedná se však pouze o přechodné ustanovení, fakticky účinné jen pro zdaňovací období 2001-2006. Příslušné organizační složky státu byly povinny do konce roku 2006 smluvně upravit s jednotlivými vypůjčiteli další právní vztahy k užívanému majetku.

§ 3 odst. 2 je pak výjimkou z pravidla, že poplatníkem je vlastník nemovitosti, neboť ve zde uvedených případech se osobou poplatníka stává nájemce. Nájemce má povinnost podávat daňové přiznání a platit daň tehdy, pronajímá-li si pozemky spravované Pozemkovým fondem České republiky ve smyslu § 17 zákona č. 229/1991 Sb., o úpravě vlastnických vztahů k půdě a jinému zemědělskému majetku, ve znění pozdějších předpisů a zákona o Pozemkovém fondu ČR nebo spravované Správou státních hmotných rezerv ve smyslu zákona o působnosti Správy státních hmotných rezerv. Tomuto režimu podléhají i pozemky převedené na základě rozhodnutí o privatizaci na Ministerstvo financí ČR ve smyslu zákona o zrušení Fondu národního majetku. Na určení osoby poplatníka daně z pozemků v těchto případech nemá vliv, zda je pozemek evidován zjednodušeným nebo obvyklým způsobem.

Nájemce je poplatníkem daně z pozemků také v případě, že má v pronájmu pozemky evidované v katastru nemovitostí zjednodušeným způsobem podle § 29 KatZ a zákona o pozemkových úpravách a pozemkových úřadech. Na listu vlastnictví je takový pozemek veden bez označení druhu a způsobu využití pozemku. Týká se to především zemědělských a lesních pozemků, jejichž hranice v terénu neexistují a jsou sloučeny do větších celků.

S účinností od 1.1.2005 došlo k tomu, že v případě pronajímaných pozemků je nutno rozlišovat, zda je pozemek evidován zjednodušeně nebo v podobě parcel katastru. Tato okolnost má vliv na osobu poplatníka daně z pozemků. Zákonodárce touto úpravou

zasáhl do stávajících soukromoprávních vztahů zvláště u zemědělských a lesních pozemků vrácených v restitucích. Jestliže je pozemek evidován, nikoli však zjednodušeně, má jeho vlastník povinnost hradit daň z pozemků, která však může být vyšší, než výnos z pronájmu. Tuto situaci se pokusil vyřešit zákonodárce novelou zákona o spotřebních daních – zákonem č. 217/2005 Sb., kterým se mění zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů. Novela byla účinná od 3.6.2005 a umožňovala, formou dohody vlastníka pozemku s nájemcem pozemku, přenos daňové povinnosti na nájemce. Ve zdaňovacích obdobích 2005 až 2007 tak mohl být poplatníkem daně z pozemků nájemce pozemku, jestliže se tak písemně dohodl s vlastníkem pozemku a dohodu doložil správci daně ve lhůtě pro podání daňového přiznání. Podle M. Radvana však toto ustanovení obsahuje hned několik pochybení. Především § 45 zákona č.337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZoSDP“), vyjadřuje zásadu zákazu přenosu daňové povinnosti. Samotný text § 45 ZoSDP připouští výjimku z tohoto pravidla a ze zásady lex specialit derogat legi generali plyne, že nedošlo k porušení zákona, ale možnost přenosu daňové povinnosti je v evropských právních úpravách jevem již překonaným.⁴⁸ Pravidlo, že nájemce pozemku má postupovat „podle ustanovení § 3 odst. 2 ve znění účinném do 31.12. 2004“ také není úplně šťastným.

Přenos daňové povinnosti byl možný pouze pro zdaňovací období 2005 až 2007, novela však byla účinná až od 3. června 2005. V roce 2005 tak docházelo k retroaktivitě, neboť k 3.6. již mělo být podáno daňové přiznání a daň byla v mnoha případech již zaplacená. Tohoto ustanovení proto nebylo příliš využíváno.

§ 3 odst. 4 ZDN stanoví, že : „ *Uživatel je poplatníkem daně v případě, že vlastník pozemku není znám nebo u pozemků, jejichž hranice v terénu reálně vznikly po předání pozemků jako náhradních za původní pozemky sloučené.*“

§ 13a odst. 10 ZDN⁴⁹ stanoví postup učení poplatníka daně v případě, kdy dochází k dědění pozemku po zůstaviteli. Před nabytím účinnosti tohoto ustanovení (před 1.1.

⁴⁸ Radvan, M. Zákon o daní z nemovitostí. Komentář. 1. vydání. Praha : C. H. Beck, 2006. s. 49-50

⁴⁹ § 13a odst. 10 ZDN : „ *Není-li dědické řízení do 31.prosince roku, v němž poplatník zemřel, pravomocně ukončeno, je dědic povinen za nemovitost, která byla předmětem dědického řízení, podat daňové přiznání nejpozději do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, v němž nabylo právní moci rozhodnutí příslušného orgánu, kterým bylo skončeno dědické řízení. Daňové přiznání podává dědic na zdaňovací období následující po roce, v němž poplatník zemřel. Povinnost podat daňové přiznání nevzniká, pokud daňové přiznání za nemovitost, která byla předmětem dědického řízení, bylo podáno současným společným zástupcem.*“

2007) se vycházelo při určení poplatníka daně z pozemků v situacích, kdy v katastru nemovitostí byla uvedena jako vlastník pozemku osoba již zemřelá, ze skutečnosti, že vlastník pozemku není znám a povinnost daňového přiznání a placení daně z pozemků ležela na uživateli pozemku.

§ 3 odst. 5 ZDN se vztahuje na případy, kdy více subjektů splňuje podmínky, aby se staly poplatníky daně z pozemků.⁵⁰ Jde o případy, kdy více subjektů má k pozemku vlastnické právo, právo trvalého užívání, právo trvalého užívání, které se změnilo na výpůjčku nebo jim přísluší právo hospodařit s majetkem státu. Tyto subjekty jsou pak povinny platit daň z pozemků společně a nerozdílně. Jde o solidární povinnost ve smyslu § 511 odst. 1 občanského zákoníku, což znamená, že tyto osoby jsou povinny podat jediné daňové přiznání a daňovou povinnost uhradit společně. Není možné, aby každý platil jen za svůj spoluvlastnický podíl.

Podá-li jeden ze spoluvlastníků daňové přiznání a daň uhradí, daňová povinnost ostatních je splněna. Vzájemné vypořádání mezi spoluvlastníky je věcí jejich dohody, případné spory se pak již řeší cestou soukromoprávní.

Toto pravidlo o solidární povinnosti se neuplatní v případě, je-li spoluvlastnictví k pozemku odvozeno od vlastnictví bytu nebo samostatného nebytového prostoru evidovaného v katastru nemovitostí. Na tuto problematiku se vztahuje ustanovení § 3 odst. 6 ZDN.⁵¹

V tomto případě je poplatníkem daně každý ze spoluvlastníků pozemku, tedy každý, kdo je majitelem bytu nebo samostatného nebytového prostoru. Výše daňové povinnosti se určuje jako podíl na celkové výši daně z pozemku odpovídající spoluvlastnickému podílu na pozemku.

V případě, že byt nebo nebytový prostor, od něhož je odvozeno spoluvlastnictví k pozemku, je ve spoluvlastnictví (nejčastěji manželů) zůstává spoluvlastníkům bytu nebo nebytového prostoru povinnost platit daň ze svého podílu na pozemku společně a nerozdílně.⁵²

⁵⁰ § 3 odst. 5. ZDN : „Má-li povinnost platit daň z pozemku více poplatníků, platí daň společně a nerozdílně, není-li dále stanoveno jinak. „

⁵¹ § 3 odst. 6 ZDN : „Je-li podle zvláštního právního předpisu spoluvlastnictví pozemku odvozeno od vlastnictví k bytu nebo samostatnému nebytovému prostoru, který je evidován v katastru nemovitostí, je poplatníkem daně z pozemku vlastník bytu nebo samostatného nebytového prostoru ve výši svého podílu na celkové dani z pozemku odpovídajícího spoluvlastnickému podílu na pozemku evidovanému v katastru nemovitostí. Spoluvlastníci bytu nebo samostatného nebytového prostoru jsou povinni platit daň ze svého podílu na pozemku společně a nerozdílně.“

⁵² Radvan, M. Zákon o dani z nemovitostí. Komentář. 1. vydání. Praha : C. H. Beck, 2006. s. 50 – 52

6.3. Základ daně z pozemků

V případě nemovitostních daní existuje několik způsobů, jak základ daně určit. Historicky nejstarším systémem je jednotková daň, která používá jako základ daně výměru nemovitostí v metrech čtverečních. Pro poplatníka i správce daně je takové určení daně poměrně jednoduché a nejsou s ním spojeny žádné zvýšené náklady administrativní ani finanční. Výměra nemovitostí je uvedena v katastru nemovitostí její kontrola je jednoduchá a efektivní. Systém jednotkové daně je však překonaný a nespravedlivý, neboť vůbec nerespektuje hodnotu zdaňované nemovitosti.

Ve většině evropských zemí se již proto nepoužívá a přešlo se při určování základu daně na metodu ad valorem, podle níž je základem daně hodnota nemovitosti. V české právní úpravě se však tento systém stanovení daňového základu objevuje jen velmi ojediněle. Některé znaky je možno spatřovat ve způsobu určení základu daně u pozemků zemědělské půdy. I zde se vychází z výměry pozemku, je však zohledňována bonita půdy. Základem daně z pozemků zemědělské půdy je tedy nakonec cena půdy. I v případě hospodářských lesů a rybníků s intenzivním a průmyslovým chovem ryb je základem daně jejich hodnota. Častěji se však jedná o hodnotu fiktivní, vycházející z ceny stanovené zákonem za metr čtvereční.

Pro stanovení základu daně z pozemků je třeba rozdělit pozemky do tří skupin. Pro každou z nich se uplatní jiný způsob stanovení základu daně. První skupina je tvořena pozemky zemědělské půdy (orná půda, chmelnice, vinice, zahrady, ovocné sady, trvalé travní porosty), do druhé skupiny spadají rybníky s intenzivním a průmyslovým chovem ryb a pozemky hospodářských lesů, třetí skupinu pak tvoří zastavěné plochy a nádvoří a ostatní plochy a stavební pozemky.

Nachází-li se na pozemku stavba, je třeba její půdorys odečíst od celkové výměry pozemku. Pozemek zastavěný stavbou dani z pozemků nepodléhá. V opačném případě by se jednalo o nelogické a nespravedlivé dvojí zdanění téže části zemského povrchu.⁵³

Základ daně z pozemků je upraven v § 5 ZDN takto :

Odst. 1 stanoví :

„Základem daně u pozemků orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů a trvalých travních porostů je cena půdy zjištěná násobením skutečné výměry pozemku v m² průměrnou cenou půdy stanovenou na 1 m² ve vyhlášce vydané na základě zmocnění v § 17 tohoto zákona.“

⁵³ Radvan, M. Zákon o dani z nemovitostí. Komentář. 1. vydání. Praha : C. H. Beck, 2006. s. 76 - 78

Pozemky zemědělské půdy jsou takové, které jsou vedené v katastru nemovitostí jako orná půda, chmelnice, vinice, zahrada, ovocný sad nebo trvalý travní porost. Základem daně u těchto pozemků je cena pozemku. Cena se stanoví vynásobením výměry pozemku v m² a průměrné ceny půdy stanovené ve vyhlášce Ministerstva zemědělství ČR č. 427/2009 Sb., kterou se mění vyhláška 412/2008 Sb., o stanovení seznamu katastrálních území s přiřazenými průměrnými základními cenami zemědělských pozemků. Základem daně ze zemědělských pozemků je tak hodnota nemovitosti, nikoli však hodnota tržní, ale hodnota blíží se hodnotě katastrální. Moderního způsobu stanovení daně ad valorem tedy není dosaženo, neboť hodnota pozemků v rámci jednoho katastrálního území se zcela jistě může lišit. Údaje rozhodné pro výpočet daně z nemovitostí se, jak již bylo řečeno, přejímají z katastru nemovitostí, který však neeviduje skutečnou výměru pozemku, ale výměru parcely, neboť pozemky se v katastru nemovitostí evidují jako parcely. Co rozumíme pod pojmem parcela bylo popsáno v kapitole 4. „Pojmové vymezení“. Ze způsobu zobrazení pozemku plyne, že jeho skutečná plocha v terénu nemusí být vždy shodná s výměrou parcely vedené v katastru nemovitostí. Čím větší bude sklon pozemku, tím větší rozdíl bude mezi těmito údaji. Je však prakticky vyloučeno určovat skutečnou výměru v terénu s ohledem na nerovnost zemského terénu. Proto se tedy uvádí výměra parcely, kterou je vyjádření plošného obsahu průmětu pozemku do zobrazovací roviny katastrální mapy v plošných metrických jednotkách.⁵⁴

Seznam průměrné ceny půdy je stanoven, jak již bylo řečeno, vyhláškou Ministerstva zemědělství ČR, která je podle § 17 ZDN vydávána po dohodě s Ministerstvem financí ČR. Vyhláška bývá obvykle každoročně novelizována, případně je připravena zcela nová. Cena půdy je stanovena váženým průměrem z cen odvozených dle bonitovaných půdně ekologických jednotek, jak uvádí § 29 vyhlášky Ministerstva financí, kterou se provádějí některá ustanovení zákona o oceňování majetku, ve znění pozdějších předpisů a příloha k 19 a 20 k této vyhlášce.

Často se tak setkáme s pojmem „bonita půdy“. V jednom katastrálním území mají všechny zemědělské pozemky pro daňové účely stejnou cenu za 1 m², jak již bylo výše řečeno. Základ daně vždy zaokrouhlujeme na celé Kč nahoru, jak je stanoveno v § 14 odst. 1 ZDN.

