

UNIVERZITA KARLOVA V PRAZE

PRÁVNICKÁ FAKULTA

RIGORÓZNÍ PRÁCE

Vlastnictví pozemků, staveb a bytů z pohledu daně z nemovitostí

Konzultant rigorózní práce: JUDr. Miloš Borovička

Zpracovatel:

Mgr. Lucie Hrivňáková

Sukova 4784

430 03 Chomutov

k v ě t e n 2 0 0 6

PROHLÁŠENÍ

Prohlašuji, že jsem tuto rigorózní práci zpracovala samostatně a že jsem vyznačila prameny, z nichž jsem pro svou práci čerpala, způsobem ve vědecké práci obvyklým.

V Praze dne 10. května 2006

Lucie Hrivňáková

.....
Lucie Hrivňáková

OBSAH

ÚVOD

I. OBECNÝ VÝKLAD K PROBLEMATICE DAŇOVÉHO PRÁVA	...1
1. POJEM DANĚ, FUNKCE DANÍ A DAŇOVÉ ZÁSADY	...1
2. SOUSTAVA DANÍ V ČESKÉ REPUBLICE	...5
3. POSTAVENÍ MAJETKOVÝCH DANÍ V SOUSTAVĚ DANÍ	...7
4. POJMY UŽÍVANÉ V OBLASTI DAŇOVÉHO PRÁVA	...10
II. HISTORICKÝ VÝVOJ	...12
1. OBECNÉ TENDENCE VÝVOJE	...12
2. VÝVOJ ZDAŇOVÁNÍ NEMOVITOSTÍ NA ÚZEMÍ ČESKÉ REPUBLIKY DO DAŇOVÉ REFORMY V ROCE 1993	...15
3. CÍLE DAŇOVÉ REFORMY Z ROKU 1993	...22
III. DAŇ Z NEMOVITOSTÍ	...24
1. DAŇ Z POZEMKŮ	...25
A. Předmět daně z pozemků	...25
B. Osvobození od daně z pozemků	...30
C. Poplatník daně z pozemků	...35
D. Základ daně z pozemků	...39
E. Sazba daně a výpočet daně z pozemků	...40
2. DAŇ ZE STAVEB	...43
A. Předmět daně ze staveb	...43
B. Osvobození od daně ze staveb	...47
C. Poplatník daně ze staveb	...53
D. Základ daně ze staveb	...55
E. Sazba daně a výpočet daně ze staveb	...56
3. ZDAŇOVÁNÍ BYTŮ A NEBYTOVÝCH PROSTORŮ EVIDOVANÝCH V KATASTRU NEMOVITOSTÍ	...66
4. ZDAŇOVÁNÍ ZPEVNĚNÝCH PLOCH A KOMUNIKACÍ	...69
5. ŘÍZENÍ VE VĚCECH DANĚ Z NEMOVITOSTÍ A JEJÍ SPRÁVA	...75
A. Daňové přiznání a zdaňovací období	...75
B. Placení daně	...79
C. Diskreční pravomoc obcí a ministerstva financí	...80

IV. ZMĚNY ZÁKONA O DANI Z NEMOVITOSTÍ ÚČINNÉ OD 1. LEDNA	
2007	...81
V. PRÁVNÍ ÚPRAVA DANĚ Z NEMOVITOSTÍ VE STÁTECH	
EVROPSKÉ UNIE	...85
1. OBECNÝ VÝKLAD	...85
2. PRÁVNÍ ÚPRAVA VE VYBRANÝCH STÁTECH	
EVROPSKÉ UNIE	...88
ZÁVĚR	...94

ÚVOD

„Daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona“. Toto krátké ustanovení čl. 11 Listiny základních práv a svobod je základem a současně ústavním limitem celého daňového systému České republiky.

Daně nás provází snad na každém kroku - pokud máme určitý příjem, zaplatíme daň z příjmů, jestliže nás někdo obdaruje, zdaníme dar daní darovací, při dědění se setkáváme s daní dědickou, při každodenních nákupech s daní z přidané hodnoty, s prodejem nemovitosti je spojena daň z převodu nemovitostí, a pokud prodejem získáme „něco navíc“, už je tu zase daň z příjmů.

Téma mé rigorózní práce zní: „Vlastnictví pozemků, staveb a bytů z pohledu daně z nemovitostí“. Tato práce bude zaměřena pouze na daň spojenou s vlastnictvím nemovitosti, tedy na daň z nemovitostí, a nikoli na daně a daňové povinnosti, které vznikají při nabývání vlastnického práva k nemovitosti nebo při zcizování nemovitostí.

Cílem této práce je nejen podat komplexní výklad o dani z nemovitostí, která spolu se zbývajícimi daněmi vybíranými na území České republiky tvoří daňovou soustavu České republiky, ale také vytvořit pochopitelný a jasný přehled o tom, jak výši daně u jednotlivých druhů nemovitostí určit, neboť tuto daň si musí daňový poplatník v daňovém přiznání vypočítat sám. Při řešení problematiky daně z nemovitostí z právního hlediska, je důležité definovat některé obecné pojmy používané v oblasti daňového práva a především vysvětlit pojmy, s nimiž pracuje zákon o dani z nemovitostí, tak, aby bylo zřejmé, kdo je povinen daň platit, z kterých nemovitostí se daň platí a za jakých podmínek, proto je stěžejní část této práce věnována právě této problematice. Ve své práci také poukazuji na některá nejednoznačná ustanovení zákona o dani z nemovitostí, která v praxi vyvolávají nejasnosti, a proto se staly předmětem soudních sporů.

V úvodu své práce uvádím historické mezníky ve vývoji daně z nemovitostí na území České republiky, neboť při řešení jakékoli problematiky je důležité uvědomit si její historická východiska. Zaměřuji se především na období první republiky a následující reformy daňového systému a samozřejmě zdůrazňuji změny,

Vlastnictví pozemků, staveb a bytů z pohledu daně z nemovitostí

kteřé ve způsobu zdaňování nemovitostí přinesl na rok 1989 a přechod na tržní ekonomiku.

Závěrečná část práce je věnována problémům, které mohou vzniknout v souvislosti s vyplňováním daňového přiznání a vybíráním daní v České republice.

Aby byl můj výklad o dani z nemovitostí opravdu komplexní, věnuji jednu z kapitol této práce také obecnému výkladu o právní úpravě podobných daní v zemích Evropské unie a uvádím též příklady způsobu zdaňování nemovitostí v některých vybraných zemích Evropské unie.

V úplném závěru této práce se snažím o zhodnocení stávající právní úpravy a efektivity vybírání daně z nemovitostí na území České republiky a především o zamyšlení se nad budoucím možným vývojem této daně v České republice a o úvahu *de lege ferenda*.

I.

OBECNÝ VÝKLAD K PROBLEMATICE DAŇOVÉHO PRÁVA

1. POJEM DANĚ, FUNKCE DANÍ A DAŇOVÉ ZÁSADY

Při snaze o definování pojmu daň, můžeme vycházet ze dvou hledisek, a to hlediska formálně-právního a hlediska ekonomicko-finančního. Při definování pojmu daň z formálně-právního hlediska se daní rozumí povinná, nenávratná, zákonem stanovená platba do veřejného rozpočtu. Je to platba neúčelová a neekvivalentní. Neúčelovost daně spočívá v tom, že v době, kdy se daň platí, není ještě známo, jaká konkrétní služba nebo statek bude z těchto finančních prostředků financována. Díl, kterým se jednotlivec podílí na společných příjmech, nemá žádný nebo téměř žádný vztah k tomu, v jaké výši se bude podílet na výdajích veřejných rozpočtů nebo spotřebovávat veřejně financované statky, proto hovoříme o neekvivalentnosti daně.

Pokud budeme na pojem daň nahlížet z ekonomicko-finančního hlediska, které klade důraz spíše na obsahovou stránku, může být daň definována jako finanční vztah mezi oprávněným a povinným daňovým subjektem upravený zákonem, který je jedním z realizačních nástrojů hospodářské a sociální politiky státu¹.

Daňová teorie se snaží o rozdělení daní podle různých hledisek. Přestože kritérií pro třídění daní je celá řada, zmiňuji zde pouze některá, a to taková, která jsou významná pro problematiku daně z nemovitostí. Jedním ze základních dělení daní je rozdělení na daně přímé a nepřímé. Přímé daně jsou daně, které postihují zdaňovaný příjem přímo při jeho vzniku. Mezi přímé daně se řadí daň z příjmů fyzických a právnických osob, daň z nemovitostí, daň silniční, daň z dědictví a

¹ Grůň, L., Finanční právo a jeho instituty, Linde, Praha, 2004

darování, daň z převodu nemovitostí. Nepřímými daněmi jsou daně, které se spojují s příjmem až při jeho realizaci. Mezi nepřímé daně patří daň z přidané hodnoty, daň spotřební a daně k ochraně životního prostředí.

Podle vazby na objekt daně se daně rozdělují na daně osobní a daně in rem. Osobními daněmi se rozumí především daně z příjmů jednotlivců, o nichž se předpokládá, že nejsou přenosné na jiný subjekt, protože jsou plně adresné. Daně in rem jsou daně, které jsou vztaženy k věcnému předmětu.

Další možné dělení daní je dělení podle předmětu zdanění. Podle tohoto kritéria se daně dělí na daně důchodové, daně ze spotřeby, majetkové daně a daně z hlavy.

Daně jsou produktem politiky a představují jeden z nejdůležitějších nástrojů řízení hospodářství státu. Existence daní souvisí s využíváním všech funkcí, které v současné společnosti stát zajišťuje a které se promítají do využívání těchto funkcí ve veřejných financích. Daně jsou důležitým nástrojem fiskální politiky státu, a proto je za základní funkci daní v moderním státě považována funkce fiskální (daně jsou jedním z hlavních příjmů státního rozpočtu). Kromě fiskální funkce plní daně i další funkce, nejvýznamnějšími jsou funkce alokační, redistribuční, stabilizační a funkce sociální. Alokační funkce je tradiční a nejstarší funkcí státu. V minulosti se jednalo především o zabezpečení financování hlavních mocenských struktur státu. V současné době alokační funkce státu a veřejných financí souvisí se zabezpečováním tzv. veřejných statků. Alokační funkce vyplývá z toho, že na některých trzích efektivnost tržních mechanismů selhává. Daně mohou tento stav korigovat a vybírat se proto, aby umístovaly prostředky tam, kde by se jich při tržní alokaci neodstávalo. Alokační funkci je možno sledovat i ze širšího pohledu: stát může do určitých projektů nebo odvětví alokovat finanční prostředky nepřímo, a to prostřednictvím daňových úlev.

Redistribuční funkce souvisí s tím, že daně jsou vhodným nástrojem pro zmírnění rozdílů v důchodech jednotlivých subjektů, neboť pokud se ve větší míře vybírají od bohatších, může stát z těchto zdrojů prostřednictvím transferů zvyšovat příjmy chudším.

Stabilizační funkce daní se začala uplatňovat v souvislosti s hospodářskou krizí začátkem třicátých let minulého století. Tuto funkci lze spatřovat v tom, že daně mohou přispívat ke zmírnění ekonomických cyklů, protože v období konjunktury, kdy důchody i spotřeba rychle rostou, daně odčerpávají do státního rozpočtu větší díl a tím pomáhají předcházet hromadění peněz v ekonomice a současně se vytváří rezerva pro období stagnace, kdy se na daních odvádí mnohem menší díl a naopak vybrané daně pomáhají nastartovat ekonomiku.²

Nynější podoby ale tato funkce nabyla až v sedmdesátých a osmdesátých letech minulého století, pro přehodnocení vysokého daňového zatížení, které se ukázalo být destabilizujícím faktorem rozvoje ekonomiky.

Poslední z funkcí daní, kterou zde zmiňuji, je funkce sociální. Tato funkce vychází z potřeby určit a odlišit daně podle rodinných a sociálních poměrů. Znamená také uvědomění si výrazného vlivu daňového zatížení na sociální postavení jednotlivců, rodin a celých sociálních skupin. Sociální dopad daní na obyvatelstvo se projevuje například vlivem všech daní a odvodů na ceny. Každá jednotlivá daň ale může sociální funkci projevovat i samostatně, což je způsobeno tím, že daně zabezpečují znovurozdělování peněžních důchodů daňových poplatníků. Pokud např. mzdu chápeme jako podíl poplatníka na národním důchodu, pak můžeme tento podíl pomocí jednotlivých daní různým způsobem měnit a modifikovat, a to kromě jiného i s přihlédnutím k uvedeným sociálním hlediskům. Sociální funkce daní se v první řadě uplatňuje při jejich konstrukci – například právní úpravou zvýšení a snížení daně v závislosti na různých skutečnostech jako je například počet vyživovaných osob, které jsou svou výživou odkázány na daňového poplatníka, jeho věk, snížená schopnost uplatnit se v pracovním poměru apod.

Při zabývání se problematikou daní, je důležité si uvědomit, že jednotlivé daně a daňový systém jako celek bývá ovládán určitými zásadami. Takové zásady vycházejí z podstaty a zájmů národního hospodářství na jedné straně a fyzických a právnických osob na straně druhé. Jejich uplatňování má podpořit dosažení

² Vančurová a kol., Daňový systém ČR 2004 aneb učebnice daňového práva, VOX, Praha, 2004, str. 9 - 11

očekávaného účinku jednotlivých daní. Moderní daňová teorie definuje dva základní daňové principy (zásady), a to spravedlnost a efektivnost. Spravedlnost je spojena s redistribuční funkcí a je založena na principu prospěchu nebo na principu platební schopnosti. Požadavek efektivnosti znamená, že výnos daní má být vyšší než náklady na daňovou administrativu.

Výše zmíněné dva základní daňové principy byly postupně obohaceny o celou řadu dalších – například o princip daňové únosnosti, který vychází z určení optimálního daňového výkonu, princip daňového domicilu, který vychází z místa trvalého pobytu nebo sídla (kromě daní z nemovitostí a silniční daně v mezinárodním provozu), princip daňové neutrality, u kterého se jedná o účinek daní na chování daňových subjektů – jeho podstatou je, aby se např. daňové subjekty nerozhodovaly jen podle daňových aspektů podnikání. Dalšími principy jsou například princip zákonnosti, který zakotvuje zásadu, že daně lze ukládat jen na základě zákona a princip priority mezinárodních dokumentů, který obsahuje zásadu, že pokud jsou v některém státě odlišné podmínky, které jsou příznivější pro daňový subjekt, uplatňují se tyto příznivější podmínky.

Daňové principy mohou být rozděleny podle jednotlivých okruhů upravovaných vztahů na daňové principy

- a) finančně-politické, do této skupiny patří princip daňové dostatečnosti a princip daňové pružnosti,
- b) národohospodářské, tato skupina zahrnuje princip nezhoršení majetkové podstaty základu daně, který je založen na myšlence, že zdaňovány mají být jen zůstatky, protože není účelné, aby si stát zhoršoval kvalitu daňového zdroje,
- c) princip řádné správy daní, který zahrnuje princip jednoduchosti, tj. snahu o to, aby stát ani plátce nebyli zatíženi zbytečnou administrativou a princip určitosti zdanění (tj. jasnost, přesnost), a
- d) princip spravedlivého rozdělení daňového zatížení, který zahrnuje princip všeobecnosti a princip solidarity. Princip všeobecnosti požaduje zdanění všech subjektů bez výjimky. Naproti tomu princip solidarity požaduje zdanění každého podle jeho ekonomické způsobilosti.

2. SOUSTAVA DANÍ V ČESKÉ REPUBLICE

Možnost vybírat daně v České republice je zakotvena v Listině základních práv a svobod, a to v ustanovení čl. 11 odst. 5, které stanoví: „Daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona“. Toto ustanovení plně koresponduje s ustanovením čl. 4 odst. 1 Ústavy, podle kterého lze ukládat povinnosti pouze na základě zákona. Listina požaduje, aby daňová povinnost byla stanovena zákonem, nikoli právní normou nižší právní síly. Jen právní norma na úrovni zákona musí dostatečně podrobně upravovat základní prvky právní konstrukce daní a poplatků. Podzákoně právní normy, vydané na základě zákona a k jeho provedení, mohou případně upravovat další aspekty a náležitosti daní a poplatků, zejména vedlejší prvky jejich právní konstrukce.

Do účinnosti zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, byly daně, které lze na území České republiky vybírat, vypočteny v zákoně č. 212/1992 Sb., o soustavě daní. Podle tohoto zákona soustavu daní v České republice tvořily:

1. Daň z přidané hodnoty včetně daně při dovozu.
2. Daně spotřební, a to
 - a) daň z uhlovodíkových paliv a maziv,
 - b) daň z lihu a destilátů,
 - c) daň z piva,
 - d) daň z vína, a
 - e) daň z tabáku a tabákových výrobků.
3. Daně z příjmů:
 - a) daň z příjmů fyzických osob,
 - b) daň z příjmů právnických osob.
4. Daň z nemovitostí.
5. Daň silniční.
6. Daň z dědictví a darování.

7. Daň z převodu nemovitostí.
8. Daně k ochraně životního prostředí.

Zákon č. 353/2003 Sb. zákon o soustavě daní zrušil.

V současné době jsou přímé daně v České republice upraveny zvláštními zákony, které nabyly účinnosti dnem 1. ledna 1993 a platí dnes ve znění početných pozdějších novel. Nepřímé daně upravuje nově zákon o spotřebních daních z roku 2003 a zákon o dani z přidané hodnoty z roku 2004. Tím je naplněno ustanovení čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod. Pouze zákon týkající se daní k ochraně životního prostředí, jejichž existenci předpokládal zákon o soustavě daní, nebyl doposud přijat, a proto tyto daně nejsou na území České republiky dosud vybírány.

3. POSTAVENÍ MAJETKOVÝCH DANÍ V SOUSTAVĚ DANÍ

Majetkové daně patří spolu s důchodovými daněmi mezi daně přímé – tyto daně jsou vyměřovány poplatníkovi na základě jeho majetku, jsou to daně adresné, poplatník sám daň platí a většinou si dokonce výši daňové povinnosti musí sám vypočítat.

Majetkové daně jsou nejdéle využívaný typ daní. Ve 20. století jejich význam v rozpočtech klesá, neboť rozhodující postavení z fiskálního pohledu zaujímají daně důchodového typu, zejména daň z příjmů, a daně nepřímé, zejména typ všeobecné obrátové daně (ve většině zemí daň z přidané hodnoty). Majetkové daně nejsou příliš výnosné - v rozpočtu zpravidla představují jen několik procent, přesto se tyto daně stále využívají. Pozitivní stránkou těchto daní je, že jejich výnos je dlouhodobě stabilní a je u nich téměř nemožný daňový únik.