⁵⁴ Marková, H. Daň z nemovitostí. In: Kolektiv Daňový receptář. 1. vydání. Praha : LexisNexis, 2004, s.364

Odst. 2. stanoví : „*Základem daně u pozemků hospodářských lesů a rybníků s intenzivním a průmyslovým chovem ryb je cena pozemku zjištěná podle platných cenových předpisů k 1.lednu zdaňovacího období nebo součin skutečné výměry pozemku v m² a částky 3,80 Kč.*“

V tomto případě si může poplatník zvolit způsob stanovení daňového základu. Používanější je alternativa, kde se základ daně stanoví jako součin skutečné výměry pozemku v m² a částky 3,80, která je administrativně jednodušší a finančně méně náročná. Zákodárce zde cenu pozemku hospodářských lesů a chovných rybníků presumuje.

Druhá varianta je vhodná spíše pro majitele rozsáhlých lesních pozemků a velkých rybníčních ploch, protože vyžaduje každoroční ocenění pozemků podle stavu k 1.lednu zdaňovacího období podle oceňovacích předpisů, kterými jsou zákon č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů , ve znění zákona č. 121/2000 Sb., zákona č.237/2004 Sb.a zákona č.257/2004 Sb.(zákon o oceňování majetku) a vyhláška Ministerstva financí č. 460/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o oceňování majetku a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů, ve znění vyhlášky č. 456/2008 Sb., (oceňovací vyhláška). Pro účely výpočtu daně z nemovitostí není cena porostů součástí ceny pozemků. Základem daně je pouze cena samotného pozemku bez porostů.

Základ daně se i v tomto případě zaokrouhluje na celé Kč nahoru podle § 14 odst. 1 ZDN.⁵⁵

Odst. 3. stanoví : „*Základem daně u ostatních pozemků je skutečná výměra pozemku v m² zjištěná k 1. lednu zdaňovacího období.*“

Ostatními pozemky jsou ty, které nejsou uvedeny v § 5 odst. 1 ani odst. 2. Jedná se tedy o zastavěné plochy a nádvoří, stavební pozemky a ostatní plochy. Pro tyto pozemky neexistuje pro účely výpočtu daně z nemovitostí stanovená cena. Lze tedy vycházet pouze z výměry pozemku v m² zjištěné podle stavu ke dni 1.ledna zdaňovacího období. V případě zastavěných ploch a nádvoří je třeba zmínit, že z výměry uvedené na výpisu z katastru nemovitostí je třeba započítat pouze tu část pozemku, která není ve skutečnosti zastavěna stavbou, tj. netvoří půdorys stavby. Obdobný postup platí i v případě „ostatních ploch“. I na tomto druhu pozemku mohou být postaveny stavby,

⁵⁵ Radvan, M. Zákon o dani z nemovitostí. Komentář. 1. vydání. Praha : C. H. Beck, 2006. s. 78 – 79

aniž jsou v katastru nemovitostí vedeny jako zastavěná plocha (např. v objektech průmyslových podniků nebo u ploch pro těžební činnost).

Také v tomto případě se základ daně zaokrouhluje podle § 14 odst. 1 ZDN, tedy na celé m² nahoru.

6.4. Sazba daně z pozemků

Sazba daně je prvkem, určujícím výši daně ve vztahu k daňovému základu. Sazba daně z pozemků je dvojího typu: procentní lineární používaná pro pozemky hospodářských lesů, rybníků s intenzivním a průmyslovým chovem ryb a zemědělské půdy (chmelnice, vinice, zahrady, ovocné sady, trvalé travní porosty) nebo pevná, která se uplatňuje při stanovení daně z pozemků zastavěných ploch a nádvoří, stavebních pozemků a ostatních ploch.⁵⁶

Zákonem č. 362/2009 Sb. s účinností od 1.1.2010 se zvýšily všechny sazby daně z pozemků na dvojnásobek.

Sazba daně z pozemků je upravena v § 6 ZDN takto :

§ 6 odst. 1 ZDN stanoví : „ Sazba daně činí u pozemků

- a) *orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů 0,75 %,*
- b) *trvalých travních porostů, hospodářských lesů a rybníků s intenzivním a průmyslovým chovem ryb 0,25 % .“*

Základ daně je vyjádřen hodnotou pozemku, sazba daně bude stanovena výší procenta. Nerozhoduje zde, je-li cena pozemku stanovena podle oceňovacích předpisů, za použití koeficientu bonity půdy nebo přiřazením zákonem stanovené částky určující cenu pozemku za m². Zákon stanoví dvě sazby. Vyšší 0,75 % je použita při výpočtu daně z pozemků, které jsou v katastru nemovitostí vedeny jako orná půda, vinice, chmelnice, zahrada a ovocný sad. Nižší sazba 0,25 % je použita pro trvalé travní porosty (louky a pastviny) a pro pozemky hospodářských lesů a rybníků s intenzivním a průmyslovým chovem ryb. Zákonodárce při stanovování výše sazby zvažoval především výnosnost jednotlivých druhů pozemků. Pro ostatní druhy pozemků § 6 odst. 2 ZDN stanoví :

„ Sazba daně u ostatních pozemků činí za každý 1 m² u

- a) *zastavěných ploch a nádvoří 0,20 Kč,*
- b) *stavebních pozemků 2,00 Kč,*
- c) *ostatních ploch, pokud jsou předmětem daně 0,20 Kč“*

⁵⁶ Radvan, M. Zákon o dani z nemovitostí. Komentář. 1. vydání. Praha : C. H. Beck, 2006. s. 82

Pro pozemky, u nichž není pro účely daně z nemovitostí cena stanovena, je základem daně výměra pozemku v m². Proto je sazba daně stanovena pevně za 1 m². Sazba daně má i zde dvojitou hodnotu. Nižší sazby daně (0,20 Kč za 1 m²) je použito v případě pozemků vedených v katastru nemovitostí jako „zastavěná plocha a nádvoří“ a „ostatní plochy“. V případě stavebních pozemků zákonodárce zvolil sazbu vyšší (2 Kč za 1 m²), zřejmě jako motivaci, pro rychlejší dokončení staveb. Toto opatření však nemá praktický dopad. Co se rozumí pojmem stavební pozemek stanoví § 6 odst. 3 ZDN.⁵⁷

Obecná definice stavebního pozemku je pak obsažena v zákoně č. 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „stavební zákon“). Ten vymezuje stavební pozemek v § 2 odst. 1 písm. b).⁵⁸

Pro účely daně z nemovitostí je však stavební pozemek definován odlišně. Při určování správného základu daně a daňové sazby je třeba vycházet z definice obsažené v zákoně o dani z nemovitostí.

Ohlášení vyžadují mj. stavby pro bydlení a pro rekreaci do 150 m² zastavěné plochy, s jedním podzemním podlažím do hloubky 3 m a nejvýše dvěma nadzemními podlažními a podkrovím, podzemní stavby do 300 m² zastavěné plochy a výšky do 10 m, s výjimkou staveb pro bydlení, a haly do 1000 m² zastavěné plochy a výšky do 15 m, pokud tyto budou nejvýše s jedním nadzemním podlažím, nepodsklepené a dočasné nejdéle na dobu 3 let, stavby do 25 m² zastavěné plochy a do 5 m výšky s jedním nadzemním podlažím, podsklepené, nejvýše do hloubky 3 m apod. Plný výčet staveb, které vyžadují ohlášení je uveden v § 104 stavebního zákona. Pozemek se stává stavebním pozemkem okamžikem doručení písemného souhlasu stavebního úřadu stavebníkovi. Nebude-li souhlas doručen do 40-ti dnů ode dne, kdy ohlášení došlo stavebnímu úřadu, ani v této lhůtě nebude doručen zákaz provedení ohlášené stavby, platí, že stavební úřad souhlas udělil. Pozemek se v tomto případě stává stavebním pozemkem v poslední den čtyřicetidenní lhůty.

⁵⁷ § 6 odst. 3 ZDN : „Stavebním pozemkem se pro účely tohoto zákona rozumí 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 výměra pozemku v m² odpovídající půdorysu nadzemní části stavby. Pozemek přestane být stavebním pozemkem, pokud se stavba, která byla ohlášena nebo na kterou bylo vydáno stavební povolení nebo která se provádí na základě certifikátu autorizovaného inspektora anebo na základě veřejnoprávní smlouvy, stane předmětem daně ze staveb nebo pokud ohlášení nebo stavební povolení pozbyde platnosti.“

⁵⁸ § 2 odst. 1 písm. b) zák. 183/2006 Sb. : „V tomto zákoně se rozumí...stavebním pozemkem pozemek, jeho část nebo soubor pozemků, vymezený a určený k umístění stavby územním rozhodnutím anebo regulačním plánem.“

Stavby, které nejsou uvedeny v § 103 ani v § 104 stavebního zákona vyžadují stavební povolení. Pozemek se stává stavebním pozemkem dnem nabytí právní moci stavebního povolení. Stavebník může uzavřít s autorizovaným inspektorem smlouvu o provedení kontroly projektové dokumentace pro stavbu, kterou hodlá provést. Podmínky tohoto postupu upravuje § 117 stavebního zákona.⁵⁹

V takovém případě stačí pouze oznámení stavby stavebnímu úřadu (za splnění zákonem stanovených podmínek). Pozemek se pak stává stavebním okamžikem oznámení stavby stavebnímu úřadu.

Pozemek přestane být pro účely daně z nemovitostí stavebním, pokud se stavba, která byla ohlášena, nebo na kterou bylo vydáno stavební povolení, nebo která se provádí na základě certifikátu autorizovaného inspektora nebo na základě veřejnoprávní smlouvy, stane předmětem daně ze staveb nebo pokud ohlášení nebo stavební povolení pozbude platnosti.

Pro určení výměry stavebního pozemku je rozhodná výměra pozemku v m² odpovídající půdorysu nadzemní části stavby. Z tohoto ustanovení plyne, že výměra stavebního pozemku se nemusí shodovat s výměrou pozemku, na němž má být stavba budována.

Stavba, která má být na pozemku umístěna, musí být pro účely zákona o dani z nemovitostí stavbou nemovitou, tedy stavbou spojenou se zemí pevným základem. V takovém případě se bude jednat o stavební pozemek i tehdy, jde-li o stavbu podzemní. Pokud by šlo o případ, kdy by měl být pozemek zastavěn stavbou movitou (ta však není pro účely tohoto zákona stavbou) nebude se jednat o stavební pozemek a daň z pozemků se stanoví podle druhu pozemku evidovaného v katastru nemovitostí.

Pozemek již zastavěný nemovitou stavbou, který je určen k zastavění další stavbou, nebo se jedná o přístavbu, nástavbu nebo dostavbu, není pro účely stanovení daně z nemovitostí stavebním pozemkem a daň bude stanovena podle druhu pozemku a druhu stavby na pozemku stojící. Po kolaudaci stavby a jejím zaměření může být pozemku, na němž stavba přímo stojí, přiděleno jiné parcelní číslo, než je parcelní číslo pozemku, který stavbu obklopuje. Pozemek obklopující stavbu se tak stává pro účely daně z nemovitostí pozemkem nezastavěným a v daňovém přiznání se uvede v takovém druhu, v jakém je evidován v katastru nemovitostí, tento pozemek se také může stát

⁵⁹ Radvan, M. Zákon o dani z nemovitostí. Komentář. 1. vydání. Praha : C. H. Beck, 2006, s. 83 -85

opět stavebním.⁶⁰ Je-li však tento pozemek evidován v katastru nemovitostí jedním parcelním číslem stejně jako stavba, je pro účely daně z nemovitostí pozemkem zastavěným a nemůže se již v budoucnu stát pozemkem stavebním.⁶¹

§ 6 odst. 4 ZDN stanoví, že základní sazba daně podle odst. 2 písm. b) se násobí koeficientem⁶², který je v zákoně stanoven odlišně podle počtu obyvatel obce, ve které se nemovitost nachází. Toto ustanovení se týká pouze stavebních pozemků, u kterých se základní sazba ve výši 2 Kč za 1 m² násobí koeficientem přiřazeným k jednotlivým obcím na základě počtu obyvatel obce podle posledního sčítání lidu.

Tento koeficient bývá někdy nazýván také polohová renta. Důvodem odlišení sazby je především rozdílná hodnota stavebních pozemků ve velkých městech a na vesnicích. Zákonodárce tímto ustanovením do jisté míry zohledňuje hodnotu nemovitého majetku při placení daně z nemovitostí.⁶³

Základní hodnota koeficientu se pohybuje v rozmezí 1,0-4,5. Obce jsou však oprávněny obecně závaznou vyhláškou koeficient zvýšit o jednu kategorii, případně až o tři kategorie snížit. V Praze může maximálně koeficient dosahovat hodnoty 5,0.