Majetkové daně se mohou vztahovat jak na majetek movitý, tak na majetek nemovitý. Těmito daněmi je zdaňován majetek, který je co možná nejsnáze zjištělný a ocenitelný, nebo-li základ daně u něj lze vypočítat. To je problematické například u majetku, který má historickou hodnotu, která je sice většinou obtížně kvantifikovatelná, ale zpravidla je hodně vysoká³.

Majetkovými daněmi se zdaňuje nemovitý majetek, který je ve vlastnictví nebo držbě, a movitý a nemovitý majetek nabytý darem a děděním nebo nemovitý majetek úplatně převáděný na jinou osobu. Majetkové daně zdaňující vlastnictví nebo držbu majetku se každoročně opakují – vlastník má každoroční daňovou povinnost, pokud existuje předmět daně a skutečnosti, které vedou ke zdanění. U majetkových daní zdaňujících bezplatné nabytí majetku nebo prodej majetku vzniká daňová povinnost jednorázově na základě příslušné změny vlastnictví.

Majetkovými daněmi vybíranými na území České republiky jsou tyto daně: daň z nemovitostí, daň silniční, daň z dědictví a darování a daň z převodu nemovitostí.

³ Peková, J., Majetkové daně v daňové soustavě České republiky, CODEX Bohemia, Praha, 1997, str. 30 - 31

Výnos majetkových daní plyne do veřejných rozpočtů. Z tohoto hlediska můžeme majetkové daně rozlišovat na tzv. *svěřené daně*, kdy výnos příslušné majetkové daně plyne podle daňového určení do příslušného veřejného rozpočtu, nebo na *sdílené daně*, kdy se o daňový výnos příslušné majetkové daně dělí, zpravidla předem určeným procentem, různé veřejné rozpočty. Majetkové daně v České republice jsou upraveny jako tzv. *svěřené daně*, neboť výnos daně z nemovitostí je příjmem rozpočtů obcí a výnos daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí je příjmem státního rozpočtu. Zvláštní postavení zaujímá daň silniční, protože výnos z této daně je fondovním příjmem – konkrétně příjmem Státního fondu dopravní infrastruktury.

Majetkové daně jsou daněmi *in rem*, tzn. jsou odváděny na základě vlastnictví nebo nabytí majetku a nejsou závislé na příjmu poplatníka. Tyto daně nerespektují důchodovou situaci poplatníka daně, neboť základ daně je odvozován z hodnoty majetku, ale daň platí poplatník ze svého příjmu. V teoretické rovině lze zdanění nemovitostí považovat za druhé zdanění důchodu, neboť vlastnictví nemovitosti samo o sobě nepřináší žádný zisk. Vlastník nemovitosti sice může nemovitost za úplatu pronajmout a mít z ní zisk, ale i takový příjem je povinen zdanit daní z příjmů. Jestliže tedy poplatník platí daň z nemovitosti, která mu nepřináší žádný důchod, musí daň zaplatit z důchodu, který získal jiným způsobem (pracovní činností, podnikáním, darem apod.) – jedná se tedy většinou o důchod, který již zdanil určitou daní (daní z příjmu, daní darovací, daní dědickou), a proto je možné hovořit o tom, že se v případě daně z nemovitostí jedná o druhé zdanění důchodu – z již zdaněného příjmu je totiž zaplacená další daň.

Jako argument pro opodstatnění zdanění nemovitostí se velice často používá princip daňové spravedlnosti, a to konkrétně princip prospěchu, který odůvodňuje nutnost a oprávněnost vybírat daň z nemovitostí tím, že požitky ve formě veřejných služeb (např. veřejné osvětlení, infrastruktura a podobné služby poskytované územními jednotkami) konzumované vlastníkem majetku zvyšují hodnotu nemovitosti v daném místě a provoz nemovitosti klade na tento servis větší nároky a

zatěžuje životní prostředí. Stát rovněž zaručuje ochranu vlastnictví a nedotknutelnost obydlí. Poplatník daně z nemovitostí tedy zaplacením daně přispívá na tyto služby. Takováto argumentace je přijatelná pouze částečně. V případě, že dané požitky zvyšují cenu konkrétní nemovitosti, odrazí se toto již v ceně, kterou nabyvatel nemovitosti za nemovitost zaplatí při její koupi (tj. tyto požitky zvyšují také náklady na pořízení nemovitosti - kupní cenu) a současně při vyšší kupní ceně (popř. odhadní ceně) převodce odvede vyšší daň z převodu nemovitosti a pokud se v konkrétním případě nejedná o příjem osvobozený od daně z příjmů, zdání navíc zisk takto získaný daní z příjmů. Dále je možno namítnout, že taková argumentace není plně slučitelná s pojmem daně – tedy s pojmovými znaky neúčelovostí a neekvivalencí. Při takovémto odůvodňování každoroční platby by bylo vhodnější uvažovat spíše o zavedení poplatkové povinnosti za tyto požitky a služby, než hovořit o dani.

Problematická se v souvislosti s principem spravedlnosti jeví otázka, zda je opravdu spravedlivé zdaňovat vlastnictví nemovitostí a chápat vlastnictví nemovitosti jako důkaz bohatství určité osoby. Takovéto pojetí může znevýhodňovat osoby, které si ze svých příjmů zabezpečují určité sociální zázemí oproti osobám, které svůj příjem raději investují do movitých věcí a dalších požitků např. cestování, kultury, alkoholu apod. Tak se osoba, která dlouhodobě spoří nebo si půjčí peníze, aby je mohla investovat do koupě bytu nebo rodinného domu, ze kterého po té bude odvádět daň, protože vlastnictví nemovitosti je známkou nadstandardu a bohatství, ocitá v horším postavení než osoba, která nespoří a otázkou bydlení se nezabývá, žije nadstandardním životním stylem, ale z požitků, které si kupuje, daň odvádět nemusí.

4. POJMY UŽÍVANÉ V OBLASTI DAŇOVÉHO PRÁVA

Před samotným řešením problematiky daně z nemovitostí, je důležité vysvětlit některé pojmy, které se v oblasti daňového práva běžně užívají. K základním prvkům daňověprávního vztahu patří subjekty daně, práva a povinnosti a daňový objekt. V daňových teoriích se k těmto základním prvkům dále řadí daňový základ, daňová sazba a splatnost daně. Kromě toho mohou daňověprávní vztahy obsahovat i další náležitosti – např. zvýšení daně, osvobození do daně, někdy se v daňových zákonech objevují i ustanovení o daněprostém minimu, o minimální dani apod.

Subjektem daně je osoba, která je podle zákona povinna daň platit. Taková fyzická nebo právnická osoba se nazývá poplatníkem daně. Zákon o správě daní a poplatků poplatníka definuje jako osobu, jejíž příjmy, majetek nebo úkony jsou přímo podrobeny dani. Někdy neodvádí poplatník daň sám, ale zákon ukládá tuto povinnost další osobě – plátcí daně. Plátce daně je v zákoně o správě daní a poplatků definován jako osoba, která pod vlastní majetkovou odpovědností odvádí správci daně daň vybranou od poplatníků nebo sraženou poplatníkům⁴.

Předmětem daně neboli objektem daně je hospodářská skutečnost (např. příjem, majetek, spotřeba), na jejímž základě je možné poplatníkovi uložit daňovou povinnost. Vypovídá o tom, co je důvodem stanovení daňové povinnosti.

Základem daně se rozumí v penězích, eventuálně i jinak stanovený daňový objekt, z něhož se daň vyměřuje. Základ daně může být stanoven v peněžních jednotkách, v takovém případě mluvíme o daních valorických, nebo v nepeněžních jednotkách, kdy mluvíme o daních specifických.

Daňová sazba je měřítko, podle něhož se stanoví z daňového základu daň. Tato sazba může být pevná, tj. určena pevnou částkou bez ohledu na hodnotové vyjádření daňového základu. Takto je určena i sazba u daně z nemovitostí. Nebo může být sazba určena poměrem daně k daňovému základu v hodnotovém vyjádření (poměrná

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

sazba). Poměrná sazba bývá zpravidla stanovena určitým procentem. Pokud z různého základu bereme stejné procento, mluvíme o sazbě lineární, pokud se s rostoucí výší daňového základu zvyšují i procenta sazby, mluvíme o sazbě progresivní, a pokud se se zvyšujícím základem daňová sazba snižuje, mluvíme o sazbě regresivní.

Splatností daně je okamžik, se kterým právní předpis spojuje provedení příslušné platební povinnosti poplatníkem. Většina daní není splatná jednorázově, ale daň se platí v zálohách nebo ve splátkách. Zálohy se používají u daní, kde výše daňové povinnosti je stanovena až po uplynutí zdaňovacího období. Splátky se naopak používají u těch daní, kde výše daňové povinnosti je známa již na počátku zdaňovacího období, což je právě případ daně z nemovitostí.

V oblasti daňového práva se používají i další pojmy, jedním z nich je **daňové osvobození**, které znamená, že určitý poplatník je osvobozen od platební povinnosti. Dani sice podléhá, ale z důvodů stanovených zákonem je v daném případě od daně osvobozen. Osvobození bývá obvykle vázáno na subjekt, ale může být vázáno i na předmět daně, v tomto případě hovoříme o věcném osvobození.

Daněprostým minimem je takový základ daně, ze kterého se daň ještě nevybírání.

II. HISTORICKÝ VÝVOJ

1. OBECNÉ TENDENCE VÝVOJE

Daňová povinnost je neodmyslitelně spjata se vznikem organizovaného státu a s počátkem využívání peněžního hospodářství. Historie zdanění je stejně dlouhá jako historie států - daně sloužily především jako prostředek hrazení výdajů panovníka a státu. Z tohoto důvodu vývoj zdanění vždy závisel na změnách v postavení státu, na roli, kterou daně v hospodářství státu sehrávaly a v neposlední řadě i na stupni rozvoje samotného peněžního hospodářství. Proto také na počátku historické doby nalezneme převážně daně jednorázové nebo daně naturálního charakteru. Takové daně vznikaly obvykle nepravidelně podle konkrétních potřeb, neboť sloužily zejména k financování výdajů na vojsko, veřejné stavby a správu. Základem daňových systémů bylo vlastnictví nebo držba půdy, na některých územích bylo dani podrobena i vlastnictví dobytka. Daň z pozemků se vyskytovala ve dvou podobách – jako daň naturální (1/10 až 1/3 úrody) nebo jako výkon nucených prací (povinná služba v armádě, práce na stavbách chrámů, paláců, hradeb, kanálů).

Ve středověku začaly vznikat nové druhy daní, které již měly peněžní povahu a nebyly pouze nahodilé. Nejdůležitějším zdrojem státních příjmů v období středověku se staly domény (zemědělské a lesní majetky ve vlastnictví panovníka), regály (výlučná práva přisvojovaná panovníkem, která byla založena zejména na nejstarším regálu pozemkovém, který vyplynul z historické tradice, že vlastníkem veškeré půdy je primárně panovník), akcízy (modernější forma některých regálů, které se nejčastěji vyskytovaly jako daně z prodejů ve funkci daně spotřební a obchodové) a konečně

kontribuce (jakési feudální formy daně přímé, které se vyskytovaly ve formě daně z hlavy, z majetku nebo z hrubého výnosu). Od konce 12. století začíná panovník vybírat daně majetkové povahy z obdělávaných pozemků a z městských domů. Řečeno v dnešní terminologii daň z pozemků a ze staveb.

Teprve na počátku novověku v souvislosti se vznikem ucelené finanční a daňové politiky začínají daně nabývat charakter pravidelného zdroje státní pokladny, přičemž zdaňování pozemkové držby je doplňováno i jinými druhy daně jako je daň domovní nebo daň z hlavy.

V období osvícenského absolutismu, tedy za vlády Marie Terezie a Josefa II. došlo k významným reformám, které přinesly výrazné změny v oblasti daní souvisejících s vlastnictvím pozemků a staveb, nebo-li v oblasti kontribucí. Marie Terezie nechala v roce 1748 sestavit katastry poddanských pozemků, které mimo jiné obsahovaly i údaje o čistém výtěžku jako základu kontribuce. Císař Josef II. navázal na činnost Marie Terezie a do těchto pozemkových katastrů zahrnul veškerou půdu bez rozdílu vlastnictví.

Nástup liberalismu počátkem 19. století s sebou přinesl vesměs neúspěšné pokusy o omezení role daní ve státním rozpočtu. Nicméně s rostoucími výdaji státu rostla i potřeba po zajištění periodických státních příjmů, a tak vznikaly ucelenější daňové soustavy, jejichž součástí byly daně přímé a nepřímé. 19. století bylo ve znamení rozvoje průmyslové výroby, což mělo za následek, že daně majetkového typu, tedy i daně související s vlastnictvím nemovitostí, přestávaly hrát rozhodující roli a do popředí se dostaly daně důchodového typu. Tento trend přetrval i na počátku a v průběhu 20. století, kdy navíc v souvislosti s nárůstem produkce statků masové spotřeby začaly hrát významnou roli i daně spotřební.

První polovina 20. století s sebou přinesla také vznik Československého státu, a proto je důležité zmínit se alespoň krátce o některých reformách, které byly v této době provedeny a které se dotkly dávek z majetku. Účelem těchto reforem bylo mimo jiné snížit neúnosně vysoký státní dluh, dědictví po první světové válce. V souvislosti s potřebou ozdravení měny byly proto zaváděny mimořádné daně z majetku. Z hlediska vývoje zdanění na našem území před druhou světovou válkou je významným aktem vydání jednotného zákona o přímých daních z roku 1927, který

odstranil nejednotnost přímého zdaňování vyplývající ze samostatných úprav pro Čechy a Slovensko. Nový zákon převzal v podstatě rakouskou úpravu, kterou ovšem zdokonalil a doplnil novými sazbami. V nové soustavě daní se stěžejní daní stala daň důchodová.

Pro období po druhé světové válce bylo pro země s rozvinutou tržní ekonomikou charakteristické intenzivní využívání daní ke krátkodobým i dlouhodobým ekonomickým účelům. Až na počátku 70. let se daně staly významným činitelem makroekonomické regulace. V 70. letech však daňové zatížení překročilo míru únosnosti, a proto se ekonomická politika začala orientovat spíše na stimulaci nabídky, což ve svém důsledku znamenalo snahu po snížení daňového břemene. Následující 80. léta proto byla poznamenána řadou daňových reforem, které vesměs vedly ke snižování daňového břemene.

Země s centrálně řízenou ekonomikou, mezi které patřila i naše republika, šly zcela odlišnou cestou daňové politiky, neboť daně v centrální politice hrály jen omezenou roli. Neúměrně vysoké bylo zdanění podniků a naopak podíl zdanění obyvatelstva v celkových rozpočtových příjmech byl malý. Vzhledem k charakteru příjmů měla na výnosu přímých daní placených obyvatelstvem rozhodující podíl daň ze mzdy. Tento systém byl v souvislosti s transformací centrálně plánované ekonomiky na počátku 90. let podroben zásadní reformě, která i daňovou politiku přizpůsobila tržním podmínkám⁵.

⁵ Kubátová, K. a kol., *Moderní průvodce daňovým systémem*, Grada, Praha, 1994, str. 11 – 26 a str. 43 - 67

2. VÝVOJ ZDAŇOVÁNÍ NEMOVITOSTÍ NA ÚZEMÍ ČESKÉ REPUBLIKY DO DAŇOVÉ REFORMY V ROCE 1993

Daně související s vlastnictvím nemovitostí byly před rokem 1993 upraveny tak, že nemovitosti v České republice byly podrobeny jednak dani domovní, jednak dani z pozemků, která tvořila součást zemědělské daně. Tyto daně byly naposledy placeny v roce 1992.

První republika převzala systém zdanění z Rakouska - Uherska. Pro jednotlivé subjekty Rakouska - Uherska byla základem berniční knížka, což byla listina, do které obecní představený (dnešní starosta nebo pověřený člen zastupitelstva) vypisoval jednotlivým majitelům nemovitostí a dalším osobám rozvržení daní, které obdržel od c.k. (císařského a královského) okresního úřadu. Příslušné částky od občanů představený obce vybíral a za celou obec odevzdával c.k. okresnímu bernímu úřadu (dnešní finanční úřad). Zaplacení daní potvrzoval představený svým podpisem v berniční knížce. Dnešní daní z nemovitostí odpovídala tzv. daň třídní – *„dani třídní jsou podrobena veškerá za obydlí sloužící stavení, která ani na vždy (jako špitály, školy a.t.p), ani na čas, jako nová stavení, od daně vůbec a od činžovní daně zvláště, osvobozena jsou“*. Domy byly pro účely daně rozděleny podle kvality do 12ti tříd. Zajímavou může být také z hlediska daní z nemovitostí tzv. daň činžovní, která *se odvádí ze skutečného neb možného výnosu domů a sice ze skutečného tenkrát, když skutečně domy pronajaty jsou a následně jistou činží nesou, z možného výnosu tenkrát, když majitel domu buďto celkem neb z části sám ho užívá, a neb jiným osobám zdarma (ku příkladu příbuzným), neb za vykonávání jistých služeb (dozorci neb správci domu a domovníkovi), jej propůjčuje.*

Daňový systém Rakouska - Uherska byl zastaralý, značně roztržštěný a navíc poznamenaný dědictvím dualismu, díky tomu platily na území Slovenska a Podkarpatské Rusi jiné právní předpisy.

Reforma daňového systému byla připravována již od roku 1922, přičemž prvotním cílem byla unifikace systému. Po nástupu Karla Engliše se přidal druhý cíl,

kterým byla jeho modernizace z hlediska finančně vědeckého. Rozhodující v reformě daňového systému byl daňový **zákon č. 76/1927 Sb. z. a n.**, kterým se radikálně změnila struktura a konstrukce přímých daní⁶. Z hlediska daně z nemovitostí tento zákon upravoval daň z pozemků a dále daň činžovní a daň třídní. Pozemková daň byla placena knihovním vlastníkem pozemků ze všech pozemků zapsaných v pozemkovém katastru. Základem daně byl výnos, který byl podle druhu pozemku zapsán v tomto katastru. Daň činžovní se vybírala ve větších obcích ze všech budov a ve venkovských obcích z budov zcela nebo z části pronajatých podle výše nájemného nebo podle nájemní hodnoty, tj. částky, které by bylo možno v daném místě pronájemem budovy (její části) dosáhnout. Daň třídní se vztahovala na nepronajaté budovy ve venkovských obcích a určovala se podle počtu obytných místností, který rozhodoval o zařazení budovy do určité třídy daňového sazebníku.

Prvorepublikový zákon z roku 1927 platil až do roku 1952, tedy do druhé daňové reformy, neboť první daňová reforma provedená po druhé světové válce v letech 1948 – 1950 se daně z nemovitostí nedotkla.