Ke snížení koeficientu může např. vést zhoršené životní prostředí či umístění stavebního pozemku mimo centrum obce. Ke zvýšení naopak dochází, pokud jsou stavební pozemky v atraktivní části obce (např. centrum). Vhodným stanovením koeficientu může obec prosazovat politiku bydlení, ale také regulovat počet obyvatel v obci.⁶⁴

⁶⁰ Radvan, M. Zákon o dani z nemovitostí. Komentář. 1. vydání. Praha : C. H. Beck, 2006, s. 85

⁶¹ Marková, H. Daň z nemovitostí. In: Kolektiv Daňový receptář. 1.vydání. Praha : LexisNexis, 2004, s.367

⁶² „Základní sazba daně podle odstavce 2 písm. b) se násobí koeficientem

a) 1,0 v obcích do 1 000 obyvatel

1,4 v obcích nad 1 000 obyvatel do 6 000 obyvatel

1,6 v obcích nad 6 000 obyvatel do 10 000 obyvatel

2,0 v obcích nad 10 000 obyvatel do 25 000 obyvatel

2,5 v obcích nad 25 000 obyvatel 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 přiřazení koeficientu k jednotlivým obcím je rozhodný počet obyvatel obce podle posledního sčítání lidu,

b) pro jednotlivé části obce může obec obecně závaznou vyhláškou koeficient, který je pro ni stanoven v ustanovení písmene a), zvýšit o jednu kategorii nebo snížit o jednu až tři kategorie podle členění koeficientů v ustanovení písmene a); koeficient 4,5 lze zvýšit na koeficient 5,0.“

⁶³ Radvan, M. Zákon o dani z nemovitostí. Komentář. 1. vydání. Praha : C. H. Beck, 2006, s. 86

⁶⁴ Radvan, M. Zákon o dani z nemovitostí. Komentář. 1. vydání. Praha : C. H. Beck, 2006, s. 87

Vedly se diskuse o tom, zda má obec vydávat tyto předpisy v rámci své samostatné či přenesené působnosti, zda se jedná o nařízení či vyhlášku. Do účinnosti nového zákona o obcích, který nabyl účinnosti 12. listopadu 2000 nebylo pochyb o názvu tohoto právního předpisu a jednoznačně se jednalo o obecně závaznou vyhlášku. Podle čl.11 odst. 5 LZPS má pouze stát možnost stanovovat daně, jedná se tedy nepochybně o delegaci tohoto práva ze státu na obce, a tedy o přenesenou působnost obce. Z tohoto pravidla vycházely finanční orgány i samotné obce. Ke stejnému závěru pak dospěl i Ústavní soud, který konstatoval, že koncepce daňové politiky je věcí státu, který určuje zavedení konkrétních daní, daňové zatížení poplatníků a úpravu povinností poplatníka daně v souvislosti s ověřením správného vyměření daně. Diferencované uplatnění reálné výše daně z nemovitostí podle místních podmínek ovlivněním koeficientu pro výpočet sazby daně není záležitostí obce ve smyslu obecního zřízení a nepatřilo před rokem 2003 do oblasti její samosprávné činnosti. Stanovení koeficientů podle ZDN je výkonem státní správy a obecně závazná vyhláška vydaná podle tohoto zákona je právním předpisem obce v rámci její přenesené působnosti.

Po nabytí účinnosti nového zákona o obcích 12. listopadu 2000 se situace změnila.

Nově byla vymezena působnost samosprávy. Stále platí, že spravování záležitostí obce musí do samostatné působnosti svěřit zvláštní zákon. ZDN neobsahuje zmocnění obce k vydávání obecně závazné vyhlášky v přenesené působnosti, jedná se však nadále o působnost přenesenou, neboť zvláštní zákon (ZDN) se nezměnil a zákon o obcích vyjadřuje vůli zákonodárce upravit působnost ve prospěch samosprávy od 1. ledna 2003. Po 1. lednu 2003 tak vydává obec vyhlášky, kterými se upravuje polohová renta, v rámci své samostatné působnosti .

Obecně závazná vyhláška, kterou obec zvyšuje či snižuje koeficient, musí nabyt platnosti nejpozději do 1. srpna předchozího zdaňovacího období a účinnosti nejpozději do 1. ledna následujícího zdaňovacího období. Není-li tak učiněno, použijí se koeficienty platné pro předcházející zdaňovací období. Vyhláška se zpětnou účinností je neplatná. Vyhláška s novými koeficienty musí být zaslána v jednom vyhotovení příslušnému správci daně nejpozději do pěti kalendářních dnů ode dne nabytí její platnosti jak stanoví § 16a ZDN.⁶⁵

⁶⁵ Radvan, M. Zákon o dani z nemovitostí. Komentář. 1. vydání. Praha : C. H. Beck, 2006. s. 87- 88

7. Prvky právní konstrukce daně ze staveb

7.1. Předmět daně ze staveb

Co je předmětem daně ze staveb upravuje § 7 odst. 1 ZDN.⁶⁶

Zdanění daní ze staveb podléhají stavby na území České republiky, vedené v katastru nemovitostí podle úpravy obsažené v katastrálním zákoně. Evidenci budovy spojené se zemí pevným základem, byty a nebytové prostory, rozestavěné budovy nebo byty a nebytové prostory, které budou evidenci podléhat později. Součástí katastru je evidence vlastnických a jiných věcných práv k nemovitostem, jedná se především o právo vlastnické, zástavní, předkupní či právo odpovídající věcnému břemeni.

Velký význam, především z hlediska poplatníka, má vznik právních účinků vkladu do katastru. Právní účinky vznikají na základě pravomocného rozhodnutí příslušného katastrálního úřadu o povolení vkladu do katastru nemovitostí ke dni, kdy byl návrh na vklad doručen tomuto katastrálnímu úřadu. Účinky tedy nastávají zpětně. Z tohoto důvodu může dojít k situaci, že se osoba stane poplatníkem daně z nemovitostí s povinností podat přiznání k dani z nemovitostí, aniž by věděla, že je vlastníkem zdaňované nemovitosti. K těmto situacím dochází poměrně často, pokud je podán návrh na vklad na konci jednoho kalendářního roku, ale rozhodnutí o povolení vkladu je doručeno během roku následujícího.⁶⁷

Datem rozhodným pro podání daňového přiznání k dani z nemovitostí a placení daně je 1. leden.

Pro účely daňového řízení je důležité rozlišovat při definici pojmu „stavba“ mezi stavbou jako předmětem občanskoprávních vztahů a stavbou jako pojmem práva veřejného (viz. výše : definice ve stavebním zákoně). Lze však předpokládat, že pro potřeby praxe je obsahový význam stavby dostatečně zřejmý.

⁶⁶ § 7 odst. 1 ZDN : „Předmětem daně ze staveb jsou na území České republiky

- a) stavby, pro které byl vydán kolaudační souhlas, nebo stavby užívané před vydáním kolaudačního souhlasu,
- b) stavby způsobilé k užívání na základě oznámení stavebnímu úřadu nebo stavby podléhající oznámení stavebnímu úřadu a užívané,
- c) stavby, pro které bylo vydáno kolaudační rozhodnutí nebo kolaudačnímu rozhodnutí podléhající a užívané anebo podle dříve vydaných právních předpisů dokončené,
- 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").“

⁶⁷ Radvan, M. Zákon o dani z nemovitostí. Komentář. 1. vydání. Praha : C. H. Beck, 2006. s. 97

Občanskoprávní předpisy pod pojmem stavba rozumějí vždy jen věc ve smyslu § 118 a násl. Občanského zákoníku, neboli věc v právním smyslu (*res iuris*). Stavba je výsledkem určité stavební činnosti a je způsobilá být předmětem občanskoprávních vztahů. V oceňovacích předpisech najdeme také pojem stavby konkrétně v § 4 odst. 2 zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů.⁶⁸ Jsou tedy rozlišeny stavby nespojené se zemí pevným základem (např. oplocení, vodovodní a kanalizační přípojky) a stavby spojené se zemí pevným základem, tedy nemovitosti ve smyslu § 119 odst. 2 Občanského zákoníku (pozemky a stavby spojené se zemí pevným základem). Z § 7 odst.1 ZDN a výše uvedených předpisů plyne, že zdaňovány mohou být pouze nemovité stavby. Stejný názor zastává i soudní judikatura. Tento závěr je patrný z rozsudku Krajského soudu v Brně sp.zn. 30 Ca 184/2000 ze dne 31.7. 2002.⁶⁹ Zároveň je třeba na tomto místě zmínit, že jedinou definici nemovitosti obsahuje § 119 odst. 2 Občanského zákoníku, jiný zákon vlastní definici nemovitosti neuvádí.⁷⁰

Dokončenou stavbu, popř. část stavby schopnou samostatného užívání, pokud vyžadovala stavební povolení nebo ohlášení stavebnímu úřadu nebo pokud byla prováděna na podkladě veřejnoprávní smlouvy nebo certifikátu vydaného autorizovaným inspektorem a byla provedena v souladu s ním, lze užívat na základě oznámení stavebnímu úřadu nebo kolaudačního souhlasu. Některé stavby mohou být užívány pouze na základě kolaudačního souhlasu. Tyto jsou upraveny v § 122 stavebního zákona. Jedná se o stavby „jejichž vlastnosti nemohou budoucí uživatelé ovlivnit“ (např. nemocnice, školy, nájemní bytové domy, stavby pro shromažďování většího počtu osob, stavby občanské a dopravní infrastruktury aj.) Souhlas vydává na žádost stavebníka příslušný stavební úřad. Kolaudační souhlas je dokladem o povoleném účelu užívání stavby, není však správním rozhodnutím. Stavba užívaná na základě kolaudačního souhlasu je předmětem daně ze staveb. Jsou-li splněny zákonem stanovené podmínky (neohrozí-li to bezpečnost a zdraví osob a zvířat, životní prostředí, či nemá-li to vliv na užitelnost stavby) může stavební úřad na žádost stavebníka

⁶⁸ § 4 odst. 2 zák.č. 151/1997 Sb. : „*Stavba, která není spojena se zemí pevným základem, se oceňuje podle účelu jejího užití stejným způsobem jako stavba nemovitá stejného užití.*“

⁶⁹ Rozs. Krajského soudu v Brně sp. zn. 30 Ca 184/2000 : „*Pro zdanění stavby podle zákona o dani z nemovitostí, že se jedná o stavbu, nepostačí, že na ni je vydáno kolaudační rozhodnutí nebo kolaudačnímu rozhodnutí podléhá a je užívaná a nebo podle dříve vydaných obecně závazných právních předpisů dokončená. Zmíněný zákon totiž upravuje daň z nemovitostí, přičemž stavební nemovitostí je pouze stavba spojená se zemí pevným základem.*“

⁷⁰ Marková, H. Daň z nemovitostí. In : Kolektiv Daňový receptář. 1. vydání. Praha : LexisNexis, 2004, s. 369

vydat časově omezené povolení k předčasnému užívání stavby i před jejím dokončením. Tento postup a jeho podmínky upravuje ustanovení § 123 stavebního zákona. I taková stavba pak podléhá dani ze staveb.

Dani ze staveb podléhají také stavby způsobilé k užívání na základě oznámení stavebnímu úřadu a stavby, které jsou sice užívány, ale jejich užívání stavebnímu úřadu oznámeno nebylo. V takovém případě se ovšem již jedná o porušení § 120 stavebního zákona.⁷¹

Dále zdanění podléhají stavby, na které bylo vydáno kolaudační rozhodnutí podle právních předpisů účinných do 31.12.2006 (podle původně platné úpravy v zákoně č. 50/1976 Sb.).⁷²

Bez kolaudačního rozhodnutí bylo užívání stavby protiprávní. Kolaudačnímu řízení nepodléhaly stavby provedené na základě ohlášení a dále práce a zařízení uvedené v ustanovení § 56 původního stavebního zákona č. 50/1976 Sb. a drobné jednoduché stavby, u kterých bylo stavebním úřadem upuštěno od kolaudace. Kolaudovat bylo možné pouze dokončené stavby.

Další skupinou staveb podléhajících dani ze staveb tvoří stavby, které obecně podléhaly kolaudačnímu řízení, ale ve skutečnosti zkolaudovány nebyly, přestože byly, nebo stále ještě jsou užívány. Jedná se o tzv. černé stavby, užívané v rozporu s ust. § 76 zákona č. 50/1976 Sb.

Také stavby, na které nebylo vydáno kolaudační rozhodnutí, ale byly přesto užívány na základě časově omezeného povolení k předčasnému užívání podle § 83 zákona č. 50/1976 Sb. podléhají dani ze staveb.

Dále podléhají dani ze staveb stavby, u kterých se podle dříve vydaných obecně závazných norem kolaudační řízení nevyžadovalo, ale podle dřívější právní úpravy kolaudačnímu rozhodnutí podléhají. Jako příklad lze uvést stavby chat, které byly realizované do roku 1957.

Do zvláštní kategorie daně ze staveb řadíme daň z bytů. V některých zemích je dokonce tato daň upravena zcela samostatně (např. na Slovensku). Dani podléhají byty a podíly na společných částech domu. Samostatnou skupinu pak tvoří samostatné nebytové

⁷¹ § 120 zák. č. 183/2006 Sb. : „ Stavebník je povinen oznámit stavebnímu úřadu záměr započít s užíváním stavby nejméně 30 dnů předem, nejde-li o stavbu uvedenou v § 122. S užíváním stavby pro účel, k němuž byla stavba povolena, může být započato, pokud do 30 dnů od oznámení stavební úřad rozhodnutím, které je prvním úkonem v řízení, užívání stavby nezakáže.“

⁷² Radvan, M. Zákon o dani z nemovitostí. Komentář. 1. vydání. Praha : C. H. Beck, 2006. s. 99, 100

prostory, které také podléhají dani ze staveb, stejně jako u bytů, včetně podílu na společných částech stavby. I na tomto místě je třeba se zmínit o rozdílném chápání pojmu nemovitost v občanském a finančním právu. Jak již bylo rozebráno i výše. Pokud je někdo vlastníkem bytu, ve smyslu soukromého práva není vlastníkem nemovitosti, neboť byt není spojen se zemí pevným základem, ale pouze bytu, k němuž patří podíl na společných částech domu, případně i pozemek pod budovou.⁷³ Podmínkou, aby mohl být byt nebo nebytový prostor předmětem daně ze staveb je to, že je evidován v katastru nemovitostí. V katastru jsou evidovány bytové a nebytové prostory vzniklé rozdělením budovy na jednotky na základě prohlášení vlastníka stavby. Domem s byty a s nebytovými prostory ve vlastnictví tak rozumíme takovou budovu, která je ve spoluvlastnictví podle ustanovení § 2 písm. d) zákona č.72/1994 Sb., kterým se upravují některé spoluvlastnické vztahy k budovám a některé vlastnické vztahy k bytům a nebytovým prostorům a doplňují některé zákony (zákon o vlastnictví bytů), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o vlastnictví bytů“). Spoluvlastník budovy je vlastníkem bytu nebo samostatného nebytového prostoru jako prostorově vymezené části budovy a podílovým spoluvlastníkem společných částí budovy. Pojem bytu je vymezen v § 2 písm. b) zákona o vlastnictví bytů.⁷⁴ Nebytový prostor pak v § 2 písm. c).⁷⁵ Prohlášením vlastníka budovy přestává být budova předmětem zdanění. Z bytů a samostatných nebytových prostorů platí vlastníci daň samostatně. Pokud stavby nesplňují podmínky, aby mohly být předmětem daně ze staveb zdanění nepodléhají. Z tohoto důvodu se také na pozemek, na kterém se nacházejí hledí tak, jako by na něm žádná stavba nebyla. Celá výměra tohoto pozemku bude podléhat dani z pozemků.⁷⁶

V § 7 odst. 2 ZDN je negativní výčet předmětu daně ze staveb. Vymezuje, které stavby nejsou předmětem daně.⁷⁷ Jedná se především o stavby veřejně prospěšné .