Zdaňování pozemků

Až do roku 1952 se pozemky zdaňovaly podle zákona č. 76/1927 Sb. z. a n. V roce 1952 byla **zákonem č. 77/1952 Sb.** provedena nová úprava **zemědělské daně**, na jejímž základě už nebyla daň z pozemků obnovena a základ daně u všech poplatníků nadále tvořil příjem ze zemědělského půdního hospodářství vypočtený podle průměrných norem výnosnosti na 1 ha půdy.⁷ Další úprava zemědělské daně byla provedena zákonem č. 50/1959 Sb., na jehož základě se přešlo u tzv. socialistických organizací ke zdanění skutečně dosažených příjmů, zatímco u soukromě hospodařících zemědělců byl dosavadní způsob normativního výpočtu základu daně, s výjimkou rostlinné a živočišné výroby, zachován.

⁶ www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/hs.xsl/historie_min.html

⁷ Borovička, M., Procházka, J., Soustava československých daní a odvodů, Institut MV ČSR, 3. vydání, 1979, str. 159

Důležitější změnu v oblasti zdaňování pozemků přinesl až **zákon o zemědělské dani z roku 1966**, kterým byla vedle daně z příjmů zavedena opět i daň z pozemků jako součást daně zemědělské. V důsledku toho byly průměrné normy výnosnosti půdy (pozemků) nově odstupňovány podle zařazení pozemků do přírodních stanovišť, přičemž základní principy zdaňování příjmů soukromě provozované zemědělské výroby byly zachovány. Tento stav přetrvával i po úpravě zemědělské daně **zákonem č. 103/1974 Sb.**, který nabyl účinnosti 1. ledna 1975. Protože úprava vycházela z daně zemědělské, ostatní pozemky (včetně lesních a vodních ploch) zdanění nepodléhaly.

Zemědělská daň byla upravena jednotně pro organizace i občany (uživatele a ty, kteří provozovali jako samostatnou výdělečnou činnost zemědělskou výrobu) a jejím účelem bylo zdanění výnosů ze zemědělského hospodaření.

Pro subjekty daňové povinnosti nebylo tedy rozhodující, zda občan je vlastníkem pozemku nebo zda jej užívá na základě jiného právního poměru, a dokonce ani to, zda je či není zemědělcem. Zvláštní úprava platila pro pozemky užívané členy jednotných zemědělských družstev jako tzv. záhumenky, ze kterých platilo daň toto družstvo.⁸ Pokud se ale jednalo o zahrady, které byly přenechány společenskými organizacemi jejich členům, byli poplatníky daně z těchto pozemků tito členové a to i v případě, že v evidenci nemovitostí byla zapsána příslušná organizace.

Základem **daně z pozemků** byla celková výměra užívaného pozemku podrobeného dani. Z hlediska zdanění občanů bylo rovněž stanoveno, že do základu daně se nezapočítávaly ty pozemky, které se nacházely u rodinných domků a rekreačních chat a nepřesahovaly výměru 800 m² (u pozemků patřících k rodinným domkům) a výměru 400 m² (u pozemků patřících k rekreačním chatám).

Zákon umožňoval i snížení daňové povinnosti v případě odlišné kvality pozemků v rámci jednoho katastrálního území obce, popř. prominutí daně z pozemků v případě, že pozemky byly část roku dočasně nebo trvale odňaty zemědělské

⁸ Borovička, M., Procházka, J., Soustava československých daní a odvodů, Institut MV ČSR, 3. vydání, 1979, str. 162

výrobě. Na daňové úlevy ale nebyl právní nárok, takovéto úlevy mohly být uděleny národními výbory na základě žádosti.

Poslední úprava zemědělské daně před rokem 1993 byla provedena **zákonem č. 172/1988 Sb.**, který nabyl účinnosti 1. ledna 1989. Tento zákon přinesl změny především v oblasti daně z příjmů. Pro daň z nemovitostí bylo významné přeřazení pozemků z dosavadních přírodních stanovišť do nových produkčně ekonomických skupin s nově upravenou výší sazeb. Tyto produkčně ekonomické skupiny byly stanoveny na základě nově provedené bonitace zemědělského půdního fondu a vyjadřovaly produkční a důchodovou schopnost půdy v jednotlivých územních celcích.⁹

Zdaňování staveb

Také pro zdění staveb platil až do roku 1952 zákon č. 76/1927 Sb. z. a n., o přímých daních. V roce 1952 byla **zákonem č. 80/1952 Sb.** provedena nová úprava domovní daně. Tento zákon nabyt s účinností 1. ledna 1953. Poplatníky se staly organizace i občané. Z hlediska způsobu zdanění byly budovy rozděleny na budovy ve státním a družstevním socialistickém vlastnictví, soukromém vlastnictví a osobním vlastnictví. Budovy ve státním a družstevním vlastnictví, pokud nebyly osvobozeny, se zdaňovaly podle své bilanční hodnoty sazbou 1%. U ostatních budov byl způsob zdanění závislý na tom, zda šlo o budovu pronajatou či nepronajatou. Pronajaté budovy byly zdaňovány podle nájemného a ceny užívání sazbou 45 nebo 50% z ročního základu. Z budov nepronajatých a v obcích do 2000 obyvatel se ze všech budov platila daň podle výměry zastavěné plochy a sazba byla odstupňována podle počtu obyvatel od 0,80 do 5,- Kč ze 1 m² zastavěné plochy ročně. Tato daň se dále zvyšovala o různě vysoké procentní přírážky u budov, které splňovaly v zákoně stanovené znaky. Tato kategorie budov byla ve srovnání s budovami pronajatými

⁹ Borovička, M., Zdaňování občanů podle nového zákona o zemědělské dani, Acta Universitatis Carolinae, Iuridica, 5/1989, str. 19 - 20

zvýhodněna, jelikož daň vypočtená podle zastavěné plochy byla nižší, než daň vypočtená podle nájemného a ceny užívání.

Hledisko, zda budova je či není pronajata, nerozlišovalo mezi rodinnými domky a ostatními budovami. Vyšší daň podle nájemného a ceny užívání museli ve větších obcích platit i vlastníci rodinných domů, jakmile domek, byt i jen zčásti, přenechali do užívání jiným osobám, a to i osobám blízkým. Naproti tomu z budov, které neměly charakter rodinného domku, pokud nebyly pronajaty a v obcích do 2000 obyvatel i v případě jejich pronájmu, se daň vyměřovala zvýhodněným způsobem podle zastavěné plochy

Daň domovní spolu s ostatními okolnostmi přispěla ke značným změnám ve vlastnických poměrech k domovnímu majetku. Mnozí majitelé soukromého domovního majetku nabídli své domy státu darem, čímž se velký počet domů převedl do socialistického vlastnictví. Na druhou stranu díky rozvoji individuální bytové výstavby rostl počet budov v osobním vlastnictví. Prováděcí vyhláškou z roku 1950 byla řada budov v socialistickém vlastnictví od daně osvobozena, čímž byl vytvořen předpoklad pro pozdější úplné vynětí budov v socialistickém vlastnictví z daňové povinnosti.

Novou právní úpravu daně ze staveb obsahoval **zákon č. 143/1961 Sb.**, který nabyl účinnosti 1. ledna 1962. Novým zákonem byly ze zdanění zcela vyloučeny budovy v socialistickém vlastnictví. Okruh budov, které podléhaly domovní dani, se omezil jen na budovy ve vlastnictví občanů a jiných než socialistických právnických osob, u nichž o způsobu zdanění rozhodovalo, zda šlo o budovu v osobním nebo soukromém vlastnictví.

K provedení zákona č. 143/1961 Sb., o domovní dani, byla vydána vyhláška č. 144/1961 Sb. Úlevy z daně upravovala vyhláška č. 14/1968 Sb., ve znění vyhlášky č. 101/1976 Sb., nařízení vlády č. 82/1978 Sb. a č. 579/1990 Sb.

V důsledku vydání novely federálního zákona o zemědělské dani č. 103/1974 Sb. byl zákon o dani domovní **novelizován zákonem ČNR č. 129/1974 Sb.** Tímto zákonem byly z předmětu domovní daně vyčleněny domovní zahrady, které nadále podléhaly dani z pozemků jako složce zemědělské daně.

Poplatníkem daně domovní byl vlastník budovy v případě, že se jednalo o občana a nebo jinou než socialistickou organizaci. V případě, že k budově příslušelo tzv. právo užívání, byl poplatníkem namísto vlastníka poživatel tohoto práva.

Domovní dani podléhaly budovy zřízené podle své hospodářské povahy k trvalým účelům, včetně plochy jimi zastavěné. Pro stanovení základu daně existovaly dva způsoby jeho stanovení:

- 1) u rodinných domků užívaných vlastníkem nebo osobami jemu blízkými, u rekreačních chat, samostatných garáží apod. se základ daně stanovil z výměry zastavěné plochy
- 2) u rodinných domků zcela pronajatých nebo užívaných jinými osobami a budov provozních nebo obytných, které nemají charakter rodinného domku, se základ daně stanovil jako úhrn nájemného a ceny užívání za kalendářní rok, který předcházel roku, na který se daň vyměřuje, po srážce odčitatelných položek.

Zákon o dani domovní tedy rozlišoval dva způsoby zdanění. Tímto způsobem zdaňování byly výrazně zvýhodňovány budovy v osobním vlastnictví oproti budovám v soukromém vlastnictví, neboť budovy v soukromém vlastnictví byly zdaňovány podle nájemného a ceny užívání sazbou 45 – 50 %. Toto znevýhodnění bylo částečně zmírněno nařízením vlády ČR č. 579/1990 Sb., o úlevách na domovní dani, na jehož základě byla snížena sazba daně u budov v soukromém vlastnictví na 15 – 20 % a dále bylo za účelem podpory provádění oprav celého domovního majetku rozšířeno poskytování úlev na dani.¹⁰

¹⁰ Nařízení vlády ČR č. 579/1990 Sb., o úlevách na domovní dani (Důvodová zpráva)

Správa daně

Pro občany vykonávaly správu zemědělské daně místní národní výbory. Pro organizace vykonávaly tuto správu okresní národní výbory. Místní příslušnost se řídila polohou zemku.

Stejně jako zemědělská daň i domovní daň byla od roku 1953 místní daní a její výnos plynul do rozpočtu místního národního výboru, v jehož obvodu se budova nacházela a tento místní národní výbor také vykonával správu daně.

3. CÍLE DAŇOVÉ REFORMY Z ROKU 1993

Po roce 1989 byla úprava daní souvisejících s vlastnictvím nemovitostí, jakož i celá daňová soustava České republiky platná v roce 1989, zcela nevyhovující potřebám tržní ekonomiky a harmonizaci právního řádu České republiky s právní úpravou zemí Evropské unie. V letech bezprostředně následujících po roce 1989 byly provedeny dílčí změny, ale nedostatky daňového systému se stále projevovaly, protože daňová soustava nadále nesla stopy centrálně řízené ekonomiky.

Hlavním nedostatkem daňového systému byla především absence principu spravedlnosti zdanění. Systém daní ve svém celku nemotivoval subjekty k tržnímu chování. Dalším nedostatkem byla nejednotnost zdanění a diferencovaný přístup ke zdanění, kdy například úprava zemědělské daně podrobovala dani z pozemků pouze pozemky zemědělské, a to v podstatě jen ty, které se nacházely v oblastech s větší produkcí. Úprava daně ze staveb tím, že rozlišovala mezi druhy vlastnictví zdaňovaných staveb, znevýhodňovala stavby v soukromém a osobním vlastnictví a naopak zvýhodňovala stavby v socialistickém vlastnictví, které ke konci uvedeného období nepodléhaly vůbec dani domovní. Navíc byly způsobem zdanění zvýhodněny i stavby v osobním vlastnictví oproti stavbám ve vlastnictví soukromém.

Základy daňové reformy, která se uskutečnila roku 1993, byly položeny již v polovině roku 1990, kdy Parlament ČR rozhodl o jejím provedení a vytyčil následující cíle reformy:

- maximální zjednodušení daňového systému;
- sladění daňového systému s tržní ekonomikou;
- vytvoření rovných daňových podmínek a spravedlivé rozdělení prvotních důchodů;
- větší pružnost a efektivnost správy a kontroly daní.

Mezi základní koncepční záměry patřil přesun daňového břemene z přímých daní na nepřímé, nahrazení analytických daní z příjmů systémem syntetického zdanění příjmů, zavedení daně dědické, darovací a daně z převodu nemovitostí na

místo notářského poplatku z dědictví, darování a převodu majetku, a konečně zavedení nového typu daně daň silniční.

Daňová reforma vytvořila ze dvou samostatných daní, tj. z daně z pozemků a z daně ze staveb, společnou novou daň – daň z nemovitostí. Další zásadní změnou nové právní úpravy z roku 1993 bylo zavedení univerzálního zdanění nemovitostí – od roku 1993 jsou předmětem daně z pozemků všechny pozemky, které se nacházejí na území České republiky a které jsou vedeny v katastru nemovitostí, pokud je zákon ze zdanění nevyjímá. Také zdaňování staveb je univerzální a dani podléhají všechny stavby na území České republiky, pokud nejsou stejně jako u daně z pozemků zákonem výslovně z předmětu zdanění vyjmuty. Významnou změnu přinesla daňová reforma i v oblasti správy daně – do roku 1993 prováděla správu domovní daně a daně z pozemků města a obce, od roku 1993 provádějí správu daně z nemovitostí finanční úřady, pro jejichž příslušnost je rozhodující poloha nemovitosti.¹¹

¹¹ Peková, J., *Majetkové daně v daňové soustavě České republiky*, CODEX Bohemia, 1997, str. 49-50

III.

DAŇ Z NEMOVITOSTÍ

Daň z nemovitostí je jednou z majetkových daní. Daňová povinnost je u ní vázána k vlastnictví majetku, konkrétně k vlastnictví nemovitého majetku umístěného na území České republiky. Tato daň je upravena v zákoně č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění zákonů č. 315/1993 Sb., č. 248/1995 Sb., č. 65/2000 Sb., 492/2000 Sb., č. 239/2001 Sb., 483/2001 Sb., 576/2002 Sb., 237/2004 Sb., č. 669/2004 Sb., 179/2005 Sb., 217/2005 Sb., 342/2005 Sb., 545/2005 Sb. (dále též jako „*Zákon*“), který se člení na pět částí - první část upravuje daň z pozemků, druhá část daň ze staveb, třetí část obsahuje ustanovení společná oběma těmito daním, ve čtvrté části jsou upravena zmocňovací ustanovení a v páté části ustanovení přechodná a závěrečná.

Z dalších právních předpisů se daně z nemovitostí týkají například:

- vyhláška ministerstva zemědělství č. 546/2005 Sb., kterou se stanoví seznam katastrálních území s přiřazenými základními průměrnými cenami zemědělských pozemků
- vyhláška Ministerstva financí ČR č. 12/1993 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona ČNR č. 338/1992, o dani z nemovitostí (vymezuje pozemky a stavby osvobozené od daně v případech, kdy se jedná o kulturní památky a stavby ke zlepšení životního prostředí)
- zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků ve znění pozdějších předpisů (upravuje postup finančních orgánů při vybírání daní)
- předpisy upravující postavení a organizaci orgánů vykonávajících správu daní - například zákon č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech ve znění pozdějších předpisů.

Protože zákon o dani z nemovitostí nevysvětluje, co se rozumí pojmem nemovitost, uplatní se i v oblasti daní definice obsažená v § 119 občanského zákoníku - nemovitostí se rozumí pozemky a stavby spojené se zemí pevným základem.

Zákon o dani z nemovitostí ve svém § 1 stanoví, že daň z nemovitostí tvoří dvě daně, a to daň z pozemků a daň ze staveb. Toto rozdělení je nezbytné, protože vlastník nebo nositel jiných práv ke stavbě nemusí být vždy také vlastníkem nebo nositelem jiných práv k pozemku, na kterém se stavba nachází, a naopak. V takových případech podává každý, koho stíhá daňová povinnost, příznání k dani. Pro pozemky a pro stavby platí odlišný způsob zdanění, zejména pokud jde o stanovení základu daně a sazby daně. Každá z těchto daní se tedy stanoví odděleně a jejich součet pak tvoří konečnou daň z nemovitostí, která se uvede v jediném daňovém příznání.

1. DAŇ Z POZEMKŮ

Úpravu daně z pozemků nalezneme v části první Zákona.

Pozemkem se podle katastrálního zákona č. 344/1992 Sb. rozumí část zemského povrchu oddělená od sousedních částí hranicí územní správní jednotky nebo hranicí katastrálního území, hranicí vlastnickou, hranicí držby, hranicí druhů pozemků popř. rozhraním způsobu využití pozemků.

A. Předmět daně z pozemků

Při řešení problematiky daně z pozemku je důležité si v první řadě uvědomit, které pozemky dani podléhají, neboli jsou předmětem daně. Podle výslovného znění Zákona dani z pozemků podléhají pozemky, které se nalézají na území České

republiky a jsou vedeny v katastru nemovitostí¹². Takto definovaný předmět daně, ale nelze považovat za konečný, protože Zákon dále taxativně vypočítává pozemky, které předmětem daně nejsou. Tyto výslovně vypočtené pozemky dani nepodléhají, i když splňují podmínky předmětu daně, tj. jde o pozemky na území České republiky vedené v katastru nemovitostí. Obecně lze tedy předmět daně definovat jako pozemky na území České republiky vedené v katastru nemovitostí bez pozemků taxativně vypočtených v § 2 odst. 2 Zákona.

Zákon jednotlivé pozemky rozlišuje pro účely daně na ornou půdu, chmelnice, vinice, zahrady, ovocné sady, trvalé travní porosty, hospodářské lesy, rybníky s intenzivním a průmyslovým chovem ryb, zastavěnou plochu a nádvoří, stavební pozemky a ostatní plochu. Dani podléhající pozemky lze charakterizovat následovně:

a) orná půda, chmelnice, vinice, zahrady, ovocné sady, trvalé travní porosty

Dani z pozemků podléhají tyto pozemky, jestliže jsou k 1. lednu zdaňovacího období evidovány v katastru nemovitostí a v členění podle druhů jsou zapsány pod některým z těchto názvů. Rozhodující pro účely daně z pozemku je tedy formální zápis pozemku v katastru nemovitostí a nikoli skutečný způsob, kterým vlastník pozemek využívá.

Do roku 2001 byly předmětem daně z pozemků pozemky, označované v katastru nemovitostí jakou *louky a pastviny*. Novelou zákona o katastru nemovitostí č. 120/2000 Sb. došlo ke změně pojmu louky a pastviny na trvalé travní porosty. V důsledku této změny katastru nemovitostí došlo také k technické úpravě zákona o dani z nemovitostí, a tak se od roku 2001 v Zákoně namísto pojmu louky a pastviny objevuje pojem trvalé travní porosty.¹³

b) hospodářské lesy

Hospodářským lesem se podle zákona č. 61/1977 Sb., o lesích, který byl účinný v době přijetí zákon o dani z nemovitostí rozuměl les, ze kterého se těží kvalitní

¹² § 2 odst. 1 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí

dřevní hmota při zajišťování i ostatních funkcí lesa. Dnes je pojem upraven v § 9 zákona č. 289/1995 Sb., o lesích tak, že lesy hospodářskými se rozumí lesy, které nejsou zařazeny v kategorii lesů ochranných nebo lesů zvláštního určení. V katastru nemovitostí jsou lesní pozemky vedeny jako lesní půda.

O zařazení lesů do kategorie lesů ochranných nebo lesů zvláštního určení rozhoduje orgán státní správy lesů na návrh vlastníka lesa nebo z vlastního podnětu. Rozhodující pro určení, zda pozemek podléhá, či nepodléhá dani, je existence takového rozhodnutí.

c) rybníky s intenzivním a průmyslovým chovem ryb

V těchto případech se jedná o pozemky rybníků, na které bylo vydáno samostatné rozhodnutí referátu životního prostředí na rybník intenzifikační, v němž je omezeno obecné užívání povrchových vod.

Ze všech vodních ploch jsou zdaňovány pouze tyto rybníky.

d) zastavěná plocha a nádvoří

Rozhodující pro určení zda se jedná o zastavěnou plochu a nádvoří je zápis v katastru nemovitostí. Dani z pozemků podléhá z tohoto druhu (pozemku uvedeného ve výpisu z katastru nemovitostí jako zastavěná plocha a nádvoří) pouze ta část, na které stavba ve skutečnosti nestojí. Pro zjištění výměry pozemku podléhajícího dani z pozemků je třeba od celkové výměry „zastavěná plocha a nádvoří“ odečíst výměru půdorysu stavby.

e) stavební pozemky

Pojem stavební pozemek je definován v § 6 odst. 3 Zákona. Současné znění tohoto odstavce je výsledkem dvou novel Zákona provedených zákonem č. 576/2003 Sb. a zákonem č. 237/2004 Sb. Podle současného znění § 6 odst. 3 se stavebním pozemkem rozumí nezastavěné pozemky určené k zastavění stavbou, na kterou bylo vydáno stavebního povolení a která se po dokončení

¹³ Holmesová, A., O dani z nemovitostí pro zdaňovací období roku 2002, Finanční, daňový a účetní bulletin, I/2002, str. 21 -22

stane předmětem daně ze staveb. Rozhodná je přitom výměra pozemku v m² odpovídající půdorysu nadzemní části stavby, na niž bylo vydáno stavební povolení.

Do novely z roku 2003 byl stavební pozemek definován jako *nezastavěný pozemek, určený k zastavění rozhodnutím o umístění stavby nebo stavebním povolením, pokud je sloučeno územní řízení se stavebním řízením; rozhodná je výměra pozemku, na kterou se rozhodnutí o umístění stavby nebo uvedené stavební povolení vztahuje*. Tato definice vyvolávala v praxi mnohé problémy. Její bližší vysvětlení bylo obsaženo v Pokynu D-214, který byl uveřejněn 27. března 2001 ve Finančním zpravodaji. Podle tohoto ustanovení se pozemek považoval za stavební pozemek i tehdy, jestliže předmětná nemovitá stavba nebyla ve smyslu § 7 odst. 2 Zákona předmětem daně z nemovitostí nebo šlo-li o stavbu podzemní.

Celá výměra pozemku se zdaňovala daní ze staveb i v případě, že pro stavbu byla rozhodnutím stavebního úřadu vymezena menší plocha než celková výměra pozemku. Pouze v případě, že byly splněny podmínky stanovené v pokynu, nemusel být daní ze staveb zdaňován celý pozemek specifikovaný parcelním číslem, ale pouze jeho část určená skutečně k zastavění.

Nedostatek zákonné úpravy byl v těchto zdaňovacích obdobích řešen prostřednictvím částečného prominutí daně ze stavebních pozemků podle pokynu D-156/1997.

Podle nové definice stavebního pozemku je výměra stavebního pozemku vždy jednoznačně dána plochou zastavovanou stavbou. Zároveň došlo k zpřesnění okruhu staveb, u nichž vznikne stavební pozemek a to výhradně pro stavby, které se po dokončení stanou předmětem daně ze staveb¹⁴. Protože tato stavba bude předmětem daně ze staveb (tedy předmětem daně z nemovitostí), musí se jednat o stavbu, která současně bude vyhovovat pojmu nemovitosti ve smyslu občanského zákoníku¹⁵, tj. půjde o stavbu spojenou se zemí pevným základem. Můžeme tedy shrnout, že rozhodující pro určení, zda

¹⁴ §7 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí

¹⁵ § 119 odst. 2 občanského zákoníku

se jedná o stavební pozemek, je za prvé to, že jde o nezastavěný pozemek (tj. na tomto pozemku není umístěna žádná stavba, která by způsobila, že se na daný pozemek hledí jako na zastavěný), za druhé pozemek je určen k zastavění stavbou, která se po dokončení stane předmětem daně z nemovitostí a za třetí pro tuto stavbu bylo vydáno stavební povolení. Pokud jsou splněny všechny tyto podmínky, pozemek se stává pozemkem stavebním pro účely daně z pozemků.

Stavebním pozemkem tedy není pozemek určený stavebním povolením k zastavění další stavbou, pokud je již zastavěn stavbou nemovitou splňující podmínky § 7 Zákona. Stavební pozemek může vzniknout pouze z nezastavěného pozemku. Daň z pozemků se v tomto případě stanoví podle druhu pozemku evidovaného v katastru nemovitostí.

Zákonem č. 237/2004 Sb. byla výslovně specifikována doba, kdy pozemek přestane být stavebním pozemkem. Po této novele Zákon rozlišuje dva možné momenty, kdy pozemek přestane být předmětem daně z nemovitostí. Prvním je doba, kdy se stavba, na kterou bylo vydáno stavební povolení, stane předmětem daně ze staveb. Druhým rozhodným momentem je doba, kdy stavební povolení pozbude platnosti. Pokud pozbude platnosti stavební povolení, protože stavba nebyla zahájena do dvou let ode dne, kdy stavební povolení nabylo právní moci, přestává být pozemek stavebním pozemkem a od následujícího zdaňovacího období bude zdaňován podle druhu pozemku, pod kterým je evidován v katastru nemovitostí.¹⁶

f) ostatní plochy

V tomto případě se jedná o pozemky vedené v katastru nemovitostí pod druhem pozemků „ostatní plocha“. Pod tímto druhem pozemku jsou zahrnuty například koupaliště, sportoviště, plochy autokempů, plochy pro soukromou rekreaci, manipulační a skladové plochy průmyslových nebo zemědělských objektů a plochy pro těžební činnosti. Nejběžněji se ale pod tímto druhem pozemku

¹⁶ Holmesová, A., K novelám zákona o dani z nemovitostí, Finanční, daňový a účetní bulletin, IV/2004, str. 44

nalézají okrasné zahrady. Zpravidla jde o pozemky, které byly vyňaty ze zemědělského půdního fondu pro stavbu obytných domů a po dokončení stavby nebyly navráceny do zemědělského půdního fondu, ale byly zařazeny do této kategorie. Proto je například třeba všimnout si u zahrady, která je součástí obytného domu, jak je pozemek ve výpisu z katastru nemovitostí označen.

Jak jsem již zmínila výše, je důležité si při definování předmětu daně z pozemků uvědomit, které pozemky dani z pozemků nepodléhají z důvodu jejich výslovného vynětí z předmětu daně, tj. poplatníkovi u nich není uložena daňová povinnost. Zákon stanoví, že předmětem daně z pozemků nejsou¹⁷:

- a) v rozsahu půdorysu stavby pozemky zastavěné stavbami, a to i v případě, že stavby nejsou předmětem daně ze staveb podle § 7 odst. 2 Zákona. Zde se jedná o pozemky zastavěné stavbou podléhající dani a dále o pozemky zastavěné stavbou, která sice splňuje podmínky pro to, aby dani podléhala, ale z důvodu výslovného vynětí zákonem předmětem daně ze staveb není.
- 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.

B. Osvobození od daně z pozemků

Po určení předmětu daně z pozemků je důležité si povšimnout toho, že u některých pozemků, které splňují zákonem stanovené podmínky předmětu daně z pozemků a nejedná se o pozemky z předmětu daně výslovně vyloučené, se z určitých zákonem kvalifikovaných důvodů daň neplatí. Tyto pozemky tedy jsou

¹⁷ §2 odst. 2 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí

předmětem daně, ale z důvodů taxativně vypočtených v § 4 Zákona z nich poplatník není povinen trvale nebo po určitou stanovenou dobu daň odvádět. Tyto případy Zákon označuje jako osvobození od daně. U některých pozemků postačí k jejich osvobození od daně z pozemků samotné osvobozující ustanovení v Zákoně. U těchto osvobození poplatník nemusí podávat daňové přiznání. Pokud je poplatník povinen podat daňové přiznání za pozemek, na který se vztahuje osvobozující ustanovení, a v něm uplatnit nárok na osvobození, je tato povinnost výslovně stanovena v Zákoně.

Podle § 4 Zákona jsou od daně z pozemků osvobozeny tyto pozemky, u kterých není třeba osvobození uplatnit v daňovém přiznání:

- za předpokladu, že nejsou využívány k podnikatelské činnosti nebo pronajímány (to znamená, že pokud je k těmto pozemkům zřízeno např. právo hospodaření nebo trvalého užívání podnikatelskému subjektu, například státnímu podniku, bude tento poplatníkem daně z pozemků), a v případě, že jsou pronajaty obci, kraji nebo organizační složce státu anebo příspěvkové organizaci, jsou osvobozeny za předpokladu, že nejsou využívány k podnikatelské činnosti:
 - pozemky ve vlastnictví státu.
 - pozemky spravované Pozemkovým fondem České republiky. Pokud jsou tyto pozemky pronajaty jinému subjektu, nejsou od daně osvobozeny a daňové přiznání podává a daň platí jejich nájemce. Do 1. ledna 2006 spadaly do této kategorie také pozemky převedené podle zvláštních právních předpisů na Fond národního majetku České republiky.
- nejsou-li využívány k podnikatelské činnosti nebo pronajímány, jsou osvobozeny:
 - pozemky veřejně přístupných parků, prostor a sportovišť.
 - pozemky ve vlastnictví kraje, které se nacházejí v jeho územním obvodu – toto osvobození bylo zavedeno zákonem č. 483/2001 Sb., kterým došlo k novelizaci zákona o dani z nemovitostí.
- pozemky ve vlastnictví té obce, na jejímž katastrálním území se nacházejí.

- pozemky, s nimiž je příslušná hospodařit Česká konsolidační agentura (osvobození bylo zavedeno novelou zákona o dani z nemovitostí, a to zákonem č. 239/2001 Sb., o České konsolidační agentuře).
- pozemky užívané diplomatickými zástupci pověřenými v ČR, konzuly z povolání a jinými osobami, které podle mezinárodního práva požívají diplomatických a konzulárních výsad a imunity, a to za předpokladu, že nejsou občany ČR, a že je zaručena vzájemnost.
- pozemky určené pro veřejnou dopravu – jedná se především o pozemky, na nichž se nachází stavby sloužící veřejné dopravě.
- pozemky, na nichž jsou zřízeny hřbitovy.

U níže uvedených pozemků musí poplatník nárok na osvobození od daně uplatnit v daňovém přiznání. Jedná se o tyto osvobozené pozemky:

- za předpokladu, že nejsou užívány k podnikání nebo pronájmu:
 - pozemky tvořící jeden funkční celek se stavbou nebo její částí, sloužící k vykonávání náboženských obřadů církví a náboženských společností státem uznaných, dále se stavbou nebo její částí sloužící k výkonu duchovní správy těchto církví a náboženských společností. Jestliže k vykonávání náboženských obřadů nebo výkonu duchovní správy slouží celá stavba, osvobozuje se celý pozemek tvořící se stavbou jeden funkční celek. Jedním funkčním celkem se podle zákona rozumí část pozemku nezbytně nutná k provozu a plnění funkcí stavby. Toto kritérium bude třeba posoudit u každé stavby zvlášť. Jestliže k vykonávání náboženských obřadů nebo výkonu duchovní správy slouží pouze část stavby, bude osvobozena pouze část pozemku tvořící jeden funkční celek s částí stavby v takovém rozsahu, v jakém část pozemku zajišťuje provozuschopnost této části stavby.

- pozemky tvořící jeden funkční celek se stavbou ve vlastnictví sdružení občanů¹⁸ a obecně prospěšných společností.
- pozemky tvořící jeden funkční celek se stavbou sloužící školám a školským zařízením, muzeím a galeriím, budou-li tato muzea a galerie vymezeny zvláštním předpisem, knihovnám, státním archivům, zdravotnickým zařízením, zařízením sociální péče, nadacím a se stavbou památkových objektů stanovených vyhláškou¹⁹ Ministerstva financí České republiky v dohodě s Ministerstvem kultury České republiky. U zdravotnických zařízení a zařízení sociální péče se za takový pozemek považuje i například oplocený pozemek se zelení u nemocnice nebo domova důchodců, oplocený pozemek jeslí nebo dětského domova apod.
- pozemky ve vlastnictví veřejných vysokých škol, které slouží k uskutečňování akreditovaných studijních programů.
- pozemky ve vlastnictví veřejných výzkumných institucí. Osvobození těchto pozemků bylo zavedeno novelou Zákona č. 432/2005 Sb.
- pozemky tvořící jeden funkční celek se stavbami sloužícími výlučně k účelu zlepšení stavu životního prostředí, které jsou stanoveny vyhláškou Ministerstva financí České republiky²⁰ v dohodě s Ministerstvem životního prostředí České republiky, tj. stavby sloužící k umístění a provozu veřejné monitorovací sítě zajišťující informace o stavu jednotlivých složek životního prostředí financované z prostředků státního rozpočtu, k úpravě odpadů pro jejich další využití, k asanaci a rekultivaci skládek odpadů podle programu odpadového hospodářství, k asanaci kontaminovaných pozemků, podzemních vod a objektů, pro třídění a sběr odpadů, pro tepelné, biologické, chemické, fyzikální zneškodňování odpadů, pro skládky odpadů splňující podmínky stanovené pro provoz

¹⁸ Zákon č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů

¹⁹ Vyhláška ministerstva financí č. 12/1993 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o dani z nemovitostí

²⁰ Vyhláška ministerstva financí č. 12/1993 Sb.

skládky, provozu malých vodních elektráren do výkonu 1 MW, pro generátory s větrným pohonem, a další.

- pozemky území zvláště chráněných podle předpisů o ochraně přírody a krajiny²¹ s výjimkou národních parků a chráněných krajinných oblastí; v národních parcích a chráněných krajinných oblastech jsou osvobozeny pozemky zařazené do jejich I. zóny. Seznam národních parků a chráněných krajinných oblastí tvoří přílohu zákona č. 114/1992 Sb. V národních parcích a chráněných krajinných oblastech jsou pozemky zařazené do jejich I. zóny vymezeny ministerstvem životního prostředí.
- pozemky remízků, hájů a větrolamů a mezí na orné půdě, trvalých travních porostech, pozemky pásma hygienické ochrany vod I. stupně a pozemky ostatních ploch, které nelze žádným způsobem využívat. Ve výpisu z katastru nemovitostí nejsou pozemky remízků, hájů a větrolamů zvláště uvedeny, poplatník musí sám zjistit a uvést výměru pozemku v daňovém přiznání. Stejně postupuje i u pozemků ostatních ploch, pásmo hygienické ochrany vod I. stupně je stanoveno rozhodnutím vodohospodářského orgánu.
- zemědělské pozemky na dobu pěti let a lesní pozemky na dobu 25 let, počínaje rokem následujícím po roce, kdy byly po rekultivaci technickým opatřením nebo biologickým zúrodněním vráceny zemědělské nebo lesní výrobě. Jedná se o rekultivace, na které bylo vydáno stavební povolení, tj. investiční rekultivace, nebo o rekultivace biologické, neinvestiční povahy.
- na dobu pěti let od nabytí účinnosti Zákona zemědělské pozemky a do výměry 10 ha pozemky hospodářských lesů vydané vlastníkům na základě zvláštního předpisu, a to i v případech, kdy za tyto pozemky byly přiděleny pozemky náhradní, pokud na nich vlastníci nebo osoby blízké sami hospodaří a nedošlo k převodu nebo přechodu vlastnického práva na jiné osoby než osoby blízké. Tyto pozemky byly osvobozeny do roku

²¹ Podle zákon č. 114/1992, o ochraně přírody a krajiny: národní parky, chráněné krajinné oblasti, národní přírodní rezervace, přírodní rezervace, národní přírodní památky a přírodní památky.

1997. Jednalo se o pozemky vydané podle zákona o úpravě vlastnických vztahů k půdě a jinému zemědělskému majetku, tj. pozemky vyčleněné náhradou za vydané pozemky do časově omezeného nájmu, zatímního bezplatného užívání, pozemky předané zemědělskými družstvy vlastníkům zpět do užívání. Náhradní pozemky jsou vydávány i mimo rámec pozemkových úprav, např. na základě dohod mezi zemědělskými družstvy a oprávněnými vlastníky. I na tyto pozemky bylo možno osvobození uplatnit. Podmínkou pro osvobození však bylo, že tyto osoby nebo osoby blízké na nich sami hospodařily a nedošlo k převodu nebo přechodu vlastnického práva na jiné osoby než osoby blízké. Osoba blízká je zde chápána ve smyslu § 8 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků. Samostatné provozování zemědělské výroby dokládal poplatník zápisem do evidence podle zvláštního právního předpisu (zákon č. 105/1990 Sb., o soukromém podnikání občanů)²².

- části pozemků, na kterých jsou zřízeny měřické značky, signály a jiná zařízení geodetických bodů a pásy pozemků v lesích, vyčleněné pro rozvody elektrické energie a topných plynů.

C. Poplatník daně z pozemků²³

Pro účely daně je dále důležité vědět, která osoba je povinna podat daňové přiznání k dani z nemovitostí a daň ve stanovené lhůtě platit, tedy která osoba je poplatníkem daně. Podle § 3 Zákona je touto osobou fyzická nebo právnická osoba, která je **vlastníkem pozemku**. Znamená to, že každý kdo vlastní pozemek, pokud pozemek není vyňat z předmětu daně, nebo se na něj nevztahuje osvobození, které není třeba uplatňovat v daňovém přiznání, je povinen podat daňové přiznání.

²² Rohličková, A., Ke změně v dani z nemovitostí od 1. ledna 1998, Finanční, daňový a účetní bulletin, I/1998, str. 27

²³ § 3 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí

Pokud je pozemek ve vlastnictví České republiky, je poplatníkem daně **organizační složka státu nebo státní organizace** zřízená podle zvláštních právních předpisů, případně **právnícká osoba, která má právo trvalého užívání** nebo které se právo trvalého užívání změnilo na výpůjčku podle zvláštního právního předpisu²⁴.