⁷³ Radvan, M. Zákon o dani z nemovitostí. Komentář. 1. vydání. Praha : C. H. Beck, 2006. s. 101

⁷⁴ § 2 písm. b) zák.o vlast.bytů : „Pro účely tohoto zákona se rozumíbytem místnost nebo soubor místností, které jsou podle rozhodnutí stavebního úřadu určeny k bydlení“

⁷⁵ § 2 písm.c) zák. o vlast. bytů : „nebytovým prostorem místnost nebo soubor místností, které jsou podle rozhodnutí stavebního úřadu určeny k jiným účelům než k bydlení; nebytovými prostory nejsou příslušenství bytu nebo příslušenství nebytového prostoru ani společné části domu“

⁷⁶ Radvan, M. Zákon o dani z nemovitostí. Komentář. 1. vydání. Praha : C. H. Beck, 2006, s. 101

⁷⁷ § 7 odst. 2 ZDN : „Předmětem daně ze staveb nejsou stavby, v nichž jsou byty nebo samostatné nebytové prostory, které jsou předmětem daně podle odstavce 1, stavby přehrad, stavby, jimiž se upravuje vodní tok, stavby vodovodních řadů a vodárenských objektů včetně úpraven vody, kanalizačních stok a kanalizačních objektů včetně čistíren odpadních vod, jakož i stavby určené k předchozímu čištění vod před jejich vypouštěním do kanalizací, stavby na ochranu před povodněmi, stavby k zavlažování a odvodňování pozemků, stavby rozvodů energií a stavby sloužící veřejné dopravě.“

Na tomto místě je třeba zmínit problematiku vnitropodnikových komunikací. Otázkou jejich zdanění se zabýval Krajský soud v Brně v rozhodnutí 30 Ca 62/2005.⁷⁸ Vzhledem k tomu, že se nejedná o stavbu ve veřejně prospěšnou (nejsou stavbami sloužícími veřejné dopravě) podléhají zdanění. Jak uvedl Krajský soud ve svém rozhodnutí, v otázce zda tyto zdaňovat jako stavbu, či jako pozemek, výchozím je posouzení příslušným stavebním úřadem. Pokud je komunikace součástí kolaudačního rozhodnutí a byla zkolaudována, jedná se o zkolaudovanou nemovitost podle § 7 odst. 1 ZDN a je tedy předmětem daně ze staveb.

Pokud stavby sloužící veřejné dopravě nemají být předmětem daně ze staveb musí z rozhodnutí stavebního úřadu vyplývat, že tyto stavby mají být užívány k veřejné dopravě. Sporná mohou být parkoviště. Nejsou-li předmětem zdanění, musí být samostatnou stavbou nebo součástí staveb sloužících veřejné dopravě. Možnost užívání takového parkoviště musí mít všichni uživatelé pozemních komunikací. Další podmínkou je vydání stavebního povolení a kolaudačního souhlasu na dané parkoviště speciálním silničním stavebním úřadem. V takovém případě se pak jedná o místní komunikaci nebo účelovou komunikaci a parkoviště pak má veřejný charakter.⁷⁹

Nejvyšší soud v Brně judikoval, kdy není parkoviště z občanskoprávního hlediska stavbou v rozhodnutí 2 Cdon 1414/1997.⁸⁰

Jak plyne z rozhodnutí, pouhé zpevnění povrchu pozemku pro účely parkování nečiní z pozemku stavbu a bude tedy pro účely daňové posuzován jako pozemek a zdaněn tedy daní z pozemků.

V problematice zdanění pozemních komunikací je třeba zmínit ještě rozhodnutí

⁷⁸ Rozh. Krajského soudu v Brně č. 30 Ca 62/2005 : „Při posouzení toho, zda-li vnitropodnikovou komunikaci a zpevněnou plochu zdanit jako stavbu, či jako pozemek, je třeba vycházet z odborného posouzení příslušného úřadu. Jestliže stavební úřad, jako příslušný úřad, vydá v konkrétní věci kolaudační rozhodnutí na soubor nemovitostí určitým konkrétním způsobem označených a součástí tohoto výčtu souboru nemovitostí, jež je podkladem pro vydání kolaudačního rozhodnutí, je i komunikace a i další důkazy o kolaudaci potvrzují, že komunikace je zkolaudována jako stavba, jedná se o zkolaudovanou nemovitost ve smyslu ust. § 7 odst. 1 zákona o dani z nemovitostí, podle kterého předmětem daně ze staveb jsou stavby, na které bylo vydáno kolaudační rozhodnutí. Výpočet základu daně ze stavby se pak řídí ust. § 10 zákona o dani z nemovitostí platném pro příslušné zdaňovací období, podle kterého se základ daně odvíjí od výměry půdorysu nadzemní části stavby v m², přičemž se půdorysem rozumí průměr obvodového pláště stavby na pozemek, a v případech, kdy komunikace nemá "klasický představitelný obvodový plášť" je možno vycházet z průměru půdorysu nadzemní části stavby v m², promítajícím se na pozemek.“

⁷⁹ Radvan, M. Zákon o dani z nemovitostí. Komentář. 1. vydání. Praha : C. H. Beck, 2006, s. 109

⁸⁰ Rozh. Nejvyššího soudu v Brně č. 2 Cdon 1414/1997 : „Parkoviště představované pozemkem, jehož povrch byl zpracován zpevněním povrchu za účelem parkování automobilů, není z hlediska občanskoprávního stavbou.“

Nejvyššího správního soudu v Brně 4 Afs 23/2003-78.⁸¹ I v tomto rozhodnutí soud zdůrazňuje, že byla-li pozemní komunikace zkolaudována jako stavba podléhá dani ze staveb.

Obecného užívání pozemních komunikací se týká rozhodnutí Nejvyššího soudu v Brně 22 Cdo 1911/2000.⁸² Judikoval, že obecné užívání je institutem práva veřejného a opírá se zákon o pozemních komunikacích a postupuje se dle předpisů o správním řízení. Zřízená účelová komunikace se stává komunikací veřejně přístupnou a vztahuje se na ni obecné užívání pozemní komunikace. Je tedy stavbou veřejně prospěšnou.

7.2. Poplatníci daně ze staveb

Poplatníkem daně ze staveb je podle § 8 odst. 1 ZDN vlastník stavby, bytu nebo samostatného nebytového prostoru. Přičemž za vlastníka stavby se, stejně jako je tomu u pozemků, považuje osoba, zapsaná v katastru nemovitostí jako vlastník k 1.1. příslušného zdaňovacího období.⁸³

V případě, že se jedná o stavbu, byt či samostatný nebytový prostor ve vlastnictví státu, použije se po určení poplatníka daně ustanovení § 8 odst. 2 ZDN⁸⁴, odkazující na zvláštními předpisy, jimiž se myslí zákon č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a

⁸¹ Rozh. Nejvyššího správního soudu v Brně č. 4 Afs 23/2003-78 : „Je-li pozemní komunikace zkolaudována jako stavba, potom s ohledem na § 7 zákona ČNR č.338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve spojení s § 10 téhož zákona, podléhá dani ze staveb. Základem daně je výměra půdorysu nadzemní části stavby pozemní komunikace v m², promítající se na pozemek.“

⁸² Rozh. Nejvyššího soudu v Brně č. 22 Cdo 1911/2000 : „I. Obecné užívání pozemních komunikací není institutem soukromého práva. Jde o veřejnoprávní oprávnění, které se neopírá o občanskoprávní předpisy, ale o zákon o pozemních komunikacích. V řízení o věcech upravených zákonem o pozemních komunikacích, tedy i o obecném užívání komunikací, se postupuje podle obecných předpisů o správním řízení.

2. Zřídí-li vlastník pozemku účelovou komunikaci anebo souhlasí-li, byť i konkludentně, s jejím zřízením (aniž by šlo o komunikaci v uzavřeném prostoru nebo objektu, která slouží potřebě vlastníka nebo provozovatele uzavřeného prostoru nebo objektu), stává se tato komunikace veřejně přístupnou a vztahuje se na ni nadále obecné užívání pozemní komunikace.

3. Vlastník pozemku se může domáhat negatorní žalobou, aby se ten, kdo jeho vlastnické právo neoprávněně ruší takovou stavbou, která není věcí ve smyslu občanského práva, zdržel dalších zásahů a odstranil následky zásahů již provedených, tedy aby odstranil i výsledek stavebních prací provedených na pozemku. Pokud v žalobě použije ohledně těchto výsledků pojem "stavba", aniž by předmět, který má být odstraněn blíže vymezil, a z obsahu žaloby, případně z přednesů žalobce je zřejmé, že mu ve skutečnosti jde o odstranění výsledku stavební činnosti, který není stavbou jako samostatným předmětem právních vztahů, jedná se o nepřesnou formulaci žalobního petitu. V takovém případě musí soud postupovat podle § 43 odst. 1 OSŘ, podle kterého předseda senátu vyzve účastníky, aby nesprávné nebo neúplné podání bylo opraveno nebo doplněno.

4. Komunikace pokrytá živičným povrchem není samostatným předmětem občanskoprávních vztahů, byť jde o stavbu podle veřejného práva.“

⁸³ Radvan, M. Zákon o dani z nemovitostí. Komentář. 1.vydání. Praha : C. H. Beck, 2006, s. 115, 116

⁸⁴ § 8 odst. 2 ZDN : „Jde-li o stavbu, byt nebo samostatný nebytový prostor ve vlastnictví státu, je poplatníkem daně

a) organizační složka státu nebo státní organizace zřízená podle zvláštních právních předpisů,

b) právnická osoba, které se právo trvalého užívání změnilo na výpůjčku podle zvláštního právního předpisu.“

jejím vystupování v právních vztazích, ve znění zákona č. 492/2000 Sb. a zákon č.77/1997 Sb., o státním podniku, ve znění pozdějších předpisů.

§ 8 odst. 3 ZDN pak stanoví za poplatníky daně Pozemkový fond České republiky a Správu státních hmotných rezerv u staveb, které jsou jimi spravovány.

Jde-li o stavby, byty nebo samostatné nebytové prostory s výjimkou obytného domu, které jsou pronajaty, je poplatníkem daně nájemce za podmínek § 8 odst. 4 ZDN.⁸⁵

§ 8 odst. 5 ZDN pak upravuje zvláštní případy, kdy má více subjektů ke stavbě, bytu nebo samostatnému nebytovému prostoru vlastnické právo nebo právo trvalého užívání.⁸⁶

Jde o solidární povinnost ve smyslu § 511 odst. 1 Občanského zákoníku. Tyto osoby pak podávají pouze jedno daňové přiznání a daňovou povinnost hradí společně.

Správce daně v tomto případě nepřijme úhradu pouze za jednotlivý spoluvlastnický podíl. Také z tohoto důvodu jsou povinny zvolit si pro účely daňového řízení společného zástupce, jak stanoví ustanovení § 10 odst. 6 zákona o správě daní a poplatků.

7.3. Základ daně ze staveb

Obecně bylo určení daňového základu popsáno v předchozí části týkající se základu daně z pozemků. Na tomto místě už se tedy soustředím pouze na konkrétní úpravu.

Zákon o dani z nemovitostí upravuje základ daně ze staveb v § 10 ZDN takto :

- 1) *„Základem daně ze stavby je výměra půdorysu nadzemní části stavby v m² (dále jen "zastavěná plocha") podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období. U stavby bez svislé nosné konstrukce se půdorysem rozumí plocha ohraničená průmětem obvodu stavby dotýkající se povrchu přilehlého pozemku ve vodorovné rovině. U stavby se svislou nosnou konstrukcí se půdorysem rozumí průmět obvodového pláště stavby na pozemek.*
- 2) *Základem daně z bytu nebo ze samostatného nebytového prostoru je výměra podlahové plochy bytu v m² nebo výměra podlahové plochy samostatného*

⁸⁵ § 8 odst. 4 ZDN : „Jde-li o stavbu nebo samostatný nebytový prostor, s výjimkou stavby obytného domu, spravované Pozemkovým fondem České republiky, Správou státních hmotných rezerv nebo převedené na Ministerstvo financí na základě rozhodnutí o privatizaci, které jsou pronajaty, je poplatníkem daně nájemce.“

⁸⁶ § 8 odst. 5 ZDN : „Má-li ke stavbě, bytu nebo samostatnému nebytovému prostoru více subjektů vlastnické právo, právo nájmu nebo právo trvalého užívání se u těchto subjektů změnilo na výpůjčku podle zvláštního právního předpisu4a) nebo jim přísluší hospodaření s majetkem státu podle zvláštních právních předpisů, jsou tyto subjekty povinny platit daň společně a nerozdílně.“

nebytového prostoru v m² podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období, vynásobená koeficientem 1,20, (dále jen "upravená podlahová plocha").“

Pro stanovení základu daně ze staveb dělíme stavby do dvou skupin. Do první skupiny řadíme stavby a do druhé byty a samostatné nebytové prostory. Pro každou z těchto skupin platí jiný způsob stanovení základu daně.