V určitých případech je poplatníkem daně **nájemce**²⁵, jedná se o případy, kdy má nájemce pozemek pronajatý od Pozemkového fondu, Správy státních hmotných rezerv. Do 1. ledna 2006 byl nájemce poplatníkem daně také v případě, že měl pozemek pronajatý od Fondu národního majetku. Zákonem č. 179/2005 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o zrušení Fondu národního majetku České republiky, bylo s účinností k 1. lednu 2006 novelizováno ustanovení § 3, odst. 2 písmena c) Zákona týkající se Fondu národního majetku. Od 1. ledna 2006 se v souladu s novelou Zákona č. 179/2005 Sb. považuje nájemce za poplatníka daně v případě, že se jedná o pozemky převedené na základě rozhodnutí o privatizaci na Ministerstvo financí.

Do 1. ledna 2005 byl poplatníkem daně též nájemce u pronajatých *pozemků, jejichž původní vlastnické hranice v terénu neexistují, protože byly sloučeny do pozemků s hranicemi v terénu reálně existujícími*. Od 1. ledna 2005 je **nájemce poplatníkem daně tehdy, jde-li o pozemek, který je evidován v katastru nemovitostí zjednodušeným způsobem**. Novou úpravou tak vznikla na zdaňovací období roku 2005 povinnost vlastníkům pozemků přiznat daň za pozemky, které byly dříve (tj. v některých předchozích zdaňovacích obdobích od roku 1993) evidovány zjednodušeným způsobem (na listu vlastnictví nebyl u parcely uveden druh pozemku), pokud byly ve zdaňovacím období roku 2004 pronajaty, a do 31.12.2004 došlo činností katastru nemovitostí (digitalizací nebo obnovou katastrálního operátu) k převedení těchto pozemků do parcel katastru nemovitostí (na listu vlastnictví je označen druh a způsob využití pozemku). Povinnost daň přiznat vzniká vlastníkům těchto pozemků bez ohledu na jejich případný pronájem a bez ohledu na skutečnost, zda v terénu existují, či neexistují hranice parcely katastru nemovitostí. Nájemce zůstává poplatníkem daně na zdaňovací období roku 2005 jen u pronajatých

²⁴ Zákon č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích

²⁵ §3 odst. 2 zákona č. 338/1992, Sb. o dani z nemovitostí

pozemků, které jsou evidovány v katastru nemovitostí pouze zjednodušeným způsobem (na listu vlastnictví je takový pozemek veden bez označení druhu a způsobu využití pozemku).

Změnou Zákona s účinností od 3. června 2005 byl vložen do § 3 Zákona nový odstavec, který umožňuje vlastníku a nájemci při určení osoby poplatníka daně z pronajatých pozemků, evidovaných v parcelách katastru nemovitostí, postupovat ve zdaňovacím období roku 2005 až 2007 podle právní úpravy platné do konce roku 2004. Jedná se zejména o případy, kdy nájemce má pronajaty pozemky od většího počtu vlastníků (pronajímatelů) a byl do zdaňovacího období roku 2004 poplatníkem daně z pozemků. Podle novely je u pozemků, u nichž byla odstraněna zjednodušená evidence, možné, aby se vlastník pozemku a nájemce písemně (písemná forma vyplývá z toho, že nájemce dohodu předkládá správci daně) dohodli, že po některá nebo všechna uvedená zdaňovací období bude nájemce poplatníkem daně z pozemků se všemi právy a povinnostmi z toho vyplývajících. Dohoda může být součástí i dříve uzavřené nájemní smlouvy. Pro zdaňovací období roku 2005 musela být dohoda předložena nájemcem pozemků správci daně do 150 dnů ode dne nabytí účinnosti této novely Zákona, tj. nejpozději do 31. října 2005. V následujících zdaňovacích obdobích (tj. zdaňovací období 2006 a 2007) postačí předložení dohody nájemcem ve lhůtě pro podání daňového přiznání. Pokud nebude dohoda mezi vlastníkem a nájemcem uzavřena, je poplatníkem daně z pozemků ten, o němž tak stanoví zákon²⁶.

V souvislosti s touto novelou Zákona vydalo Ministerstvo financí Pokyn D – 283 o prominutí zvýšení daně na dani z nemovitostí.

V případě, že vlastník pozemku není znám, je poplatníkem daně skutečný **uživatel**. Uživatel pozemku je také poplatníkem u pozemků, jejichž hranice v terénu reálně vznikly po předání pozemků jako náhradních za původní pozemky sloučené, tj. v případě, kdy nebyly vlastníkově vyčleněny v rámci pozemkových úprav konkrétní vlastnické pozemky k zajištění zemědělské výroby, ale jsou mu přiděleny náhradní pozemky do časově omezeného nájmu nebo zatímního bezplatného užívání.

²⁶ Vandasová, L., K novele zákona o dani z nemovitostí provedené zákonem č. 217/2005 Sb., Finanční, daňový a účetní bulletin III/2005, str. 42

Tato práva k pozemku trvají až do ukončení pozemkových úprav. Po provedení pozemkových úprav již poplatníkem daně bude vlastník pozemku²⁷.

Má-li k pozemku více subjektů vlastnické právo, právo nájmu, právo trvalého užívání, nebo se právo trvalého užívání u těchto subjektů změnilo na výpůjčku podle zvláštního právního předpisu, jsou tyto subjekty **povinny platit daň společně a nerozdílně**. Daňové přiznání podává jen jeden ze subjektů za celou nemovitost. Neučiní-li tak, ke splnění daňové povinnosti může být finančním úřadem vyzván kterýkoliv z nich. Podá-li daňové přiznání jeden z poplatníků majících vlastnická nebo jiná práva k téže nemovitosti, považuje se tento poplatník za jejich společného zástupce, pokud si poplatníci nezvolí jiného společného zástupce. V případech, kdy spoluvlastnictví k pozemku je odvozováno od vlastnictví k bytu nebo nebytovému prostoru, které jsou evidovány v katastru nemovitostí, jsou poplatníci daně povinni platit daň společně a nerozdílně ze spoluvlastnického podílu na pozemku, který odpovídá spoluvlastnickému podílu na společných částech stavby. To v praxi znamená, že v případech, kdy je předmětem daně ze staveb byt nebo samostatný nebytový prostor, přiznává poplatník k dani z pozemků pouze takovou část pozemku, k němuž mu vzniklo spoluvlastnictví v souvislosti s vlastnictvím bytu nebo samostatného nebytového prostoru, která odpovídá výši jeho spoluvlastnického podílu na společných částech stavby. Jednoduše řečeno spoluvlastníci pozemku v již neplatí daň společně, ale každý vlastník si spolu daní z bytu nebo nebytového prostoru zaplatí i daň z pozemků pouze za svůj odpovídající spoluvlastnický podíl.

²⁷ Holmesová, A., Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve světle novely provedené zákonem č. 492/2000 Sb., Finanční, daňový a účetní bulletin, I/2001, str. 45

D. Základ daně z pozemků

Pro výpočet výše daně z pozemků je nezbytné určit, z čeho se bude daň počítat. K tomu slouží základ daně, který je u některých pozemků určen cenou, zjištěnou postupem stanoveným zákonem, a u některých pozemků určen výměrou pozemku.

U pozemků **orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů a trvalých travních porostů** je základem daně z pozemků cena, která se zjistí vynásobením výměry pozemku v m² a průměrné ceny za 1 m² zemědělské půdy v daném katastrálním území. Seznam průměrných cen půdy je stanoven v příloze vyhlášky ministerstva zemědělství č. 456/2005 Sb. (do účinnosti této vyhlášky se postupovalo podle vyhlášky 463/2002 Sb., kterou se stanoví seznam katastrálních území s přiřazenými průměrnými základními cenami zemědělských pozemků, která nahradila vyhlášku č. 613/1992 Sb., kterou se stanoví seznam katastrálních území s přiřazenými průměrnými cenami pozemků orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů, luk a pastvin odvozených z bonitovaných půdně ekologických jednotek). Základ daně se zaokrouhluje na celé Kč směrem nahoru²⁸.

U pozemků **hospodářských lesů a rybníků s intenzivním a průmyslovým chovem ryb** je základem daně cena zjištěná podle platných cenových předpisů²⁹ k 1. lednu zdaňovacího období nebo součin skutečné výměry pozemků a částky 3,80 Kč. Zde má poplatník na výběr, zda bude cenu zjišťovat složitějším způsobem stanoveným v příslušné vyhlášce, podle které je pro cenu pozemku rozhodující plošně převládající soubor lesních typů v porostní skupině s tím, že vyhláška upravuje možnost snížit základ určitými procentními srážkami, pokud budou splněny podmínky pro snížení. V případě rybníků je cena rybníků 6 % nebo 4 % ze základní ceny stavebního pozemku uvedené v oceňovací vyhlášce nebo cena zjištěná z cenové mapy. Výše užitého procenta je odvozena od umístění rybníku v obci, tj. závisí na tom, zda se rybník nachází v zastavěné části obce, popř. ve vzdálenosti do 200 m od

²⁸ § 14 odst. 1 Zákona

²⁹ Vyhláška č. 540/2002 Sb.

souvisle zastavěné části obce nebo mimo ni. Pokud poplatník nechce zjišťovat cenu tímto způsobem, může použít zjednodušený způsob – vynásobí skutečnou výměru pozemku částkou 3,80 Kč, která je vlastně průměrnou cenou pozemku za 1 m². Také v tomto případě se základ daně zaokrouhluje na celé Kč směrem nahoru³⁰.

Základem daně u ostatních pozemků (uváděných ve výpisech z katastru nemovitostí jako **zastavěná plocha, nádvoří, ostatní plocha** a u pozemků určených územně plánovací dokumentací jako **stavební pozemky**) je skutečná výměra pozemků v m² zjištěná k 1. lednu zdaňovacího období.

E. Sazba daně a výpočet daně z pozemků

Dalším nezbytným činitelem při určení výše daňové povinnosti je sazba daně, která určuje měřítko, podle něhož se stanoví z daňového základu daň.

Sazba daně činí u pozemků **orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů 0,75 %**. Výše daňové povinnosti činí v tomto případě 0,75 % ze základu daně, tj. výměry pozemku v m² násobené průměrnou cenou půdy v daném katastrálním území, zaokrouhleného na celé Kč nahoru.

Příklad:

Daňová povinnost u zahrady o výměře 15 m² v obci s průměrnou cenou půdy 5,50 Kč za m²:

(základ daně: 15 m² x 5,50 Kč = 82,5 Kč ... po zaokrouhlení 83,- Kč)

Výše daně: 83,- Kč x 0,75

100

³⁰ § 14 odst. 1 Zákona

U **trvalých travních porostů** je sazba daně **0,25 %**. Výše daňové povinnosti u těchto pozemků činí 0,25 % ze základu daně, tj. výměry pozemku v m² násobené průměrnou cenou půdy v daném katastrálním území, zaokrouhleného na celé Kč nahoru.

U pozemků **hospodářských lesů a rybníků s intenzivním a průmyslovým chovem ryb** je sazba daně **0,25 %**. Výše daňové povinnosti je v těchto případech 0,25 % ze základu daně, tj. ceny pozemku zjištěné podle platných cenových předpisů k 1. lednu zdaňovacího období nebo součinu skutečné výměry pozemků a částky 3,80 Kč, zaokrouhleného na celé Kč nahoru.

Příklad:

Daňová povinnost u hospodářského lesa o rozloze 800 m²:

(základ daně: 800 m² x 3,80 Kč = 3.040,- Kč)

Výše daně: 3.040,- Kč x 0,25

100

U **zastavěných ploch a nádvoří** činí sazba daně **0,10 Kč** za každý 1 m². Výše daňové povinnosti se zde vypočte jako součin částky 0,10 Kč a skutečné výměry pozemků v m², které nejsou zastavěny stavbou. To znamená, že pokud je ve výpisu z katastru nemovitostí uvedena například celková výměra zastavěné plochy 400 m², ale půdorys stavby zahrnuje 300 m², bude dani z pozemků podléhat pouze 100 m². Daň by se v daném případě vypočítala jako součin 0,10 Kč a 100 m².

U **ostatních ploch**, pokud jsou předmětem daně, činí sazba daně **0,10 Kč** za každý m². Výše daňové povinnosti se u ostatních ploch vypočítá jako součin částky 0,10 Kč a skutečné výměry pozemků v m² zjištěné k 1. lednu zdaňovacího období.

U **stavebních pozemků** činí sazba daně **1,- Kč** za každý m². Sazba u stavebních pozemků se dále násobí koeficientem podle počtu obyvatel v obci

(rozhodující je počet obyvatel obce podle posledního sčítání lidu). Koeficienty jsou stanoveny v Zákoně takto³¹:

0,3	v obcích do	300 obyvatel		
0,6	v obcích nad	300 obyvatel	do	600 obyvatel
1,0	v obcích nad	600 obyvatel	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 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. Koeficient 4,5 lze zvýšit maximálně na koeficient 5,0.

Výše daňové povinnosti se určí u stavebních pozemků jakou součin sazby 1,- Kč, příslušného koeficientu a skutečné výměry pozemků zjištěné k 1. lednu zdaňovacího období.

Příklad:

Bylo vydáno stavební povolení na stavbu umístěnou v Praze, jejíž půdorys nadzemní části odpovídá pozemku o výměře 120 m². Daňová povinnost u tohoto stavebního pozemku bude:

$$1,- \text{ Kč} \times \text{koeficient } 4,5 \times 120 \text{ m}^2$$

³¹ § 6 odst. 4 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí

2. DAŇ ZE STAVEB

Daň ze staveb tvoří druhou část daně z nemovitostí. Úpravu této daně nalezneme v části druhé Zákona.

Stavbou se pro účely daně ze staveb rozumí stavba, na kterou bylo vydáno kolaudační rozhodnutí nebo stavba kolaudačnímu rozhodnutí podléhající a užívaná nebo stavba podle dříve vydaných obecně závazných předpisů dokončená. Jedná se tedy o stavbu, jejíž vymezení je obsaženo ve stavebně právních předpisech. Vzhledem ke skutečnosti, že se jedná o daň z nemovitostí, musí stavba zároveň splňovat podmínku, že je spojena se zemí pevným základem³².

Daní ze staveb se zdaňují pouze stavby na území České republiky. Daňové přiznání se podává finančnímu úřadu, v jehož území se stavba nachází. Stavba podléhající dani ze staveb vylučuje z předmětu daně z pozemků v půdorysu stavby pozemek, na němž se tato stavba nachází.

A. Předmět daně ze staveb

Stejně jako u daně z pozemků i u daně ze staveb je důležité určit předmět daně, neboli stavby, které podléhají dani. Jak je již zmíněno výše, daní ze staveb se zdaňují pouze stavby na území České republiky. Zákon ve své části druhé, ve které upravuje daň ze staveb, stanoví, že předmětem daně ze staveb jsou:

a) Stavby, na které bylo vydáno kolaudační rozhodnutí.

Daní podléhají pouze stavby, na které se vztahuje stavební povolení a kolaudační rozhodnutí ve smyslu stavebního zákona č. 50/1976 Sb.

³² § 119 odst. 2 občanského zákoníku

- b) **Stavby, které kolaudačnímu rozhodnutí v souladu se stavebními předpisy podléhají, ale jsou již v rozporu se stavebními předpisy užívány.**

Zde se jedná o stavby, na které má být podle stavebního zákona vydáno stavební povolení a mají podléhat kolaudačnímu rozhodnutí, avšak jsou v rozporu s § 76 odst. 1 stavebního zákona užívány.

- c) **Stavby kolaudačnímu rozhodnutí v souladu se stavebními předpisy podléhající, avšak podle dříve platných obecně závazných právních předpisů jsou dokončené.**

Do této kategorie patří stavby dokončené před datem platnosti stavebních předpisů odpovídajících současnému stavu v povolování a kolaudování staveb (například historické stavby, staré zemědělské usedlosti apod. by podle parametrů, které splňují, v současné době podléhaly stavebnímu povolení a následně kolaudačnímu rozhodnutí).

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

Pokud došlo k vymezení bytových a nebytových jednotek v domě a o vymezených jednotkách v domě byl učiněn vklad do katastru nemovitostí, jsou takové byty a nebytové prostory samostatným předmětem daně³³.

Stavby, které nesplňují alespoň jednu z výše uvedených podmínek, nepodléhají dani ze staveb a na pozemek se pro daňové účely proto pohlíží, jako by se na pozemku žádná stavba nenacházela. Bude to případ tzv. drobných staveb podléhajících pouze ohlášení.

³³ Podrobnější výklad v kapitole 3. Zdaňování bytů a nebytových prostorů evidovaných v katastru nemovitostí.

Také při definování předmětu daně z nemovitostí nesmíme opomenout stavby, o nichž Zákon stanoví, že nejsou předmětem daně ze staveb. Tyto stavby i v případě, že splňují podmínky předmětu daně, předmětem daně nejsou a daňové povinnosti nepodléhají. Podle výčtu obsaženého v Zákoně předmětem daně ze staveb nejsou:

a) stavby, v nichž jsou byty nebo samostatné nebytové prostory, které jsou předmětem daně.

V těchto případech podléhají dani jednotlivé byty a samostatné nebytové prostory, a proto již není předmětem daně stavba jako celek.

b) stavby přehrad.

Za stavby přehrad se ve smyslu zákona o vodách považují vodohospodářská díla, tzn. stavby, které povoluje vodohospodářský orgán jako speciální stavební úřad. Tento orgán rozhoduje i v případě, že dojde k pochybnosti o tom, zda se jedná o přehradu nebo jiné vodohospodářské dílo.

c) stavby, jimiž se upravuje vodní tok.

d) stavby vodovodních řadů a vodárenských objektů včetně úpraven vody.

e) stavby kanalizačních stok a kanalizačních objektů včetně čistíren odpadních vod.

f) stavby určené k předchozímu čištění vod před jejich vypouštěním do kanalizací.

g) stavby na ochranu před povodněmi.

h) stavby k zavlažování a odvodňování pozemků.³⁴

Za vodohospodářská díla nelze však podle zákona o vodách považovat jednoduchá zařízení na jednotlivých nemovitostech k zachycení vody a k ochraně jednotlivých nemovitostí proti škodlivým účinkům povrchových vod, jakož i vodovodní a kanalizační přípojky s výjimkou těch, které určí vyhláškou ústřední vodohospodářský orgán republiky v dohodě s ústředním orgánem republiky pro výstavbu. V pochybnostech o tom, zda jde o vodohospodářské dílo nebo jeho součást, rozhodne vodohospodářský orgán příslušný k jeho povolení.

i) stavby rozvodů energií.