Základem daně ze staveb je zastavěná plocha a nádvoří. Jedná se tedy o plochu skutečně zastavěnou stavbou. Rozhodujícím datem pro určení zastavěné plochy je 1. leden zdaňovacího období. Ke změnám po rozhodném datu se přihlédně až v dalším zdaňovacím období. Zastavěná plocha je v ZDN definována jako „výměra půdorysu nadzemní části stavby v m²“, přičemž půdorysem se rozumí u stavby bez svislé nosné konstrukce plocha ohraničená průmětem obvodu stavby dotýkající se povrchu přílehlého pozemku ve vodorovné rovině, u staveb se svislou nosnou konstrukcí průmět obvodového pláště stavby na pozemek.⁸⁷

V katastru nemovitostí se vedou pod druhem pozemku „zastavěná plocha a nádvoří“ plochy skutečně zastavěné stavbami včetně jejich okolí, které již netvoří půdorys stavby. Proto je nutné přesně vymežit pouze půdorys nadzemní části stavby. Jeho výměra je pak základem daně ze staveb. Za zastavěnou plochu je třeba považovat i plochu, která není v katastru nemovitostí vedena jako zastavěná plocha, ale která ve skutečnosti zastavěna je např. stavbou postavenou bez stavebního povolení, která nebyla zaznamenána do katastru nemovitostí.

Podzemní stavby jsou zdaňovány pouze v rozsahu půdorysu jejich nadzemní části.

Základ daně ze staveb se zaokrouhluje na celé m² nahoru v souladu s ustanovením § 14 odst. 1 ZDN.

Úpravu pro stavby patřící do druhé skupiny, tedy pro byty a samostatné nebytové prostory obsahuje § 10 odst. 2 ZDN. Byty a nebytové prostory jsou v katastru nemovitostí evidovány dle ustanovení § 2 odst. 1 písm.c) KatZ.

Základem daně ze staveb v tomto případě je „upravená podlahová plocha“. Rozumí se tím výměra podlahové plochy bytu nebo samostatného nebytového prostoru v m² podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období vynásobená koeficientem 1,20.⁸⁸

⁸⁷ Radvan, M. Zákon o dani z nemovitostí. Komentář. 1. vydání. Praha : C. H. Beck, 2006, s. 146

⁸⁸ Tamtéž, s. 147

Podlahovou plochou je plocha, kterou má poplatník uvedenou ve smlouvě o převodu bytu, která sloužila pro výpočet podílu na společných prostorách domu. Koeficient 1,20 slouží k tomu, aby poplatník nemusel složitě počítat podíl na společných prostorách domu. Základ daně se zaokrouhluje podle stejných pravidel jako u staveb, tedy podle § 14 odst. 1 ZDN na celé m² nahoru.

7.4. Sazba daně ze staveb

Zákonem č. 362/2009 Sb. s účinností od 1.1.2010 se zvýšily všechny sazby daně ze staveb na dvojnásobek.

Sazby daně ze staveb, bytů i samostatných nebytových prostorů jsou pevné. Výše je odlišná podle společenského a hospodářského určení nemovitosti. Zákonodárce se zde snažil alespoň do jisté míry respektovat daňovou spravedlnost, protože základem daně není hodnota nemovitosti, ale její výměra.⁸⁹

Sazba daně ze staveb je upravena v § 11 ZDN, přičemž základní sazba je upravena v odst. 1.⁹⁰

Základní sazby se liší podle druhu zdaňované stavby. Nejnižší sazby jsou u nemovitostí určených k bydlení, nejvyšší u některých staveb sloužících pro podnikatelskou činnost. Co rozumíme obytným a rodinným domem bylo popsáno v kapitole „ 4. Pojmové

⁸⁹ Radvan, M. Zákon o dani z nemovitostí. Komentář. 1. vydání. Praha : C. H. Beck, 2006, s. 152

⁹⁰ § 11 odst. 1 ZDN „Základní sazba daně činí

- a) u obytných domů 2 Kč za 1 m² zastavěné plochy; u ostatních staveb tvořících příslušenství k obytným domům z výměry přesahující 16 m² zastavěné plochy 2 Kč za 1 m² zastavěné plochy,
- b) u staveb pro individuální rekreaci a rodinných domů využívaných pro individuální rekreaci 6 Kč za 1 m² zastavěné plochy a u staveb, které plní doplňkovou funkci k těmto stavbám, s výjimkou garáží, 2 Kč za 1 m² zastavěné plochy,
- c) u garáží vystavěných odděleně od obytných domů a u samostatných nebytových prostorů užívaných jako garáže 8 Kč za 1 m² zastavěné plochy nebo upravené podlahové plochy,
- d) u staveb užívaných pro podnikatelskou činnost a u samostatných nebytových prostorů užívaných pro podnikatelskou činnost,
 1. sloužících pro zemědělskou prvovýrobu, pro lesní a vodní hospodářství 2 Kč za 1 m² zastavěné plochy nebo upravené podlahové plochy,
 2. sloužících pro průmysl, stavebnictví, dopravu, energetiku a ostatní zemědělskou výrobu 10 Kč za 1 m² zastavěné plochy nebo upravené podlahové plochy,
 3. sloužících pro ostatní podnikatelskou činnost 10 Kč za 1 m² zastavěné plochy nebo upravené podlahové plochy,
- e) u ostatních staveb 6 Kč za 1 m² zastavěné plochy,
- f) u bytů a u ostatních samostatných nebytových prostorů 2 Kč za 1 m² upravené podlahové plochy.“

§ 11 odst. 2 ZDN pak upravuje pravidla, za kterých se základní sazby určené v odst.1 zvyšují:

„ Základní sazby daně za 1 m² zastavěné plochy stavby zjištěné podle odstavce 1 písm. a) až e) se zvyšují o 0,75 Kč za každé další nadzemní podlaží, jestliže zastavěná plocha nadzemního podlaží přesahuje dvě třetiny zastavěné plochy. U staveb pro podnikatelskou činnost se základní sazba daně za 1 m² zastavěné plochy ... Pokračování na str. 50

vymezení“. Pro účely ZDN se za obytný považuje dům i tehdy, pokud z jakéhokoli důvodu obydlen není.

Základní sazba činí u obytných domů 2 Kč za m² zastavěné plochy. Jak stanoví § 11 odst. 2 ZDN základní sazba daně se zvyšuje za každé další nadzemní podlaží přesahující dvě třetiny zastavěné plochy o 0,75 Kč za m². Stejná základní sazba, tedy 2 Kč za m² zastavěné plochy se vztahuje i na stavby tvořící příslušenství k obytným domům, které se umísťují na pozemcích těchto domů a plní k nim doplňkovou funkci (kůlny, altány, sušárny, bazény a podobné stavby). Výjimkou jsou pouze samostatně stojící garáže, které podléhají jiné základní sazbě daně ze staveb. Zákon stanoví nezdanitelné minimum ve výši 16 m². To znamená, že u staveb tvořících příslušenství k obytným domům se daň vypočítá pouze z výměry přesahující 16 m² zastavěné plochy. Také u staveb tvořících příslušenství k obytným domům se základní sazba daně zvyšuje podle § 11 odst. 2 ZDN za každé nadzemní podlaží přesahující dvě třetiny zastavěné plochy. Stavby pro individuální rekreaci a rodinné domy využívané pro individuální rekreaci jsou zdaněny vyšší základní sazbou 6 Kč za m² zastavěné plochy. Základní sazba se i zda ze zákona zvyšuje o 0,75 Kč za m² za každé další nadzemní podlaží přesahující dvě třetiny zastavěné plochy.⁹¹

K této problematice se váže i rozhodnutí Krajského soudu v Hradci Králové sp.zn. 30 Ca 237/96-11 ze dne 31.10. 1996.⁹² Soud v něm judikoval, že nelze sjednocovat pojmy stavby sloužící k individuální rekreaci a stavby nesloužící k trvalému bydlení.

Pro stavby sloužící jako doplňkové stavby ke stavbám pro individuální rekreaci se použije nižší základní sazba ve výši 2 Kč za m² zastavěné plochy. V tomto případě však nelze uplatnit žádné nezdanitelné minimum, jak je tomu u doplňkových staveb k obytným domům.

⁹⁰ Pokrač. ze str. 49 : ... zjištěné podle odstavce 1 zvyšuje o 0,75 Kč za každé další nadzemní podlaží. 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.“

⁹¹ Radvan, M. Zákon o dani z nemovitostí. Komentář. 1.vydání. Praha : C. H. Beck, 2006, s. 153, 154

⁹² Rozh. Krajského soudu v Hradci Králové sp.zn. 30 Ca 237/96-11: „Nelze přisvědčit tomu, že domem k individuální rekreaci, tak jak to má na mysli ust. § 11 odst. 1 písm. b) zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, je dům, který neslouží k trvalému bydlení. Z logiky tohoto ustanovení jednoznačně vyplývá, že vyšší sazbou daně lze zatížit pouze ty rodinné domy, které mají stejné využití jako stavby pro individuální rekreaci. Proto byl v ust. § 11 odst. 1 písm. b) zákona o dani z nemovitostí použit termín "sloužící k rekreaci", nikoliv "nesloužící k trvalému bydlení". Je tedy pochybením správního orgánu, pokud mezi tyto dva pojmy dá rovnítko.“

Zdroj : Čáslavský, M. a kol. Daňové judikáty. 2. díl. Praha : Linde, 2000, s. 357

Základní sazba se dále zvyšuje o 0,75 Kč za m² za každé další nadzemní podlaží, jestliže jeho zastavěná plocha nadzemního podlaží přesahuje dvě třetiny zastavěné plochy.

S účinností od 1. ledna 2007, v souvislosti s přijetím nového stavebního zákona č. 183/2006 Sb. nastala změna, neboť v případě samostatných nebytových prostorů využívaných jako garáže je pro určení sazby daně ze staveb rozhodující faktický stav, tedy zda je samostatný nebytový prostor skutečně užíván jako garáž, či má užití jiné.

Garáže postavené odděleně od obytných domů, tedy netvořící jejich přístavbu ani vestavbu, nijak s obytným domem propojené, samostatně zkolaudované, podléhají základní sazbě 8 Kč za m² zastavěné plochy. Pokud by na převažující části plochy garáže byla provozována podnikatelská činnost, byla by taková garáž zdaněna sazbou určenou pro stavby pro podnikatelskou činnost.

V praxi bývá často diskutována otázka zdanění podzemních garáží a patrových garáží. Dle zákonné úpravy bude zdaňován výhradně vjezd do podzemních garáží a jejich nadzemní část.⁹³ V případě výpočtu sazby daně u garáží je třeba také přihlídnout k ustanovení § 11 odst. 3 písm.b) ZDN, tedy zda obec formou obecně závazné vyhlášky zavedla obecní koeficient ve výši 1,5.

U staveb spadajících do skupiny staveb pro podnikatelskou činnost a u samostatných nebytových prostorů užívaných pro podnikatelskou činnost je výše sazeb určena podle toho, jaká podnikatelská činnost je v nich vykonávána.

Za stavbu pro podnikatelskou činnost považujeme pro účely tohoto zákona každou stavbu, která slouží k podnikání. To se týká i stavby, která je k podnikatelské činnosti pronajímána. Na výši sazeb nemá v takovém případě vliv osoba vlastníka. Určující je, zda je skutečně stavba k podnikatelské činnosti užívána. Není již rozhodující, zda je stavba vedena v evidenci majetku podnikatele. Jak již bylo řečeno, sazby daně ze staveb u staveb využívaných pro podnikatelskou činnost se liší podle toho, pro jakou činnost jsou využívány. Činí 2 Kč za m² zastavěné plochy u staveb sloužících zemědělské prvovýrobě, lesnímu a vodnímu hospodářství, 10 Kč za m² zastavěné plochy u staveb pro průmysl, stavebnictví, dopravu, energetiku a ostatní zemědělskou výrobu nebo 10 Kč za m² zastavěné plochy, jedná-li se o stavby sloužící ostatní podnikatelské činnosti. Je třeba posuzovat každou budovu odděleně. V souladu s rozhodnutím Krajského soudu

⁹³ Radvan, M. Zákon o dani z nemovitostí. Komentář. 1. vydání. Praha : C. H. Beck, 2006, s. 155

v Českých Budějovicích sp.zn. 10 Ca 275/2002 ze dne 31.3.2003.⁹⁴

Na tomto místě je třeba upozornit na to, že Ministerstvo financí zastává jiný názor. Podle něj je obecným pravidlem, že jedna sazba daně ze staveb pro podnikatelskou činnost je určena vždy pro všechny stavby sloužící určitému odvětví podnikatelské činnosti. Následně, pokud některá stavba slouží jinému jiné činnosti je nutno při stanovení daně vycházet z činnosti již stavba v převažující části zastavěné plochy ve skutečnosti slouží.⁹⁵

Pro případ, kdy by nebylo zcela zřejmé, do jaké skupiny ta která stavba patří, lze jako pomůcku použít „klasifikaci ekonomických činností“ zavedenou sdělením Českého statistického úřadu č. 244/2007 Sb.

Za každé další nadzemní podlaží se základní sazba daně zvyšuje o 0,75 Kč za m² zastavěné plochy. V případě staveb pro podnikatelskou činnost se nijak nezohledňuje plocha nadzemního podlaží (nemusí tedy jeho zastavěná plocha přesahovat dvě třetiny zastavěné plochy jak je tomu u staveb nesloužících podnikatelské činnosti.) I pro tyto stavby platí obecní koeficient 1,5, je-li stanoven obecně závaznou vyhláškou.