³⁴ § 2 odst. 1 písm. f) zákona č. 344/1992 Sb., o katastru nemovitostí

Stavby rozvodů energií byly v době přijetí zákona o dani z nemovitostí definovány v elektrizačním zákoně č. 79/1957 Sb., dále v zákoně č. 67/1960 Sb. (plynárenském zákoně) a v zákoně č. 89/1987 Sb., o výrobě, rozvodu a spotřebě tepla. Všechny tyto zákony byly s účinností od 1. ledna 1995 nahrazeny zákonem č. 222/1994 Sb., o podmínkách podnikání a o výkonu státní správy v energetických odvětvích a o Státní energetické inspekci, který byl k 1. lednu 2001 zrušená zákonem č. 458/2000 Sb., energetický zákon.

j) stavby sloužící veřejné dopravě.

Do roku 2001 byl v Zákoně používán pojem *veřejné dopravní cesty*, jehož definice vzbuzovala mnohé pochybnosti. Od roku 2001 se v zákoně objevuje pojem stavby sloužící veřejné dopravě, který dává přesnější návod k určení, které stavby pod tento pojem patří.

Stavbou sloužící veřejné dopravě se rozumějí stavby dálnic, silnic, místních komunikací, veřejných účelových komunikací, letecké stavby, stavby drah a na dráze, stavby vodních cest a přístavů, pokud užívání stavby k veřejné dopravě vyplývá z rozhodnutí příslušného stavebního úřadu, nebo z dříve vydaných rozhodnutí o užívání stavby.

Za leteckou stavbu byla považována pozemní letecká zařízení, pokud tato zařízení sloužila pro potřeby veřejných letišť, letových cest a linií podle zákona č. 47/1956 Sb., o civilním letectví. Tento zákon byl s účinností od 1. dubna 1997 nahrazen zákonem č. 49/1997 Sb., o civilním letectví, který považuje za leteckou stavbu: a) stavbu letiště a stavbu v prostoru letiště, b) stavbu sloužící k zajištění letového provozu mimo prostor letiště. Stavbami sloužícími k zajištění letového provozu mimo prostorů letiště se rozumí stavby pro radiolokační, radionavigační, telekomunikační a radiokomunikační služby, leteckou meteorologickou a leteckou informační službu, pro službu pátrání a záchrany a denní, světelná a rádiová návěstidla.

Stavby drah a na dráze byly upraveny zákonem č. 51/1964 Sb., o drahách. Stavbou drah se rozuměla výstavba nového komplexu dráhy v novém území. Stavbami na dráze byly stavby a zařízení, které rozšiřují, mění nebo zabezpečují dráhu a její provoz. Tento zákon byl s účinností 1. ledna 1995 nahrazen zákonem

č. 266/1994 Sb., o drahách, který se vztahuje na železniční, tramvajové, trolejbusové a lanové dráhy a stavby na těchto dráhách. Stavbou dráhy rozumí stavbu cesty určené k pohybu drážních vozidel a stavbu, která rozšiřuje, doplňuje, mění nebo zabezpečuje dráhu bez ohledu, zda je v obvodu dráhy či nikoliv. Stavbou na dráze jsou všechny stavby a zařízení v obvodu dráhy, které nejsou stavbou dráhy, bez ohledu na účel, jemuž slouží.

Předmětem daně však jsou vlečky, které slouží především potřebě určitého podniku nebo závodu a lanové vleky, kde se jedná většinou o rekreační dopravu turistů a lyžařů.

Na stavby vodních cest a přístavů se vztahuje zákon č. 114/1995 Sb., o vnitrostátní plavbě³⁵.

B. Osvobození od daně ze staveb

Také pro osvobození od daně ze staveb platí to, co bylo řečeno výše v souvislosti s osvobozením od daně z pozemků - v případech osvobození se jedná o stavby, které splňují zákonem stanovené podmínky předmětu daně ze staveb, nejedná se o stavby z předmětu daně výslovně vyloučené, ale z určitých zákonem kvalifikovaných důvodů z nich poplatník není povinen trvale nebo po určitou stanovenou dobu daň odvádět. U některých staveb postačí k osvobození samotné osvobozující ustanovení v Zákoně. V případech výslovně stanovených v Zákoně je poplatník povinen podat daňové přiznání za stavbu, na kterou se osvobození vztahuje, a v něm uplatnit nárok na osvobození.

Jestliže osvobození podléhá pouze část stavby, zjistí se nárok na osvobození z poměru, v jakém je podlahová plocha nadzemní části stavby podléhající osvobození k celkové podlahové ploše nadzemních částí stavby.

Podle § 9 Zákona jsou od daně ze staveb osvobozeny tyto stavby, u kterých není třeba osvobození uplatnit v daňovém přiznání:

³⁵ Do jeho účinnosti byla pro výklad pojmů rozhodující vyhláška č. 137/1974 Sb., o vnitrostátní plavbě

- za předpokladu, že nejsou využívány k podnikatelské činnosti nebo pronajímány; jsou-li pronajaty obci, kraji nebo organizační složce státu anebo příspěvkové organizaci, jsou osvobozeny za předpokladu, že nejsou využívány k podnikatelské činnosti:
 - stavby ve vlastnictví státu.
 - stavby (s výjimkou staveb obytných domů) a samostatné nebytové prostory spravované Pozemkovým fondem České republiky. Jestliže jsou tyto stavby pronajaty, je poplatníkem daně nájemce. Do 1. ledna 2006 spadaly do této kategorie také stavby (s výjimkou staveb obytných domů) a samostatné nebytové prostory převedené podle zvláštních právních předpisů na Fond národního majetku České republiky.
- byty a stavby obytných domů spravované Pozemkovým fondem České republiky. Do 1. ledna 2006 spadaly do této kategorie také byty a stavby obytných domů převedené podle zvláštních právních předpisů na Fond národního majetku České republiky.
- stavby ve vlastnictví té obce, na jejímž katastrálním území se nacházejí.
- stavby ve vlastnictví kraje, které se nacházejí v jeho územním obvodu (osvobození bylo zavedeno zákonem č. 483/2001 Sb.).
- budovy s nimiž je příslušná hospodařit Česká konsolidační agentura (toto osvobození bylo zavedeno zákonem č. 269/2001 Sb., o České konsolidační agentuře).
- stavby ve vlastnictví jiného státu užívané diplomatickými zástupci pověřenými v ČR, konzuly z povolání a jinými osobami, které podle mezinárodního práva požívají diplomatických a konzulárních výsad a imunity, a to za předpokladu, že nejsou občany ČR, a že je zaručena vzájemnost.
- stavby sloužící k zajištění hromadné osobní přepravy.

U níže uvedených staveb osvobozených podle § 9 musí poplatník osvobození uplatnit v daňovém přiznání:

- stavby osvobozené pouze v případě, že nejsou užívány k podnikatelské činnosti nebo pronajímány:
 - stavby ve vlastnictví církví a náboženských společností státem uznaných, sloužící k vykonávání náboženských obřadů a k výkonu duchovní správy těchto církví a náboženských společností. Osvobození se netýká všech staveb a jejich částí, které jsou ve vlastnictví církví nebo náboženských společností, ale jen těch, které slouží k vykonávání náboženských obřadů a k výkonu duchovní správy, například stavby kostelů, chrámů, části staveb, ve kterých jsou zřízeny modlitebny, děkanství, farní úřady apod.
 - stavby ve vlastnictví sdružení občanů³⁶ a obecně prospěšných společností.
 - stavby ve vlastnictví veřejných výzkumných institucí. Osvobození těchto staveb bylo zavedeno novelou č. 342/2005 Sb., která nabyla účinnosti dnem 28. července 2005.
 - stavby ve vlastnictví veřejných vysokých škol. Také toto osvobození bylo zavedeno novelou Zákona č. 342/2005 Sb.
- na dobu 15 let novostavby obytných domů ve vlastnictví fyzických osob a byty ve vlastnictví fyzických osob v novostavbách obytných domů, pokud slouží k trvalému bydlení vlastníků nebo osob blízkých. Osvobození je možné tedy pouze za předpokladu, že dům nebo byt není pronajímán nebo neslouží k podnikatelské činnosti (v takových případech lze zaplacenou daň z nemovitostí uplatnit jako výdaj u daně z příjmů). Podle výslovného znění Zákona osvobození u těchto staveb nepodléhá nebytový prostor sloužící výlučně k podnikatelské činnosti.

Novostavbou se rozumí stavba zcela nově postavená (nejedná se o přestavbu, přístavbu nebo nástavbu stávající stavby), která je stavebně dokončena, tj.

připravena ke kolaudaci. Osvobození počíná běžet od roku následujícího po vydání kolaudačního rozhodnutí, neboť od té doby se na stavbu vztahuje daň ze staveb, do vydání kolaudačního rozhodnutí podléhá pozemek, na němž je stavba uskutečňována, dani z pozemků.

- do zdaňovacího období roku 2007 včetně obytné domy vrácené do vlastnictví fyzickým osobám z titulu restituce podle zvláštních předpisů, pokud nedošlo k převodu nebo přechodu vlastnického práva na jiné osoby než osoby blízké. Osvobození u těchto staveb nepodléhá nebytový prostor sloužící výlučně k podnikatelské činnosti.
- do zdaňovacího období roku 2007 včetně, obytné domy ve vlastnictví fyzických osob, pokud byly postaveny do roku 1948 a je v nich buď nadpoloviční většina nájemních bytů, nebo byty v nich byly nejméně 15 let obsazeny též jinými uživateli než vlastníkem a osobami mu blízkými podle dřívějších zákonů o hospodaření s byty a s příkázaným nájemným, pokud nedošlo od roku 1948 k převodu nebo přechodu vlastnického práva na jiné osoby než osoby blízké. Také u těchto staveb nepodléhá osvobození nebytový prostor sloužící výlučně k podnikatelské činnosti.
- do zdaňovacího období roku 2002 včetně, byty převedené do vlastnictví fyzických osob z vlastnictví státu, obcí a družstev podle zvláštního právního předpisu, pokud nedošlo k dalšímu převodu nebo přechodu vlastnického práva na jiné osoby než na osoby blízké.
- stavby sloužící školám a školským zařízením (jedná se například o státní, soukromé a církevní školy, školská výchovná zařízení, školská zařízení pro výkon ústavní výchovy a preventivně výchovné péče, zařízení školního stravování, školní hospodářství zřizovaná při středních školách, apod.).
- stavby sloužící muzeím a galeriím, budou-li tato muzea a galerie vymezeny zvláštním předpisem, státním archivům, knihovnám, zdravotnickým zařízením, zařízením sociální péče (jde například o ústavy pro tělesně postižené, domovy důchodců, účelová zařízení sociální péče - manželské a předmanželské poradny, domovy pro matky s dětmi), nadacím, občanským

³⁶ Zákon č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů

sdružením, zdravotně postižených občanů a dále stavby památkových veřejně přístupných objektů stanovených vyhláškou Ministerstva financí České republiky v dohodě s Ministerstvem kultury České republiky.

- stavby sloužící výlučně k účelům zlepšení stavu životního prostředí stanovené vyhláškou Ministerstva financí České republiky v dohodě s Ministerstvem životního prostředí České republiky (viz. osvobození pozemků tvořících jeden funkční celek se stavbami sloužícími výlučně k účelu zlepšení stavu životního prostředí).
- obytné domy ve vlastnictví fyzických osob, které pobírají dávky sociální péče na základě zákona o sociální potřebnosti a jsou držiteli průkazů ZTP a ZTP/P, a to v rozsahu, v jakém slouží k jejich trvalému bydlení.
- stavby pro individuální rekreaci ve vlastnictví fyzických osob, které pobírají dávky sociální péče na základě zákona o sociální potřebnosti a jsou držiteli průkazu ZTP, a stavby pro individuální rekreaci ve vlastnictví držitelů průkazu ZTP/P.
- stavby kulturních památek na dobu osmi let, počínaje rokem následujícím po vydání stavebního povolení na stavební úpravy prováděné vlastníkem. Osvobozeny jsou stavby kulturních památek podle zákona č. 20/1987 Sb., o státní památkové péči. Je-li vydáno nařízení stavebního úřadu na provedení nezbytných úprav ve smyslu § 87 stavebního zákona, lze požádat o osvobození, vyžadují-li tyto úpravy následnou kolaudaci. Nelze však uplatnit nárok na osvobození při nařízení pouze údržby stavby ve smyslu § 86 stavebního zákona.³⁷
- stavby na dobu pěti let od roku následujícího po provedení změny spočívající ve změně systému vytápění přechodem z pevných paliv na systém využívající obnovitelné energie solární, větrné, geotermální, biomasy, anebo změny spočívající ve snížení tepelné náročnosti stavby stavebními úpravami, na které bylo vydáno stavební povolení. V tomto případě lze uplatnit nárok na osvobození na stavbu, kde je umístěno technologické zařízení umožňující

³⁷ Holmesová, A., O dani z nemovitostí pro zdaňovací období roku 2001, Finanční, daňový a účetní bulletin, I/2002, str. 21

využití obnovitelné energie i na stavbu, která je pouze na systém napojena, a to i v případě, že na této stavbě nebyly v souvislosti se změnou systému vytápění provedeny žádné změny. Tyto systémy vytápění však musí svojí kapacitou zabezpečit vytápění celé stavby, na kterou se nárok na osvobození uplatňuje. Biomasou se rozumí organická hmota (dřevní, chlěvská mrtva apod.), která biologickým procesem (např. kvašením nebo fermentací) nebo chemickým procesem (např. suchou destilací) po určitou dobu ve zvláštním zařízení umožňuje vznik plynu, který je následně využit k vytápění. Přímé spalování biomasy není způsob vytápění, který by umožnil nárok na osvobození. U změn spočívajících ve snížení tepelné náročnosti stavby stavebními úpravami, je možno uplatnit nárok na osvobození pouze tehdy, pokud bylo vydáno na tyto úpravy stavební povolení. Jde-li o stavební úpravy prováděné pouze za základě ohlášení stavebních úprav nebo o úpravy, u kterých ohlášení není třeba (např. instalace tepelně izolačních materiálů, oken), nárok na osvobození nelze uplatnit³⁸.

³⁸ Pokyn D-82 Ministerstva financí České republiky

C. Poplatník daně ze staveb

Kdo je poplatníkem daně, tedy osobou povinnou podat daňové přiznání a daň ve stanovené lhůtě platit, je upraveno v § 8 Zákona. S účinností k 1. lednu 2006 byl v souvislosti se zrušením Fondu národního majetku tento paragraf novelizován zákonem č. 179/2005 Sb. Do konce roku 2005 mohl být mimo jiné poplatníkem daně z nemovitostí Fond národního majetku nebo osoby, které měly pronajaty nemovitosti převedené na Fond národního majetku. Od 1. ledna 2006 se již pojem Fond národního majetku v Zákoně nevyskytuje. Nájemce se od 1. ledna 2006 stává poplatníkem daně v případě, že má pronajaty nemovitosti převedené na Ministerstvo financí na základě rozhodnutí o privatizaci.

Podle současného znění zákona je poplatníkem daně fyzická nebo právnická osoba, která je **vlastníkem** stavby, bytu, samostatného nebytového prostoru.

Jde-li o stavbu nebo samostatný nebytový prostor, s výjimkou stavby obytného domu, spravované **Pozemkovým fondem ČR nebo Správou státních hmotných rezerv**, jsou poplatníky tyto subjekty za podmínky, že tyto nemovitosti nejsou pronajaty. Pokud jsou tyto nemovitosti pronajaty, je poplatníkem daně nájemce.

Jde-li o stavbu obytného domu nebo byt spravovaný Pozemkovým fondem ČR, nebo Správou státních hmotných rezerv, jsou poplatníky tyto subjekty.

Jde-li o stavbu nebo samostatný nebytový prostor, s výjimkou stavby obytného domu, převedené na Ministerstvo financí na základě rozhodnutí o privatizaci, které jsou pronajaty, je poplatníkem daně nájemce.

Jde-li o stavbu, byt nebo samostatný nebytový prostor ve vlastnictví státu, je **poplatníkem organizační složka státu nebo státní organizace** zřízená podle zvláštních právních předpisů, případně **právnická osoba**, která má právo trvalého užívání nebo které se právo trvalého užívání změnilo na výpůjčku.

Má-li ke stavbě, bytu nebo samostatnému nebytovému prostoru více subjektů vlastnické právo, právo nájmu nebo právo trvalého užívání, nebo se právo trvalého užívání u těchto subjektů změnilo na výpůjčku podle zvláštního právního předpisu

nebo jim přísluší hospodaření s majetkem státu podle zvláštního právního předpisu, jsou tyto subjekty povinny platit daň společně a nerozdílně. Daňové přiznání podává jen jeden ze subjektů za celou stavbu. Neučiní-li tak, ke splnění daňové povinnosti může být finančním úřadem vyzván kterýkoliv z nich.

D. Základ daně ze staveb

Stejně jako u daně z pozemků je pro výpočet této daně nezbytné určit, z čeho se bude daň počítat, neboli určit základ daně.

Základem daně ze stavby je výměra půdorysu nadzemní části stavby v m^2 (dále jen „*zastavěná plocha*“) podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období. U stavby bez svíslé nosné konstrukce se půdorysem rozumí plocha ohraničená průmětem obvodu stavby dotýkající se povrchu přilehlého pozemku ve vodorovné rovině. U stavby se svíslou nosnou konstrukcí se půdorysem rozumí průmět obvodového pláště stavby na pozemek. V katastru nemovitostí je vedena zastavěná plocha a nádvoří pod určitou výměrou, která nemusí vždy odpovídat půdorysu stavby, proto je Zákonem upřesněno, že se základ daně ze staveb stanoví z výměry půdorysu stavby. Vzhledem k nesouladu katastru nemovitostí se skutečným stavem, je v tomto případě třeba ze zastavěnou plochu považovat i plochu, která v katastru nemovitostí není dosud vedena jako zastavěná plocha a nádvoří. Jedná se například o stavby postavené bez stavebního povolení, které by měly být zkolaudovány a nejsou a tudíž nemohou být, pokud jsou postaveny na jiném druhu pozemku, ani pod druhem pozemku zastavěná plocha a nádvoří vedeny. Tyto stavby však podléhají dani ze staveb, ačkoli nedošlo k jejich zapsání do katastru nemovitostí.

Podzemní stavby jsou daní ze staveb zdaňovány jen v rozsahu jejich půdorysu nadzemních částí.

Základ daně ze staveb se zaokrouhluje na celé m^2 nahoru.

Základem daně z bytu a samostatného nebytového prostoru je výměra podlahové plochy bytu v m^2 nebo výměra podlahové plochy samostatného nebytového prostoru v m^2 podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období vynásobená koeficientem 1,20 (dále jen „*upravená podlahová plocha*“). Takto upravený základ daně vyjadřuje výměru podlahové plochy bytu nebo samostatného nebytového prostoru a podílu na společných částech stavby. Základ daně z bytu a samostatného nebytového prostoru se zaokrouhluje na celé m^2 nahoru.