Pro tzv. ostatní stavby uvedené v § 11 odst. 1 písm. e) ZDN stanoví sazbu daně 6 Kč za m² zastavěné plochy. Do této kategorie řadíme stavby, které nelze podřadit pod jinou z kategorií, uvedených výše. Nejčastěji jde o stavby sloužící zdravotnictví, sociální péči, školství, stavby pro drobné pěstivatelství a chovatelství (které však neslouží podnikatelské činnosti), patří sem i některé kulturní památky apod.

Za každé nadzemní podlaží, jehož zastavěná plocha přesahuje dvě třetiny zastavěné plochy, se základní sazba daně zvyšuje o 0,75 Kč za m².

V případě ostatních staveb žádný koeficient nepoužijeme. Pokud by na převažující části podlahové plochy těchto staveb byla provozována podnikatelská činnost, podléhaly by tyto zdanění podle § 11 odst. 1 písm. d) ZDN jako stavby pro podnikatelskou činnost.

U bytů a ostatních nebytových prostorů je základní sazba daně ze staveb 2 Kč za m² upravené podlahové plochy. Takto stanovenou základní sazbu je třeba na základě ust. § 11 odst. 3 ZDN vynásobit místním koeficientem podle počtu obyvatel v obci podle

⁹⁴ Rozh. Krajského soudu v Českých Budějovicích sp.zn. 10 Ca 275/2002 :

„a) Pro stanovení základní sazby daně je rozhodné, k jaké podnikatelské činnosti je stavba využívána, k jaké podnikatelské činnosti stavba slouží. Přitom je nutno posuzovat každou budovu samostatně. To je nutno dovodit jak z úpravy předmětu daně, tak ze stanovení sazby daně.

b) Rozlišení staveb pro jednotlivé druhy podnikatelských činností má souvislost s výnosností dosažitelné na zastavěné ploše a náročností na výměru zastavěné plochy. Zcela nerozhodné pro stanovení základní sazby daně je okolnost, jakým subjektem je podnikatelská činnost provozována, zda vlastníkem či nájemcem.“

⁹⁵ Ministerstvo financí ČR Sazba daně ze staveb pro podnikatelskou činnost. Publikovaný názor MF ČR ze dne 1.2.2004 na www.mfcr.cz

posledního sčítání lidu. Ustanovení § 11 odst. 2 ZDN se ani v případě, že je byt vícepatrový (mezonetový) nepoužije.⁹⁶

Při výpočtu daně ze staveb obytných domů, staveb tvořících příslušenství k obytným domům, při výpočtu daně z bytů a samostatných nebytových prostorů se základní, případně zvýšená sazba daně násobí místním koeficientem, který se odvíjí od počtu obyvatel v obci podle posledního sčítání lidu. Pohybuje se v intervalu 1,0 – 5,0. Výše koeficientu je stanoven a v § 11 odst. 3 ZDN.⁹⁷

Důvodem existence koeficientu je především to, že hodnota nemovitostí ve velkých městech je mnohonásobně vyšší, než na malých vesnicích. Zákonodárce tak do jisté míry zohledňuje hodnotu nemovitosti při placení daně z nemovitostí.

Obcím je dáno oprávnění obecně závaznou vyhláškou koeficient až o jednu kategorii zvýšit, či až o tři kategorie snížit. V hlavním městě Praze lze koeficient zvýšit maximálně na 5,0.

Důvodem pro snížení koeficientu může být např. zhoršení životního prostředí, či umístění stavby mimo centrum obce. Ke zvýšení dochází především v atraktivních částech obce (např. centrum). Stanovení místního koeficientu je jednou z mála možností jak v praxi realizovat ekonomickou autonomii obcí.⁹⁸

Dalším koeficientem se sazba daně stanovená dle výše uvedených pravidel násobí u některých vybraných staveb podle ustanovení § 11 odst. 4 ZDN. Další zvýšení již vypočtené daně umožňuje § 11 odst. 5 ZDN.

Ustanovení § 11 odst. 6 ZDN řeší případy, kdy stavba či samostatný nebytový prostor

⁹⁶ Radvan, M. Zákon o dani z nemovitostí. Komentář. 1. vydání. Praha : C. H. Beck, 2006, s. 158, 159

⁹⁷ „Základní sazba daně

a) podle odstavce 1 písm. a) a f), případně zvýšená u staveb podle odstavce 2, se násobí koeficientem přiřazeným k jednotlivým obcím podle počtu obyvatel z posledního sčítání lidu

1,0 v obcích do 1 000 obyvatel

1,4 v obcích nad 1 000 obyvatel do 6 000 obyvatel

1,6 v obcích nad 6 000 obyvatel do 10 000 obyvatel

2,0 v obcích nad 10 000 obyvatel do 25 000 obyvatel

2,5 v obcích nad 25 000 obyvatel 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 obecně závaznou vyhláškou koeficient, který je pro ni stanoven, zvýšit o jednu kategorii nebo snížit o jednu až tři kategorie v členění koeficientů; koeficient 4,5 lze zvýšit na koeficient 5,0,

b) u jednotlivých druhů staveb podle odstavce 1 písm. b) až d), případně zvýšená podle odstavce 2 a samostatných nebytových prostorů podle odstavce 1 písm. c) a d) se v celé obci násobí koeficientem 1,5, který může obec stanovit obecně závaznou vyhláškou.“

⁹⁸ Radvan, M. Zákon o dani z nemovitostí. Komentář. 1. vydání. Praha : C. H. Beck, 2006, s. 160

(uvedené v § 11 odst. 1 písm. d) ZDN) slouží více účelům.⁹⁹ Poplatník je při výpočtu daně povinen použít tu základní sazbu, která odpovídá podnikatelské činnosti, již slouží převažující část podlahové plochy nadzemní části stavby či upravené podlahové plochy samostatného nebytového prostoru. Je-li poměr ploch připadajících na jednotlivé činnosti stejný, musí poplatník použít vyšší z příslušných základních sazeb.

§ 12 ZDN pak upravuje ještě další možnost obce obecně závaznou vyhláškou stanovit místní koeficient pro všechny nemovitosti na území obce.¹⁰⁰

Výjimku pro pozemky orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů a trvalých travních porostů vnesla do ZDN novela zákon č. 1/2009 s účinností od 1. ledna 2009.

⁹⁹ §11 odst. 6 ZDN : „U staveb a samostatných nebytových prostorů uvedených v § 11 odst. 1 písm. d), které slouží více účelům, se použije základní sazba daně odpovídající podnikatelské činnosti, již slouží převažující část podlahové plochy nadzemní části stavby nebo upravené podlahové plochy samostatného nebytového prostoru a při stejném poměru podlahových ploch připadajících na jednotlivé činnosti se použije vyšší příslušná sazba. Pokud je ve stavbách uvedených v § 11 odst. 1 písm. a), b), c) a e) provozována podnikatelská činnost na převažující části podlahové plochy nadzemních částí staveb, použije se sazba daně podle § 11 odst. 1 písm. d). Pokud je v bytech nebo samostatných nebytových prostorech uvedených v § 11 odst. 1 písm. c) a f) provozována podnikatelská činnost na převažující části upravené podlahové plochy, použije se sazba daně podle § 11 odst. 1 písm. d).“

¹⁰⁰ § 12 ZDN : „Obec může obecně závaznou vyhláškou pro všechny nemovitosti na území celé obce stanovit jeden místní koeficient ve výši 2, 3, 4 nebo 5. Tímto koeficientem se vynásobí daňová povinnost poplatníka za jednotlivé druhy pozemků, staveb, samostatných nebytových prostorů a za byty, popřípadě jejich soubory, s výjimkou pozemků uvedených v § 5 odst. 1.“

8. Osvobození od daně z nemovitostí

Osvobození od daně je přiznáno jen některým pozemkům a některým stavbám. Upraveno je v § 4 a § 9 ZDN . U části pozemků a staveb plyne přímo ze zákona, poplatník je tedy nemusí uplatňovat. U většiny pozemků a staveb je však poplatník povinen nárok na osvobození uplatnit v podaném daňovém přiznání (§ 4 odst. 4 ZDN, § 9 odst. 6 ZDN). Za splnění zákonem stanovených podmínek má však na osvobození právní nárok. Rozeznáváme osvobození od daně trvalé a dočasné.¹⁰¹

8.1. Trvalé osvobození

platí pro pozemky ve vlastnictví státu, nesmí však být využívány k podnikatelské činnosti nebo pronajímány (s výjimkou pronájmu obci, kraji, organizační složce státu či příspěvkové organizaci, v tomto případě osvobozeny jsou, neslouží-li k podnikatelské činnosti.)

Dříve byly plně osvobozeny pozemky ve vlastnictví obce. Od roku 2001 je toto osvobození omezeno na pozemky ve vlastnictví té obce, na jejímž území se nacházejí. Obec je tedy osvobozena od daně z těch pozemků, ze kterých by výnos daně plynul do jejího rozpočtu. Má-li obec pozemek na území jiné obce , je povinna za tento podat daňové přiznání a platit z něj daň.

Pozemky ve vlastnictví kraje jsou též osvobozeny, pokud se nacházejí v jeho územním obvodu, za podmínky, že nejsou využívány k podnikatelské činnosti nebo pronajímány. Osvobozeny jsou dále pozemky, s nimiž je příslušná hospodařit Česká konsolidační agentura, pozemky veřejných výzkumných institucí, dále pozemky tvořící jeden funkční celek se stavbou ve vlastnictví sdružení občanů a obecně prospěšných společností.¹⁰²

Osvobození se také týká pozemků tvořících funkční celek se stavbami sloužícími k vykonávání náboženských obřadů a duchovní správy státem uznaných církví a náboženských společností, se stavbami sloužícími veřejně prospěšným účelům (školství, zdravotnictví, sociální péče), a některým kulturním zařízením (muzea, galerie, knihovny), státním archivům, nadacím a se stavbami sloužícími výlučně k účelům zlepšení stavu životního prostředí.

Pozemky ve vlastnictví veřejných vysokých škol jsou osvobozeny pokud slouží

¹⁰¹ Bakeš, M., Karfíková, M., Kotáb, P., Marková, H. a kol. Finanční právo. 5. upravené vydání. Praha : C. H. Beck, 2009, s. 222

¹⁰² Radvan, M. Zákon o dani z nemovitostí. Komentář. 1. vydání. Praha : C. H. Beck, 2006, s. 63

uskutečňování akreditovaných studijních programů. I v těchto případech je osvobození podmíněno tím, že pozemky nejsou využívány k podnikatelské činnosti, či pronajímány. Dále se osvobození vztahuje i na další speciálně určené pozemky pro veřejnou dopravu, parky, sportoviště, hřbitovy či pozemky ležící v některých územích chráněných podle předpisů o ochraně přírody a krajiny.

Pro daň ze staveb platí osvobození obdobná jako u daně z pozemků. Poplatník je většinou povinen uplatnit nárok na osvobození v podaném daňovém přiznání, jak je uvedeno níže.

8.2. Dočasné osvobození

se týká především pozemků zemědělských a pozemků hospodářských lesů. Jde především o pozemky vrácené zemědělské a lesní výrobě. U zemědělských pozemků je osvobození 5 let u lesních 25 let a začíná rokem následujícím po jejich rekultivaci.

U daně ze staveb sem patří např. stavby uvedené v § 9 odst. 1 písm. p) a r) ZDN.

Pro **daň z pozemků** je upraveno osvobození od daně v § 4 ZDN. V odstavci 1 pod písmeny a) až v) je proveden taxativní výčet pozemků, které jsou od daně osvobozeny. Jedná se především o pozemky ve vlastnictví státu, krajů, obcí a pozemky sloužící k zabezpečování veřejných služeb. Podmínkou pro osvobození od daně je, že pozemky nejsou využívány k podnikatelské činnosti, nebo pronajímány jak je upraveno v § 4 odst. 3 ZDN. U některých osvobozených pozemků je povinen poplatník daně uplatnit nárok na osvobození od daně v daňovém přiznání. Výčet těchto pozemků je uveden v § 4 odst. 4 ZDN.¹⁰³ § 4 odst.6 ZDN stanoví, že osvobození podle odstavce 1 se vztahuje i na část pozemku.

Osvobození od **daně ze staveb** upravuje § 9 ZDN. Stejně jako u daně z pozemků i zde je v odstavci 1 písm. a, až v, proveden taxativní výčet staveb osvobozených od daně. Opět se jedná především o stavby ve vlastnictví státu, územně samosprávných celků, či stavby vrácené jejich vlastníkům z titulu restituce. Velkou skupinu pak tvoří stavby sloužící k zabezpečování veřejných služeb.

Na tomto místě je třeba zmínit, že osvobození od daně ze staveb neznamená automatické osvobození od daně z pozemků a platí to také naopak.

¹⁰³ Rohlíčková, A. Zákon o dani z nemovitostí. Komentář. Praha : C. H. Beck, 1994, s. 38, 39

§ 9 odst. 2 ZDN se potom vztahuje na případy, kdy osvobození podléhá pouze část stavby. Odst.3 pak rozšiřuje osvobození i na byty a samostatné nebytové prostory splňující podmínky pro osvobození podle odstavce 1 písm. a) až c), e), f), h), i), k) až n), p), r), t), u) a v) není-li dále stanoveno jinak. Osvobození od daně podle odstavce 1 naopak nepodléhají nebytové prostory staveb sloužící výlučně k podnikatelské činnosti (§ 9 odst. 4 ZDN).

U některých staveb je povinen poplatník uplatnit nárok na osvobození od daně v daňovém přiznání. Výčet těchto staveb obsahuje § 9 odst. 6 ZDN.¹⁰⁴

¹⁰⁴ Radvan, M. Zákon o dani z nemovitostí. Komentář. 1. vydání. Praha : C. H. Beck, 2006, s. 138 - 141

9. Správa daně z nemovitostí

Úprava správy daní je obsažena v ZoSDP. ZDN pak obsahuje speciální úpravu v oblasti daně z nemovitostí. Pro daň z nemovitosti je správcem daně místně příslušným finanční úřad v jehož územní působnosti se nemovitost nachází.