E. Sazba daně a výpočet daně ze staveb

Sazba daně, která je rozhodným měřítkem pro určení výše daně, je pro účely daně ze staveb diferencována podle jednotlivých druhů staveb s ohledem na jejich účelové určení takto:

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

Sazba daně činí u **obytných domů**³⁹ 1,- Kč za 1 m² zastavěné plochy; u ostatních staveb tvořících příslušenství k obytným domům z výměry přesahující 16 m² zastavěné plochy je sazba daně 1,- Kč za 1 m² zastavěné plochy.

Za obytné domy se považují bytové domy, u nichž převažuje funkce bydlení, a rodinné domy. Rodinný dům je stavba, která svým stavebním uspořádáním odpovídá požadavkům na rodinné bydlení a má nejvýše tři samostatné byty a maximálně dvě nadzemní podlaží a podkroví. U obytných domů mohou být zřízeny samostatné stavby, které tvoří jejich příslušenství – například prádelna, sušárna, kůlna, pokud jsou samostatně zkolaudovány jako jednotlivé stavby. U rodinného domu typu zemědělské usedlosti například stavby chlévů, seníky a další. Pokud by však v těchto stavbách byla provozována zemědělská výroba, byly by považovány za stavby využívané k podnikatelské činnosti. Samostatně stojící garáže se zdaňují zvláštní sazbou, a proto se nezahrnují do staveb tvořících příslušenství obytného domu.

U **staveb tvořících příslušenství k obytným domům** se daň vypočítává pouze z výměry přesahující 16 m² zastavěné plochy (např. má-li prádelna výměru 30 m², podléhá dani pouze výměra přesahující 16 m², tj. 14 m²).

Základní sazby daně za 1 m² zastavěné plochy u obytných domů a u staveb tvořících příslušenství k obytným domům se zvyšují o 0,75 Kč za každé další nadzemní podlaží, jestliže zastavěná plocha podlaží přesahuje dvě třetiny zastavěné

³⁹ Vyhláška č. 137/1998 Sb., o obecných požadavcích na výstavbu

plochy stavbou, která je základem daně (dále jen „zvýšená sazba“). Pokud podlaží nepřesahuje dvě třetiny zastavěné plochy, základní sazba se nezvyšuje. 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 další podlaží umístěná nad tímto podlažím, včetně účelově určeného podkroví, se považují za další nadzemní podlaží. Porovnání okolního terénu k podlaží se provádí pouze u té části budovy, kde je situován hlavní vchod. Stav okolního terénu v dalších částech obvodu stavby již proto není pro určení nadzemního podlaží rozhodující.

Základní sazba daně u obytných domů a u staveb tvořících příslušenství k obytným domům, popřípadě zvýšená o 0,75 Kč podle předchozího odstavce, se dále násobí koeficientem přiřazeným k jednotlivým obcím podle počtu obyvatel z posledního sčítání lidu. Koeficienty jsou stanoveny následovně:

0,3	v obcích do	300 obyvatel		
0,6	v obcích nad	300 obyvatel	do	600 obyvatel
1,0	v obcích nad	600 obyvatel	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 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. Koeficient 4,5 lze zvýšit maximálně na koeficient 5,0.

Daň u obytných domů se tedy vypočítá jako součin základní, popřípadě zvýšené, sazby a příslušného koeficientu a zastavěné plochy podle stavu k 1. lednu

zdaňovacího období. Celá daň ze staveb u obytného domu se zvyšuje v případě, že je v jeho nebytových prostorech provozována podnikatelská činnost o 2,- Kč za každý m² podlahové plochy nebytového prostoru sloužícího v obytném domě k podnikatelské činnosti s výjimkou zemědělské prvovýroby nebo kdy jsou pro tento nebytový prostor důvody pro osvobození.

Pokud jsou u obytného domu zřízeny stavby, které tvoří jeho příslušenství a jejich výměra přesahuje 16 m², vypočítá se daň z těchto staveb jako součin výměry těchto staveb přesahující 16 m², sazby daně (tj. 1,- Kč) a příslušného koeficientu.

Příklad:

Daňová povinnost u jednopatrového obytného domu o zastavěné ploše 200 m² a kůlny u tohoto domu o výměře 17 m² nacházející se v obci s 15000 obyvateli. V obytném domě je nebytový prostor o výměře na 40 m², na kterém je provozována podnikatelská činnost.

Obytný dům: (1,- Kč + 0,75 Kč) x koeficient 2 x 200 m² = 700,- Kč

- protože je na 40 m² provozována podnikatelská činnost,

bude výsledná daň za obytný dům: 700 + (2,- Kč x 40 m²)

Kůlna: výměra podléhající dani: 17 m² - 16 m² = 1 m²

výše daně: 1,-Kč x koeficient 2 x 1 m²

b) stavby pro individuální rekreaci a rodinné domy využívané pro individuální rekreaci

Základní sazba daně je u staveb pro individuální rekreaci a rodinných domů využívaný pro individuální rekreaci **3,- Kč** za 1 m² zastavěné plochy a u staveb, které plní doplňkovou funkci k těmto stavbám (např. kůlny, bazény, skleníky apod., a pokud je k individuální rekreaci využívána bývalá zemědělská usedlost seníky, chlévy, stodoly apod.), s výjimkou garáží, 1,- Kč za 1 m² zastavěné plochy. Základní sazba daně se zvyšuje o 0,75 Kč za každé další nadzemní podlaží (dále jen „zvýšená sazba“). Ohledně tohoto zvýšení platí stejná kritéria, která jsou zmíněna výše v souvislosti s obytnými domy, byty a nebytovými prostory.

Základní sazba, popřípadě zvýšená sazba, se v celé obci násobí koeficientem 1,5 pokud obec tento koeficient stanoví obecně závaznou vyhláškou. Je zde tedy ponecháno na úvaze obci, zda koeficient vyhlásí a tím sazbu zvýší, či nikoli.

U staveb pro individuální rekreaci a rodinných domů využívaný pro individuální rekreaci a u staveb, které plní doplňkovou funkci k těmto stavbám (s výjimkou garáží), pokud jsou umístěny v národních parcích a v zónách I. chráněných krajinných oblastí vyhlášených podle zvláštního právního předpisu⁴⁰, se základní sazba, popřípadě zvýšená sazba daně, násobí koeficientem 2,00. V případě, že je obecně závaznou vyhláškou stanoven koeficient 1,5 (viz. výše), násobí se tento koeficient koeficientem 2,00.

Příklad:

Výše daňové povinnosti u jednopatrové chaty o zastavěné ploše 100 m² s bazénem o výměře 10 m², umístěná v zóně I. chráněné krajinné oblasti.

V této obci byla přijata vyhláška podle § 11 odst. 3 písm. b) zákona.

Chata: 100 m² x (3,-Kč + 0,75) x koeficient 2 x koeficient 1,5

Bazén: 10 m² x 1,- Kč x koeficient 2 x koeficient 1,5

⁴⁰ Zákon č. 114/1992 Sb., o ochraně přírody a krajiny

c) Garáž

Pro garáže vystavěné odděleně od obytných domů a u samostatných nebytových prostorů užívaných na základě rozhodnutí příslušného stavebního úřadu jako garáž je stanovena základní sazba ze výši **4,- Kč** za 1 m² zastavěné plochy. Za každé další nadzemní podlaží se základní sazba daně zvyšuje o 0,75 Kč. Ohledně tohoto zvýšení platí stejná kritéria, která jsou zmíněna výše v souvislosti s obytnými domy, byty a nebytovými prostory.

Základní sazba, popřípadě zvýšená sazba, se v celé obci násobí koeficientem 1,5 pokud obec tento koeficient stanoví obecně závaznou vyhláškou.

Za garáže vystavěné odděleně od obytných domů se považují garáže, které netvoří vestavbu ani přístavbu obytného domu. Za garáž vystavěnou odděleně od obytného domu je nutno považovat každou samostatně stavebně povolenou a zkolaudovanou stavbu garáže, pokud není provozně propojena se stavbou obytného domu.

Daň se vypočte jako součin základní sazby daně, popřípadě zvýšené sazby daně, a zastavěné plochy. Pokud je obci stanoven obecně závaznou vyhláškou koeficient 1,5 násobí se navíc základ daně tímto koeficientem.

Garáže, které tvoří přístavbu nebo vestavbu k jiné stavbě, se zdaňují sazbou platnou pro stavbu, s níž jsou stavebně propojeny.

Příklad:

Daňová povinnost u garáže o zastavěné ploše 20 m² v obci, ve které byla přijata vyhláška podle § 11 odst. 3 písm. b) zákona:

$$20 \text{ m}^2 \times 4,- \text{ Kč} \times \text{koeficient } 1,5$$

d) Stavby pro podnikatelskou činnost a samostatné nebytové prostory užívané na základě rozhodnutí příslušného stavebního úřadu pro podnikatelskou činnost

Pokud tyto stavby slouží

- pro zemědělskou prvovýrobu, pro lesní a vodní hospodářství činí sazba daně **1,- Kč** za 1 m² zastavěné plochy nebo upravené zastavěné plochy

- pro průmysl, stavebnictví, dopravu, energetiku a ostatní zemědělskou výrobu, činí sazba daně **5,- Kč** za 1 m² zastavěné plochy nebo upravené zastavěné plochy
- pro ostatní podnikatelskou činnost, činí sazba daně **10,- Kč** za 1 m² zastavěné plochy nebo upravené zastavěné plochy.

Pokud stavba nebo samostatný nebytový prostor sloužící pro podnikatelskou činnost slouží více účelům, použije se základní sazba daně odpovídající podnikatelské činnosti, jíž 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.

Za stavby sloužící podnikatelské činnosti se považují všechny zkolaudované stavby. Pokud je sporné, zda se stavba považuje za stavbu pro daňové účely, či nikoli (např. účelová komunikace uvnitř závodu, manipulační plocha apod.), je u podnikajících osob rozhodující, zda je vykázána v účetní evidenci hmotného majetku jako budovy a stavby⁴¹.

U staveb pro podnikatelskou činnost se základní sazba daně za 1 m² se zvyšuje o 0,75 Kč za každé další nadzemní podlaží. Kritérium zastavěné plochy přesahující dvě třetiny zastavěné plochy se u těchto staveb nepoužije.

Základní sazba, popřípadě zvýšená sazba, se v celé obci násobí koeficientem 1,5 pokud obec tento koeficient stanoví obecně závaznou vyhláškou.

Daň se u staveb sloužících pro podnikatelskou činnost vypočítá jako součin základní sazby daně, popřípadě zvýšené sazby daně, a zastavěné plochy. U samostatných nebytových prostorů sloužících pro podnikatelskou činnost jako součin základní sazby daně, popřípadě zvýšené sazby daně, a upravené podlahové plochy.

Pro určení způsobu zdaňování staveb pro podnikatelskou činnost může být důležitý rozsudek **Krajského soudu v Českých Budějovicích č. j.**

⁴¹ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

10 Ca 275/2002-19. Předmětem sporu bylo zdaňování objektů stravovacího charakteru (závodní kuchyně, závodní jídelny) nacházejících se v areálu ČZ Strakonice, a.s., která provozuje průmyslovou výrobu a předmětné nemovitosti zdaňovala sazbou 5,- Kč za m², neboť tvrdila, že je povinností zaměstnavatele zajistit stravování zaměstnanců, a tak i tyto budovy tvoří součást její průmyslové činnosti.

Soud zjistil, že stavba závodní jídelny byla zkolaudována a kolaudačním rozhodnutím bylo povoleno trvalé užívání této stavby k účelu závodní jídelny. V objektu závodní kuchyně a závodní jídelny v areálu ČZ Strakonice, a.s. provozovala podnikatelskou činnost ČZ Gastro s.r.o.

Podle § 8 Zákona je poplatníkem daně z nemovitostí vlastník stavby. Základní sazba daně podle § 11 odst. 1 písm. d) bod 2 činí u staveb pro podnikatelskou činnost a u samostatných nebytových prostorů užívaných na základě rozhodnutí příslušného stavebního úřadu pro podnikatelskou činnost, sloužících pro průmysl 5,- Kč za 1 m² zastavěné plochy nebo upravené podlahové plochy, podle bodu 3 téhož ustanovení u staveb pro podnikatelskou činnost sloužících pro ostatní podnikatelskou činnost 10,- Kč za 1 m² zastavěné plochy nebo upravené podlahové plochy. Pro stanovení základní sazby daně je tedy rozhodné, k jaké podnikatelské činnosti je stavba využívána. Přitom je nutno posuzovat každou budovu samostatně. Rozlišení staveb pro jednotlivé druhy podnikatelských činností má souvislost s výnosností dosažitelnou 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. Z výpisu z obchodního rejstříku soud zjistil, že předmětem činnosti ČZ Gastro s.r.o. je hostinská činnost a prodej a tato činnost je i v dané stavbě realizována. Právě pro uvedený charakter aktivit, provozovaných v dané stavbě, soud dovodil, že sazba daně činí 10,- Kč za 1 m², neboť se jedná o stavbu pro podnikatelskou činnost, podřaditelnou pod § 11 odst. 1 písm. d) bod 3. Hostinskou a obchodní činnost nelze podřadit pro účely určení sazby daně pod § 11 odst. 1 písm. d) bod 2, nejedná se totiž o činnosti spojené s výkonem průmyslových aktivit, bez ohledu na provozovatele těchto činností. Jestliže je nezbytné posuzovat každou stavbu samostatně, nelze uvažovat o jakýchkoli souvisejících činnostech zcela odlišné povahy provozovaných

v jiných stavbách, které by bylo možno podřadit pod základní činnost a podle té určit sazbu daně pro veškeré budovy v daném místě. To lze zcela jednoznačně dovodit z předpisu o sazbě daně. V případě, že by byla hostinská činnost v téže nemovitosti provozována ČZ Strakonice a.s., podléhala by stavba též zařazení podle § 11 odst. 1 písm. d) bod 3 v částce 10,- Kč za 1 m², neboť hostinskou činnost nelze podřadit pod činnost související s průmyslovou výrobou.

e) ostatní stavby

Pro ostatní stavby je stanovena sazba daně ve výši **3,- Kč** za 1 m² zastavěné plochy. Jedná se o takové stavby, které nepatří ani do jedné z výše uvedených kategorií. Patří sem například stavby pro drobné chovatelství a pěstitelství, které neslouží pro podnikatelské činnosti povolené na zemědělském půdním fondu, drobná architektura, stavby pro nepodnikatelské účely sloužící školství, zdravotnictví, sociální péči, stavby kulturních památek apod.

Za každé další nadzemní podlaží se základní sazba daně zvyšuje o 0,75 Kč. Ohledně tohoto zvýšení platí stejná kritéria, která jsou zmíněna výše v souvislosti s obytnými domy, byty a samostatnými nebytovými prostory.

Daň se u těchto staveb vypočítá jako součin základní sazby, popřípadě zvýšené sazby, a zastavěné plochy.

V souvislosti s problematikou ostatních staveb je zajímavý **rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích čj. 10 Ca 210/2003-27** týkající se zdaňování budovy pobočky zaměstnanecké pojišťovny. Předmětem sporu byla otázka, zda budova pobočky měla být zařazena do sazby daně z nemovitostí jako ostatní stavba či jako stavba sloužící pro ostatní podnikatelskou činnost. Soud při řešení této otázky vycházel z ustanovení § 5 odst. 5 zákona č. 280/1992 Sb., podle kterého zaměstnanecká pojišťovna je nositelem všeobecného zdravotního pojištění pro pojištěnce, kteří jsou u ní registrováni. Podle tohoto zákona se pojišťovna zapisuje do obchodního rejstříku. Soud souhlasil s tím, že lze na tento subjekt ve smyslu § 2 odst. 2 písm. a) obchodního zákoníku pohlížet jako na podnikatele. Z činnosti zaměstnanecké pojišťovny však nelze vyvozovat, že vyvíjí automaticky ve

smyslu §2 odst. 1 obchodního zákoníku podnikatelskou činností - soustavnou výdělečnou činností, kterou provádí samostatně vlastním jménem, na vlastní odpovědnost a za účelem dosažení zisku. Zápis subjektu do obchodního rejstříku na základě zákona má evidenční charakter, neznamená tudíž automaticky, že subjekt provozuje podnikatelskou činnost. Z ustanovení § 5 zákona č. 280/1992 Sb., vyplývá, že zaměstnanecká zdravotní pojišťovna je subjektem veřejné správy, neboť je nositelem všeobecného zdravotního pojištění a vyvíjí tedy činnost ve veřejném zájmu. Z šetření správce daně a z dokladů, které předložila pojišťovna, nelze mít pochybnost o tom, že převažující část podlahové plochy předmětné stavby slouží pro účely veřejného zdravotního pojištění. Proto je podle názoru soudu nutno na předmětnou daň z nemovitostí aplikovat ustanovení § 11 odst. 1 písm. e) zákona o dani z nemovitostí (jedná se tedy o ostatní stavbu) ve výši 3,-Kč za m². Je tomu tak proto, že předmětná stavba ve vlastnictví pojišťovny slouží účelu, pro který byla zaměstnanecká zdravotní pojišťovna zřízena, tedy k činnosti představující poskytování veřejného zdravotního pojištění, včetně výkonů a služeb s tím spojených, což představuje nepochybně nepodnikatelskou aktivitu. Okolnost, že subjekt je zapsán v obchodním rejstříku a tudíž formálně evidován jako podnikatelský subjekt, nemá pro danou záležitost rozhodující význam, neboť předmětná stavba sama podnikatelské činnosti neslouží, je využívána k provádění všeobecného zdravotního pojištění a nebyla ani pronajata podnikatelským subjektům.

Modifikace v případě provozování podnikatelské činnosti na převažující části podlahové plochy nebo upravené podlahové plochy:

pokud je v obytném domě, stavbě pro individuální rekreaci a rodinném domě využívaném pro individuální rekreaci, ve stavbách, které plní doplňkovou funkci k těmto stavbám, garážích, samostatných nebytových prostorech užívaných na základě rozhodnutí příslušného stavebního úřadu jako garáže a ostatních stavbách provozována podnikatelská činnost na převažující části podlahové plochy nadzemních částí staveb, zdaňují se tyto stavby jako stavby pro podnikatelskou činnost.

3. ZDAŇOVÁNÍ BYTŮ A NEBYTOVÝCH PROSTORŮ EVIDOVANÝCH V KATASTRU NEMOVITOSTÍ

Zákon o dani z nemovitostí upravuje zdaňování bytů a nebytových prostorů v rámci daně ze staveb, proto bylo nezbytné zabývat se touto problematikou již ve výkladu, který se týkal daně ze staveb. Zdaňován bytů a nebytových prostorů evidovaných v katastru nemovitostí je ale institut, který se v době přijetí zákona č. 338/1992 Sb. v tomto zákoně nevyskytoval, z tohoto důvodu je vhodné učinit o této problematice podrobnější, samostatný výklad.