9.1. Daňová povinnost a její vznik

V české republice je rozhodným stavem při zdaňování nemovitostí stav zapsaný v katastru nemovitostí k 1. lednu zdaňovacího období. Účinky vkladu do katastru pak nastávají na základě pravomocného rozhodnutí o jeho povolení zpětně, ke dni doručení návrhu na vklad katastrálnímu úřadu. Zákon o dani z nemovitostí stanoví poplatníkovy povinnost podat daňové přiznání do 31. ledna zdaňovacího období, podle stavu k 1. lednu tohoto zdaňovacího období. Zdaňovacím obdobím u daně z nemovitostí je kalendářní rok, daň z nemovitostí se tedy platí za právě probíhající zdaňovací období. Ke změnám, které nastanou v průběhu zdaňovacího období se proto přihlíží až v tom následujícím.¹⁰⁵

Učením okamžiku vzniku daňové povinnosti se zabýval ve svém rozhodnutí č. SJS 139/2004 29 Ca 324/2001 ze dne 3. 10. 2003 Městský soud v Praze.¹⁰⁶

V zákoně o dani z nemovitostí je tento problém řešen v ustanovení § 13a odst. 9, které stanoví lhůtu pro podání daňového přiznání v případě, že nebylo do 31. 12. rozhodnuto o povolení vkladu vlastnického práva do katastru nemovitostí.

Poplatník je podle tohoto ustanovení povinen podat daňové přiznání nejpozději do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, v němž byl zapsán vklad vlastnického práva do katastru nemovitostí.

¹⁰⁵ Mrkývka, P. a kol. Finanční právo a finanční správa 2.díl. 1. vydání. Brno : Masarykova univerzita, 2004, s. 200

¹⁰⁶ Rozh. Městského soudu v Praze č. SJS 139/2004 29 Ca 324/2001 : „ Poplatníkem daně z nemovitostí, který je povinen podat daňové přiznání ve lhůtě stanovené v § 13a odst.1 zákona ČNR č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí (nejde-li o případ, kdy se daňové přiznání nepodává), a který je rovněž povinen zaplatit daň ve lhůtách stanovených v § 15 téhož zákona, je vlastník nemovitostí, tj.osoba zapsaná jako vlastník v katastru nemovitostí k 1. lednu příslušného zdaňovacího období (zde zdaňovací období 1999). Stal li se žalobce poplatníkem daně z nemovitostí za rok 1999 zpětně (na základě vkladu práva provedeného katastrálním úřadem dne 11. 2. 2000), je povinen podat daňové přiznání a daň zaplatit až po provedení vkladu vlastnického práva. Nebyl-li žalobce v průběhu roku 1999 v katastru nemovitostí zapsán jako vlastník nemovitosti, nebyl poplatníkem daně z nemovitostí, nebyl povinen daň platit a nebyl tak ani v postavení daňového dlužníka. Nezaplacením daně z nemovitostí za rok 1999 ve lhůtách její splatnosti se tedy nedostal do prodlení s jejím placením a nebyly dány ani zákonné podmínky pro předepsání penále.“

9.2. Daňové přiznání

Náležitosti daňového přiznání k dani z nemovitostí jsou upraveny v § 13a ZDN. Poplatník je povinen podat daňové přiznání do 31. ledna zdaňovacího období. Tuto povinnost však nemá, pokud daňové přiznání již podal v předcházejícím zdaňovacím období a nedošlo k žádným změnám v okolnostech rozhodných pro vyměření daně. Naopak dojde-li k takové změně, je povinen poplatník daň přiznat do 31. ledna. Lze tak učinit podáním daňového přiznání nebo dílčího daňového přiznání, ve kterém poplatník uvede pouze k jakým změnám došlo a vypočte celkovou daňovou povinnost. Oba typy daňových přiznání se podávají na tiskopise, který vydává Ministerstvo financí, jak ukládá § 13a odst. 1 ZDN.¹⁰⁷

Mohou však nastat i změny v důsledku kterých není poplatník povinen nové daňové přiznání podat. Jedná se o změny uvedené v § 13a odst. 2 ZDN a jsou to : změny sazeb daně, změny průměrné ceny půdy přiřazené ke stávajícím jednotlivým katastrálním územím podle § 5 odst. 1 ZDN, změna ve stanovení koeficientu podle § 6 odst. 4, § 11 odst. 3 a 4 nebo podle § 12 ZDN, zánik osvobození od daně (stanoví-li to obec obecně závaznou vyhláškou, nebo uplyne zákonem stanovená lhůta a předmět daně již není osvobozen ani z jiného důvodu) .

V těchto případech se daň vyměří ve výši poslední známé daňové povinnosti upravené o změny a výsledek se sdělí poplatníkovi platebním výměrem nebo hromadným předpisným seznamem.

Daňové přiznání je možné podat buď na předepsaném tiskopisu nebo elektronickou formou prostřednictvím datové zprávy¹⁰⁸, je však třeba zaručený elektronický podpis.¹⁰⁹ Podmínky pro podání daňového přiznání a jiných podání týkajících se daňových věcí jsou upraveny v pokynu Ministerstva financí ČR D-252- Podmínky pro podání v daňových věcech prostřednictvím datové zprávy.

Nepodá-li daňový subjekt daňové přiznání, je vyzván správcem daně, aby to udělal ve stanovené lhůtě. Pokud není povinnost splněna ani v takto stanovené lhůtě, zjistí správce daně základ daně sám a daň vyměří podle pomůcek, které má k dispozici.

¹⁰⁷ Bakeš, M., Karfíková, M., Kotáb, P., Marková, H. a kol. Finanční právo. 5. upravené vydání. Praha : C. H. Beck, 2009, s. 228, 229

¹⁰⁸ Radvan, M. Zákon o dani z nemovitostí. Komentář. 1. vydání. Praha : C. H. Beck, 2006, s. 173

¹⁰⁹ Viz § 21 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů „Stanoví-li tak tento nebo zvláštní zákon, podávají daňové subjekty o své daňové povinnosti příslušnému správci daně přiznání, hlášení a vyúčtování na předepsaných tiskopisech. Toto podání lze učinit i prostřednictvím datové zprávy opatřené zaručeným elektronickým podpisem ve struktuře a tvaru zveřejněném správcem daně.“

9.3. Daňové přiznání více spoluvlastníků

Má-li k nemovitosti vlastnické právo více subjektů, jsou tyto povinny platit daň společně a nerozdílně. Proto se k takové nemovitosti podává pouze jedno daňové přiznání a ten poplatník, který podá jako první přiznání k dani z nemovitosti, se považuje za společného zástupce a daňový účet je pak veden na jeho rodné číslo. Stanovení společného zástupce je věcí dohody mezi spoluvlastníky nemovitosti, mohou si tedy za společného zástupce zvolit jinou osobu. Postup v případě, že není zvolen společný zástupce, upravuje zákon o správě daní a poplatků. V takovém případě správce daně vyzve poplatníky ke zvolení společného zástupce, pokud se tak nestane, zvolí si ho sám a o své volbě pak informuje ostatní poplatníky. Společnému zástupci je pak zasílán platební výměr. Finanční vyrovnání mezi spoluvlastníky je pak občanskoprávním vztahem nikoli již daňověprávním.

9.4. Placení daně z nemovitostí

Termín pro úhradu daně z nemovitostí není totožný s termínem pro podání daňového přiznání. Je stanoven na 31. května příslušného zdaňovacího období. Daň z nemovitostí je navíc možné rozložit do několika splátek, ale pouze povinnost vyšší než 5000 Kč :

1. poplatníci provozující zemědělskou výrobu a chovající ryby mají možnost uhradit daň ve dvou stejných splátkách, a to nejpozději do 30.srpna a do 30.listopadu běžného zdaňovacího období,
2. ostatní poplatníci si mohou placení rozložit do čtyř stejných splátek splatných do 31. května, 31. června, 30. září a 30. listopadu běžného zdaňovacího období.

Nejčastěji je daň z nemovitostí placena na účet správce daně prostřednictvím držitele poštovní licence, České pošty , s.p., což je dáno tím, že finanční úřady obvykle zasílají poštovní poukázky. Daň je však možné uhradit též prostřednictvím banky, bezhotovostním převodem z účtu, nebo přímo na pokladně finančního úřadu. Jako doklad o zaplacení pak slouží potvrzení, které je pracovník pokladny povinen vydat.

Je-li daňová povinnost nižší než 30 Kč, tak se v rámci úspor nepředepisuje, poplatník je však přesto povinen podat daňové přiznání, daň je mu vyměřena, ale výsledek vyměření se nesděluje.¹¹⁰

¹¹⁰ Radvan, M. Zdanění nemovitostí v Evropě. 1. vydání. Praha : LexisNexis CZ s. r. o. , 2005, s. 94

10. Zdanění převodů nemovitostí

Pro úplnost je třeba zmínit to, že zdaňovány jsou jednak nemovitosti „v klidu“ (a to právě daní z nemovitostí, o které pojednává tato diplomová práce), ale také jejich převody. Úprava je obsažena v zákoně č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

Stejně jako daň z nemovitostí i tyto tři daně řadíme mezi daně majetkové, ale liší se od daně z nemovitostí právě v tom, že předmětem zdanění není nemovitost jako taková, ale její převod, tedy změna vlastníka nemovitosti. Z tohoto důvodu se tyto daně označují jako převodní, či transferové.

I problematika zdaňování převodů nemovitostí je velmi obsáhlá, má řadu souvislostí i dopadů, podobně jako zdaňování nemovitostí samotných, ale ve svém důsledku úpravu daně z nemovitostí přímo neovlivňuje. Z tohoto důvodu se domnívám, že by již přesahovala rámeček, rozsah i přehlednost tématu vymezený v zadání mé diplomové práce.

11. Závěr

V poslední části této práce bych se ráda věnovala určitému zamyšlení nad úpravou daně z nemovitostí a jejím dalším vývojem.

Daň z nemovitostí je již poměrně dlouhou dobu cílem diskusí o nutnosti změny její úpravy, ale dokonce i o její důležitosti, resp. o tom, zda je tato daň skutečně tak důležitá a tak přínosná, aby v našem právním řádu zůstala. Tato daň má pochopitelně své zastánce i odpůrce. Do první skupiny budou nepochybně patřit obce, neboť právě do jejich rozpočtu výnos této daně přímo plyne. Do druhé skupiny pak patří jistě především poplatníci této daně, kteří ji nejednou chápou jako nespravedlivé další zdanění již jednou zdaněného příjmu. Pokusím se tedy podívat na tuto problematiku z obou těchto pohledů.

Pravdou je, že daň z nemovitostí jako hlavní zdroj příjmů obecních rozpočtů najdeme téměř ve všech státech EU, což je patrné např. z Tabulky č. 4.1 v knize *Financování měst, obcí a regionů*¹¹¹, která obsahuje hlavní obecní a regionální daně v EU v roce 2001. Všechny majetkové daně, tedy i daň z nemovitostí, jsou již tradičně chápány jako cena za ochranu majetku. Tedy z jejich výnosů jsou hrazeny náklady na budování policejního a hasičského aparátu. Je to poměrně velmi stabilní a dobře předvídatelný zdroj příjmů obecních rozpočtů (z důvodu nepřemístitelnosti nemovitosti) s velmi malou možností daňových úniků. Navíc se dá říci, že nutí vlastníky nemovitostí k jejich efektivnímu využívání. Jedním z argumentů je i to, že výhody z vlastnictví nemovitosti lze považovat za jakýsi další příjem, který je třeba zdanit. V této souvislosti lze uvést jako příklad vlastnictví obytného domu.

Vlastník domu, ve kterém bydlí, nemusí platit žádný nájem, což je možné považovat za jeho příjem, který je pak zdaněn právě daní z nemovitostí. Dalším častým argumentem pro zdanění nemovitostí je i to, že tímto způsobem mohou být zdaněny příjmy, které se důsledkem daňových úniků zdanění vyhnuly, případně nelegální příjmy, které byly použity na koupi nemovitosti. Majetkové daně lze chápat i jako cenu za výhodnější postavení na trhu, neboť vlastník nemovitosti má např. možnost použít ji jako zástavu za úvěr apod.

Neméně významným je i argument, že daň z nemovitosti (ale i další majetkové daně) jsou vlastně poplatkem za služby v podobě poskytnutých v eřejných statků, které

¹¹¹ Provazníková R. *Financování měst, obcí a regionů teorie a praxe*. GRADA Publishing, a.s., Praha 2009, s.87-88

vlastníci nemovitostí dostávají od státu, potažmo od obce. Zde se myslí např. výstavba komunikací, inženýrských sítí, veřejného osvětlení apod. Tyto služby pak umožňují pohodlněji využívat vlastní majetek a mohou způsobit i jeho zhodnocení.

Z pohledu poplatníka daně je však nejčastější argument proti této dani především ten, že ji považuje za nespravedlivou z důvodu dalšího zdanění příjmu, který již minimálně jednou zdaněn byl a to daní z příjmů, ale možné je že tento příjem byl zdaněn i některou z daní převodních a pak by se jednalo v podstatě již o třetí zdanění stejného příjmu a pravdou je, že takový stav je chápán, asi ne neprávem, jako neúměrná daňová zátěž jednoho subjektu.

V některých státech, např. v Belgii¹¹² je tento problém řešen tak, že platby za nemovitý majetek jsou započítány přímo do daně z příjmů fyzických osob, či daně z příjmů právnických osob. Nemyslím si však, že toto řešení by bylo příliš vhodné vzhledem k tomu, že tyto dva druhy daní jsou v ČR příjmem státního rozpočtu a obce by tedy přišly o poměrně značnou část svých příjmů a o jakoukoli možnost je ovlivňovat vlastními předpisy, jak je tomu při stávající úpravě. Další řešení, které by jistě mnoho poplatníků uvítalo, je úplné zrušení daně z nemovitostí. Ovšem zřejmě ani toto, pro poplatníka tak lákavě znějící řešení, není úplně vhodné a to zejména z důvodu toho, že daň z nemovitostí je poměrně účelným nástrojem rozvoje území. Zároveň přispívá k rozvoji infrastruktury obce a tím nepřímou i ke zhodnocování samotných nemovitostí na území obce. Problémem bohužel je poměrně malá transparentnost využívání takto získaných prostředků. Věřím tomu, že pokud by se do budoucna tento stav změnil a poplatníci by tak věděli kam plynou prostředky z této daně, jistě by se změnil i jejich pohled na ni, neboť pak je možno chápat to tak, že vlastníkově se jím vynaložené prostředky vrací zpět, jako vyšší užitná hodnota jeho nemovitosti, tedy i vyšší kupní cena v případě jejího prodeje. Zrušení této daně by také zbavilo obce jedné z mála příležitostí, kdy mohou samostatně rozhodovat o výši daně a hospodárném využití výnosu z ní. Ze všech těchto argumentů plyne, že daň z nemovitostí je třeba v daňovém systému České republiky ponechat, ale je třeba úpravu nějakým způsobem pozměnit. Častou změnou, o které se v této souvislosti hovoří, je odlišný způsob stanovení základu daně. Možnosti výpočtu daně existují dvě.

Jednotková daň, tedy určení podle množství jednotek daňového základu nebo daň ad

¹¹² Radvan, M. Zdanění majetku v Evropě. 1. vydání. Praha : C. H. Beck, 2007, s. 341 a násl.

valorem,¹¹³ tedy podle ceny zdaňovaného základu, výše daně se pak určuje ze základu daně v peněžních jednotkách nejčastěji procentem. Mnoho států již přešlo na tento druhý systém výpočtu daně z nemovitostí a tuto možnost zvažuje i ČR.

V Evropě je již základ daně ad valorem zcela běžný. Zatímco v ČR je platební výměr stanoven na poplatníka, v Evropě většinou na nemovitost. Rozdíl je ovšem i v tom, že odhady nemovitostí jsou většinou zpracovávány počítačově, což znamená faktické vyloučení znalců a odhadců. Počítá se také s tím, že ohodnocení nemovitosti pro účely daně z nemovitosti se použije také u převodních daní (tedy daně dědické, darovací a z převodu nemovitostí).

Výhodou tohoto způsobu je zjednodušení pro poplatníky, kteří nemusí podávat tak složité daňové přiznání jako nyní a také výnos z daně pro veřejné (obecní) rozpočty by byl vyšší. Nepochybné však je, že změna stanovení daňového základu na základ ad valorem by znamenala také zvýšení daňové zátěže subjektů.

Jak uvádí JUDr. Michal Radvan, Ph.D. „*musela by tuto změnu provázet např. přehodnocení regulace nájemného, aby nedocházelo k nepoměru v tom, že by vlastník nemovitosti platil tržní daň, ale jeho příjem z nájemného by byl regulován, což by bylo právem považováno za nespravedlnost.*“¹¹⁴ V České republice by pravděpodobně vznikl ještě další problém a to u poplatníků daně. Vycházíme-li z toho, že v bývalém Československu si mnoho lidí vybuodovalo dům svépomocí, bez většího ohledu na budoucí atraktivitu lokality. Po roce 1989 však došlo v naší zemi k výraznému vzrůstu cen nemovitostí, ovšem nikoli tak vysokému růstu důchodů. V důsledku by to tedy znamenalo, že mnoho lidí by na daň vypočítanou na základě tržní ceny nemovitosti nemělo finanční prostředky. Což je pravděpodobně jeden z nejpodstatnějších důvodů, proč ještě nedošlo k jejímu zavedení.

Další námitku proti zavedení způsobu výpočtu základu z tržní ceny nemovitosti uvádí ve svém článku „*Daň z nemovitosti v rozpočtech obcí*“ Mgr. Petr Brož.¹¹⁵ Upozorňuje na negativní vliv, který by tato změna přinesla v oblasti příjmů malých obcí, vzhledem k nižší tržní ceně nemovitostí v těchto obcích ve srovnání s nemovitostmi ve velkých městech. V současném systému zdanění je právě výnos daně z nemovitostí pro tyto obce velmi podstatný a zmírňuje důsledky nižší výtěžnosti ostatních daní.

¹¹³ Radvan, M., Zdanění nemovitostí v Evropě. I. vydání. Praha : LexisNexis CZ s. r. o., 2005, s. 96, 97

¹¹⁴ Radvan, M. Zdanění majetku v Evropě. I. vydání. Praha : C.H.Beck, 2007, s. 344

¹¹⁵ publikován na stránce <http://denik.obce.cz/go/clanek.asp?id=5236682> z 21.11.2002

Osobně si myslím, že i toto hledisko je třeba brát v potaz při úvahách o změně stávající úpravy. Lze tady říci, že určitá změna úpravy je nepochybně potřebná. Fakt, že již od roku 1999 Ministerstvo financí ČR připravuje novelizace stávajícího zákona či zcela nové znění ukazuje, že stále není jednotný názor na to, jaké změny provést.

Můj názor je, že je třeba tuto daň nadále v naší daňové soustavě zachovat. Zároveň si myslím, že by změna systému stanovení základu přinesla kromě pozitiv také jistá negativa. Je třeba se skutečně zamyslet nad jeho vlivem na hospodaření malých obcí, kterých by se tato změna významně dotkla, jak bylo již popsáno výše. Na druhou stranu je také pravdou, že zjednodušení výpočtu daně pro poplatníka by bylo jistě velkým přínosem.

Jako další možnou, bych navrhovala změnu v oblasti osvobození od daně z nemovitostí. Domnívám se, že by mělo být pečlivěji zkoumáno, které nemovitosti ve vlastnictví státu skutečně slouží pro veřejné účely a je tedy osvobození u nich odůvodněno, a které ne, kde pak osvobození není třeba. Dále si myslím, že by obcím měla být dána možnost určit, které kategorie nemovitostí a za jakých podmínek od daně osvobodí. Mám za to, že by to mohl být poměrně účinný nástroj ovlivňování obecní politiky v oblasti bydlení a rozvoje obce v potřebných odvětvích např. v zemědělství a podobně. Navíc se domnívám, že je to právě obecní zastupitelstvo a starosta obce, kdo by měl nejlépe znát situaci v obci a její potřeby, a proto na ně může reagovat lépe konkrétní úpravou osvobození, která bude vždy přesnější, než úprava obecná, jak je to nyní. Těmito úpravami daně z nemovitostí by mohla být posílena daňová autonomie obcí ve smyslu, jak se uvádí L. Láchová v knize Optimalizace daňového systému ČR¹¹⁶ tedy, že by daň měla být konstruována tak, aby obce mohly usměrňovat výši daně a její výnos podle konkrétních podmínek a záměrů obce.

Pozitivní změnou, dle mého názoru, bylo nedávné zrušení osvobození od daně z nemovitostí pro novostavby, které byly dříve osvobozeny na dobu 15-ti let. Toto osvobození bylo považováno za neodůvodněné z důvodu toho, že i vlastníci takových nemovitostí taktéž využívají veřejné služby (např. je třeba vystavět mnohdy nové komunikace, aby byl zabezpečen přístup k novostavbám apod.). Proto považuji toto zrušení za správné, neboť osvobození v tomto případě nebylo spravedlivé ani odůvodnitelné.

¹¹⁶ Kubátová, K., Vybíhal, V. a kol. Optimalizace daňového systému ČR. 1. vydání. Praha : EUROLEX BOHEMIA s. r. o., 2004, s.146

Seznam použité literatury

Knihy :

1. Bakeš, M., Karfíková, M., Kotáb, P., Marková, H. a kol. Finanční právo. 5. upravené vydání. Praha C. H. Beck, 2009
2. Bakeš, M. a kol. Finanční právo. 4. aktualizované vydání. Praha : C. H. Beck, 2006
3. Grůň, L. Finanční právo a jeho instituty. 3. aktualizované a doplněné vydání. Praha : Linde, 2008
4. Radvan, M. Zákon o dani z nemovitostí a předpisy související. Komentář. 1. vydání. Praha : C. H. Beck, 2006
5. Radvan, M. Zdanění nemovitostí v Evropě. 1. vydání. Praha : LexisNexis CZ s. r. o., 2005
6. Vybíhal, V. Zdanění majetku. 1. vydání. Praha : Grada Publishing s. r. o., 1997
7. Provazníková, R. Financování měst, obcí a regionů teorie a praxe. 2. aktualizované a rozšířené vydání. Praha : Grada Publishing a. s., 2009
8. Radvan, M. Zdanění majetku v Evropě. 1. vydání. Praha : C. H. Beck, 2007
9. Kolektiv autorů. Daňový receptář . Praha : LexisNexis CZ s. r. o., 2004
10. Rohlíčková, A. Zákon o dani z nemovitostí. Komentář. C. H. Beck, 2000
11. Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kol. Finanční a daňové právo. Plzeň : Aleš Čeněk, 2009
12. Mrkývka, P. a kol. Finanční právo a finanční správa. 2. díl. 1. vydání. Brno : Masarykova univerzita, 2004
13. Radvan, M. a kol. Finanční právo a finanční správa. Berní právo. 1. vydání. Brno : Doplněk, 2008
14. Marková, H. Daňové zákony 2010. Úplná znění platná k 1.1. 2010. 18. vydání. Praha : Grada Publishing, a. s., 2010
15. Čáslavský, M. a kol. Daňové judikáty. 2. díl. Praha : Linde, 2000
16. Čáslavský, M. a kol. Daňové judikáty. 4. díl. Praha : Linde , 2002
17. Kubátová K. a kol.: Moderní průvodce daňovým systémem. Praha : Grada, 1994
18. Vančurová, A., Láchová, L. Daňový systém ČR 2006. Praha: VOX, 2006

- 19.Kubátová, K., Vybíhal, V. a kol. Optimalizace daňového systému ČR. 1. vydání. Praha : EUROLEX BOHEMIA s. r. o., 2004
- 20.Rosenbachová, J. Daňová judikatura. Vybraná rozhodnutí českých soudů ve věcech daňových. 2. díl. Praha : NEWSLETTER, 2000
- 21.Kaniová, L., Schillerová, A. Správa daní.Úplné znění zákona, komentář, judikatura. 2. přepracované vydání. Praha : ASPI, 2005
- 22.Kobík, J. Správa daní a poplatků s komentářem. 7. aktualizované vydání. Olomouc : Anag, s. r. o., 2009

Internetové odkazy :

<http://denik.obce.cz/go/clanek.asp?id=5236682> z 21.11.2002

www.mfcr.cz

<http://cde.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cde/xsl/index.html>

Diplomová práce :

Hlobilová, I. Zdaňování nemovitostí, 2008

Seznam zkratk

LZPS	usnesení předsednictva ČNR o vyhlášení Listiny základních práv a svobod jako součásti ústavního pořádku České republiky, uveřejněné pod č. 2/1993 Sb.
KatZ	zákon ČNR č. 344/1992 Sb., o katastru nemovitostí České republiky (katastrální zákon), ve znění pozdějších předpisů.
ZDN	zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.
ZoSDP	zákon č.337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů.
Stavební zákon	zákon č. 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu, ve znění pozdějších předpisů.
Občanský zákoník	zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů.
Zákon o vlastnictví bytů	zákona č.72/1994 Sb., kterým se upravují některé spoluvlastnické vztahy k budovám a některé vlastnické vztahy k bytům a nebytovým prostorům a doplňují některé zákony (zákon o vlastnictví bytů), ve znění pozdějších předpisů.

Zdaňování nemovitostí

Real estate taxation

Klíčové slovo : daň z nemovitostí

Keyword : real estate tax

SUMMARY

The theme of this thesis is the property tax. I chose it because I think it is very important to focus on this issue. I think that taxes generally relate to life, almost every adult. And specifically the taxation of real estate is starting to cover the increasing number of people as increasing popularity of living in their own property. The thesis is divided into eleven parts, and my goal was to give a relatively comprehensive view on this issue. In addition to specific tax treatment of real estate is therefore devoted to the broader issues of tax law to allow this duty adequately incorporated into the tax system in the Czech Republic.

In the first chapter is devoted primarily to the general definition of "tax", tax functions, and principles of imposing taxes and construction elements. The second chapter provides an insight into the history of taxation, and it focuses on the historical development of property taxation in our country.

In the third chapter describes the function of property taxes in the Czech law and inclusion in the tax system.

The fourth chapter defines key terms used by the Law on Real Estate Tax, and knowledge is necessary for the correct application of the law.

Followed by a chapter, which deals with current law property tax. This is primarily an analysis of the various elements of the legal structure of the two components of property tax, which is a tax on land in the sixth chapter, and tax structures in the seventh chapter.

Chapters eight and nine deal with the exemption from property tax, that is, cases where the taxpayer has to pay duty tax and tax administration, a sort of administrative matter. This is mainly to define the time when the charge requirements of a tax return and paying taxes.

The tenth chapter briefly mentions the real estate transfer tax, but that already exceeds the given topic, so do not discuss it in detail.

In the end I try to outline the problems caused much of the estate tax. Inter alia, the issue of its preservation or abolition of our legal system, are more inclined to believe that it is necessary to maintain doubt it because of its large contribution to local

budgets, where the income passes and also very small possibilities of evasion of the above inability to move property. Another issue is what changes in its presentation to do is to be maintained. Here are proposing greater transparency in the use of tax revenues and better control over the exemption of real estate owned. Change is frequently discussed whether a change in the method of determining the tax base. But I believe it is necessary to very carefully assess all the implications of this change due to some specifics relating to the structure of property owners in the Czech Republic. It appears that this change would require the modification of other laws relating to such income tax.