Do roku 2001 byla předmětem daně z nemovitostí celá nemovitost bez ohledu na to, zda nemovitost měla více spoluvlastníků. Významnou změnu ve způsobu zdaňování nemovitostí, v nichž se nacházejí byty a nebytové prostory evidované v katastru nemovitostí, přinesla novela Zákona č. 65/2000 Sb., na základě které se s účinností od 1. ledna 2001 byty a samostatné nebytové prostory, které jsou zapsány v katastru nemovitostí, staly samostatným předmětem daně. Do té doby byla předmětem daně nemovitost jako celek a poplatníkem byl jeden z vlastníků bytů a nebytových prostorů v obytném domě, který jako společný zástupce ostatních vlastníků podával jedno daňové přiznání za celou stavbu a daň byl povinen zaplatit společně a nerozdílně s ostatními vlastníky.

Od roku 2001 jsou vlastníci jednotlivých bytů a samostatných nebytových prostorů samostatnými poplatníky a podávají samostatné daňové přiznání. Solidární povinnost k zaplacení nastává pouze v případě, že byt nebo nebytový prostor je ve spoluvlastnictví více osob. Stavba obytného domu, v němž jsou byty a samostatné nebytové prostory zdaňovány samostatně, současně přestává být předmětem daně.⁴²

O vymezení bytových a nebytových jednotek v domě musí být učiněn vklad do katastru nemovitostí. Prohlášením vlastníka o vymezení jednotek v domě podle § 5 zákona o vlastnictví bytů dojde k přeměně vlastnického práva k budově na

⁴² Holmesová, A., Novela zákona o dani z nemovitostí, Finanční, daňový a účetní bulletin, II/2000, str. 18-19

vlastnické právo ke každé bytové a nebytové jednotce v domě. Současně s vlastnictvím jednotky vzniká podílové spoluvlastnictví na společných částech domu.

Společné části domu, ve kterém došlo prohlášením vlastníka k vymezení bytových a nebytových jednotek, nejsou samostatným předmětem daně.

Stavby, ve kterých došlo k vymezení bytových nebo nebytových jednotek samostatně zapsaných do katastru nemovitostí, nejsou předmětem daně ze staveb jako celek, vlastník jednotky je skutečným poplatníkem daně z nemovitostí a daňové příznání podává za svůj byt nebo nebytový prostor.

Pokud u stavby nedošlo k vymezení bytových nebo nebytových jednotek, zdaňuje se tato stavba nadále jako celek.

Novela Zákona upravila situaci, kdy s vlastnictvím k bytu nebo nebytovému prostoru vzniklo i spoluvlastnictví k pozemku tak, že tam, kde je spoluvlastnictví k pozemku odvoзовáno od vlastnictví k bytu nebo nebytovému prostoru, které jsou evidovány v katastru nemovitostí, spoluvlastníci pozemku již neplatí daň společně, avšak spolu s daní ze staveb, z bytu nebo nebytového prostoru si každý vlastník zaplatí i daň z pozemků pouze za svůj odpovídající spoluvlastnický podíl.

Jak jsem již uvedla v předchozí kapitole je **základem daně** z bytu a samostatného nebytového prostoru výměra podlahové plochy bytu v m^2 nebo výměra podlahové plochy samostatného nebytového prostoru v m^2 podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období vynásobená koeficientem 1,20 (dále jen „*upravená podlahová plocha*“). Koeficient zajišťuje, i když jen přibližně, že jsou společné části domu automaticky zdaněny spolu s daným bytem nebo nebytovým prostorem. Při výpočtu daně ze staveb u bytů a nebytových prostorů je nutné násobit podlahovou plochu koeficientem i v případě, že ve skutečnosti nebyl převeden žádný podíl na společných částech domu.

Při zdaňování bytů a nebytových prostorů nezáleží na tom, ve kterém nadzemním podlaží se daný byt nebo nebytový prostor nachází. Na několikapodlažní dům, ve kterém samostatným předmětem daně jsou byty a samostatné nebytové

prostory zapsané v katastru nemovitostí, se bude nahlížet jako na dům s jedním podlažím.

Sazba daně u bytů a samostatných nebytových prostorů je **1,- Kč** za 1 m^2 upravené podlahové plochy.

Základní sazba daně se dále násobí koeficientem⁴³ přiřazeným k jednotlivým obcím podle počtu obyvatel z posledního sčítání lidu.

Daň se u bytů a samostatných nebytových prostorů vypočítá jako součin základní sazby a příslušného koeficientu a upravené podlahové plochy.

Příklad:

Daňová povinnost u pražského bytu o rozloze 60 m^2 , ve kterém je na 10 m^2 provozována podnikatelská činnost.

Daňová povinnost: $1,- \text{ Kč} \times \text{koeficient } 4,5 \times 60 \text{ m}^2 \times 1,2$

V případě, že je v bytě nebo samostatném nebytovém prostoru provozována podnikatelská činnost na převažující části upravené podlahové plochy, jsou tyto byty nebo samostatné nebytové prostory zdaněny jako stavby pro podnikatelskou činnost.

V takovém případě se základní sazba v celé obci může násobit koeficientem 1,5 za podmínky, že obec tento koeficient stanoví obecně závaznou vyhláškou.

Příklad:

Daňová povinnost u pražského bytu o rozloze 60 m^2 , ve kterém je na 50 m^2 provozována činnost realitní kanceláře.

Daňová povinnost: $10,- \text{ Kč} \times 60 \text{ m}^2 \times 1,2$

⁴³ viz. str. 57 této práce

U problematiky zdaňování bytů je vhodné ještě jednou upozornit na osvobození novostaveb, které Zákon upravuje v § 9 odst. 1 písm. g), neboť toto ustanovení se vztahuje i na byty v novostavbách obytných domů, a to tak, že na dobu 15 let osvobozuje od daně z nemovitostí byty ve vlastnictví fyzických osob v novostavbách obytných domů, pokud takový byt slouží k trvalému bydlení vlastníků nebo osob blízkých (osvobození zda nepodléhá nebytový prostor sloužící výlučně k podnikatelské činnosti). Osvobození podle § 9 odst. 1 písm. g) musí poplatník uplatnit sám v daňovém přiznání.

Pro správné zdanění staveb, ve kterých se nacházejí byty a nebytové prostory, je důležité správně určit předmět daně. Při takovémto určení je vhodné vycházet z kupní smlouvy - v případě, že předmětem kupní smlouvy je stavba nebo spoluvlastnický podíl na stavbě, potom je předmětem daně stavba jako celek a daňové přiznání podává jeden ze spoluvlastníků za celý dům. V případě, že je předmětem kupní smlouvy byt nebo nebytový prostor, včetně spoluvlastnického podílu na společných částech v domě, samostatně zapsaný v katastru nemovitostí, potom vlastník této jednotky je poplatníkem daně ze staveb a podává daňové přiznání pouze za svoji jednotku.⁴⁴

⁴⁴ Teklá, A., Daň z nemovitostí v roce 2005, Praktický poradce v daňových otázkách, č. 3/2005

4. ZDAŇOVÁNÍ ZPEVNĚNÝCH PLOCH A KOMUNIKACÍ

Při zabývání se problematikou daní z nemovitostí jsem narazila, na rozporné názory týkající se způsobu zdaňování zpevněných ploch a účelových komunikací. Přes novelizace zákona o dani z nemovitostí zůstává tato otázka spornou a i v judikatuře je řešena poměrně neurčitě a rozdílně, neboť jednotlivé soudy berou za rozhodující v dané otázce jiné skutečnosti. Pro názornost uvádím některá ze soudních rozhodnutí.

Krajský soud v Hradci Králové se ve svém **rozsudku č.j. 31 Ca 45/98-24** ze dne 5.3.1999 zabýval problematikou zdanění tzv. zpevněných ploch u stavby hlavní. Sporem bylo, zda zpevněné plochy zdaňovat daní z pozemků či daní ze staveb. Podle názoru soudu problém nastane při pokusu stanovit základ daně – u staveb je základem výměra půdorysu nadzemní části stavby v m² (dále jen "*zastavěná plocha*"). 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. Soud konstatoval, že pojem stavba pro daňové účely není v zákoně o dani z nemovitostí definován. Jestliže § 7 Zákona stanoví, že předmětem daně ze staveb jsou stavby, na které bylo vydáno kolaudační rozhodnutí nebo kolaudačnímu rozhodnutí podléhají, je důležité si uvědomit, že kolaudace zpevněných ploch, může přicházet v úvahu, ale také nemusí, a že zpevněné plochy mohou mít povahu stavby, ale také nemusí, a to vše v závislosti na tom, jaký režim povolovacího řízení stavební úřad zvolí. Provedení zpevněných ploch lze realizovat také na základě rozhodnutí o využití území, tedy na základě územního rozhodnutí, nebo podle povolení vydaného podle § 71 stavebního zákona, které však není totožné se stavebním povolením, a lze jej užívat i bez kolaudačního rozhodnutí. Není ani vyloučen režim, podle kterého by mohly být zpevněné plochy povoleny ve stavebním řízení a následně kolaudovány. Soud vyslovil názor, že zpevněné plochy u stavby hlavní jsou pouze potřebným předpokladem jejího

provozu, jde o pozemky mimo její půdorys, a proto takovéto zastavěné plochy a nádvoří podléhají dani z pozemků, nikoliv ze staveb. V opačném případě by totiž mohly nastávat zcela nelogické a nepřiměřené situace v tom, že by daň ze zpevněných ploch jako staveb byla větší, než stejná daň ze stavby hlavní, která je pro využití daného prostoru určující.⁴⁵

Nejvyšší správní soud se ve svém **rozsudku č. j. 4Afs23/2003** zabýval problematikou zdaňování stavby komunikace. Soud konstatoval, že při posouzení této otázky je, přes (a současně při) respektování rozdílů v soukromoprávním a veřejnoprávním vymezení pojmu „stavba“, třeba vyjít především z dikce zákona o dani z nemovitostí. V době rozhodování ustanovení § 2 Zákona upravovalo, že předmětem daně z pozemků jsou pozemky na území České republiky vedené v katastru nemovitostí. A naopak podle odstavce 2 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 zákona o dani z nemovitostí, 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 a d) pozemky určené pro obranu státu. Stejně tak ustanovení § 7 odst. 1 upravovalo, že předmětem daně ze staveb jsou stavby na území České republiky, na které bylo vydáno kolaudační rozhodnutí nebo kolaudačnímu rozhodnutí podléhající a užívané a nebo podle dříve vydaných obecně závazných právních předpisů dokončené. I zde odst. 2 enumerativně stanovil, že předmětem daně ze staveb nejsou: 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 veřejných dopravních cest. Za tyto veřejné dopravní cesty považoval odst. 3 stavby: pozemních komunikací (dálnice, silnice, místní

⁴⁵ Čáslavský, M., a kol., *Daňové judikáty*, Linde, Praha, 2004

komunikace a veřejné účelové komunikace), stavby leteckých zařízení, stavby, stavby drah a na dráze, stavby vodních cest a přístavů.

V případě, že zákon výslovně nestanoví, že označené, specifické komunikace jsou stavbou či pozemkem, nezbyvá, než se opřít o odborné posouzení příslušného úřadu (tedy stavebního úřadu). Příslušný stavební úřad označený sporný soubor nemovitostí posoudil jako stavbu (včetně předmětné komunikace – s ohledem na § 7 odst. 2 zákona o dani z nemovitostí jde o komunikaci neveřejnou). Ustanovení § 7 odst. 2 zákona o dani z nemovitostí dále vymezuje, které stavby předmětem daně ze staveb nejsou. Z jeho dikce je pak ve spojení s dikcí § 10 nutno jazykovým a systematickým výkladem dovodit, že stavbami pro účely daně z nemovitostí nutno rozumět i takové stavby, které nemají „klasicky představitelný“ obvodový plášť. Dopad zákona o dani z nemovitostí na komunikace nelze restriktivně dovozovat z toho, zda je stavbou, která má či nemá klasicky představitelný obvodový plášť, nýbrž jeho dopad je nutno dovozovat především ze splnění předpokladu, zda komunikace je či není zkolaudovaná jako stavba, přičemž pro případ, že komunikace zkolaudovaná jako stavba (a to stavba nemovitá) je, a že je u ní pro stanovení „zastavěné plochy“ možno vycházet z průmětu půdorysu stavby na pozemek, a základem daně ze stavby je potom právě výměra půdorysu nadzemní části stavby v m², promítající se na pozemek. Podle Nejvyššího správního soudu lze shrnout, že byla-li předmětná komunikace zkolaudována jako (nemovitá) stavba a jedná se o stavbu promítající se svým půdorysem nadzemní části stavby v m² na pozemek, má být placena z komunikace daň ze staveb.

Dalším rozsudkem, ve kterém bylo řešeno zdaňování stavby zpevněné plochy, je **rozsudek Městského soudu v Praze č.j. 38 Ca 133/12002-33**. I zde soud konstatoval, že z § 7 odst. 1 Zákona vyplývá, že předmětem daně ze staveb jsou stavby na území České republiky, na které bylo vydáno kolaudační rozhodnutí nebo kolaudačnímu rozhodnutí podléhající a užívané a nebo podle dříve vydaných obecně závazných právních předpisů dokončené. Soud dospěl k názoru, že rozhodnout o tom, zda se jedná o stavbu nemovitou a podléhající kolaudaci, přísluší místně příslušnému stavebnímu úřadu. Bylo prokázáno, že rozhodnutím stavebního úřadu

byla povolena stavba zpevněných ploch a bylo povoleno užívání stavby k určenému účelu. Z rozhodnutí je zřejmé, že zpevněné plochy jsou stavbou. Soud dále konstatoval, že pro určení, zda konkrétní objekt podléhá dani ze staveb, je nutno stanovit nejen, zda je stavbou, ale zda je stavbou nemovitou, tedy takovou, která je spojena se zemí pevným základem. Proto ani samotné zjištění, že se na určitém pozemku nachází stavba, nestačí k rozhodnutí o tom, že takový objekt podléhá dani z nemovitostí, ale je nutno učinit jednoznačný závěr o tom, že jde o stavbu nemovitou, na kterou bylo vydáno kolaudační rozhodnutí nebo která kolaudačnímu rozhodnutí podléhá a která nadto není ze zdanění vyloučena. Soud vyzval příslušný stavební úřad, aby posoudil, zda zpevněné (manipulační) plochy, jsou stavbou nemovitou. Tento správní orgán ve své odpovědi sdělil, že stavební zákon neukládá stavebnímu úřadu povinnost vydávat osvědčení o tom, co je stavba nemovitá, tento zákon ani nepracuje s pojmem movitost či nemovitost a tam, kde jsou pochybnosti, může učinit posudek znalec z oboru stavebnictví a právní závěry pak jedině soud. Soud vyslovil právní závěr, že zákon č. 338/1993 Sb. je zákonem o dani z nemovitostí a nikoli o dani ze staveb a proto podrobuje-li této dani též stavby, pak to mohou být pouze stavby nemovité. Proto pro určení, zda určitý objekt této dani podléhá, je nutno stanovit nejen, zda je stavbou, ale zda je stavbou nemovitou, tedy takovou, která je se zemí spojena pevným základem.

Zdaňováním zpevněných ploch se zabýval soud také **Krajský soud v Brně v rozsudku č.j. 30 Ca 181/2000-30**. Tyto plochy byly pro účely daně správcem daně zařazeny do druhu stavby pro podnikatelskou činnost.

V daném rozsudku soud vyslovil názor, že pro zdanění stavby podle zákona o dani z nemovitostí, tedy pro závěr, že se jedná o stavbu, nepostačí, že na ni bylo vydáno kolaudační rozhodnutí nebo že kolaudačnímu rozhodnutí podléhá a je užívána 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 (§119 odst. 2 obč. zák.). Dále konstatoval, že ze stanoviska vydaného stavebním úřadem nevyplývá, že zpevněné plochy jsou stavbami spojenými se zemí pevným základem a toto

stanovisko pouze konstatuje, že užívání zpevněných ploch bylo povoleno kolaudačním rozhodnutím. Ani ze samotného stavebního povolení a kolaudačního rozhodnutí nelze zjistit, zda zpevněné skladovací plochy těmito rozhodnutími dotčené, jsou stavbami spojenými se zemí pevným základem.

Z uvedených rozsudků lze shrnout, že rozhodující pro posouzení, zda stavba komunikace nebo zpevněné plochy je předmětem daně ze staveb, je, že jde o stavbu, na kterou bylo vydáno kolaudační rozhodnutí nebo kolaudačnímu rozhodnutí podléhající a užívanou a nebo podle dříve vydaných obecně závazných právních předpisů dokončenou, a současně se jedná o stavbu nemovitou, tedy takovou, která je spojena se zemí pevným základem. Pro určení způsobu zdanění nelze vzít za určující existenci stavebního povolení, ale je nutno v konkrétním případě zkoumat, zda je stavba spojena se zemí pevným základem.

Obdobně je uvedená problematika řešena i ve Finančním, daňovém a účetním bulletinu: „Jestliže na kolaudačním rozhodnutí jsou vedle stavby hlavní i stavby doplňkové, jsou i tyto předmětem daně, pokud jsou nemovitými stavbami. Znamená to, že je třeba vědět, zda se jedná o stavby spojené pevným základem se zemí. Pokud nikoli, jsou to stavby movité a ty nejsou předmětem daně z nemovitostí“.⁴⁶

K problematice zdaňování zpevněných ploch a komunikací je důležité na závěr dodat, že JUDr. Alena Holmesová se ve svém příspěvku uveřejněném ve Finančním, daňovém a účetním bulletinu také zbývá otázkou, jak určit např. u zpevněných ploch základ daně. A upozorňuje na to, že v případě, že se jedná o stavby – zpevněné plochy, silnice apod., obsahuje zákon o dani z nemovitostí v § 10 odst. 1 definici základu daně, kdy za základ daně považuje **výměru půdorysu stavby, kterým se rozumí plocha ohraničená průmětem obvodu stavby dotýkající se povrchu přilehlého pozemku ve vodorovné rovině**. Autorka dále uvádí: „Každá komunikace nebo zpevněná plocha (pokud se nejedná o komunikaci např. v tunelu) je stavbou

⁴⁶ Holmesová, A., K dani z nemovitostí, Finanční, daňový, účetní bulletin, II/2003, str. 57

nadzemní, protože **ji je třeba** stejně jako každou jinou stavbu **vztahovat k zemskému povrchu, který je pod ní, nikoliv k úrovni terénu, který je po jejích stranách**. Je to stavba nadzemní, protože zemský povrch končí vždy pod takovou stavbou⁴⁷.

⁴⁷ Holmesová, A., K dani z nemovitostí, Finanční, daňový, účetní bulletin, II/2003, str. 57

5. ŘÍZENÍ VE VĚCECH DANĚ Z NEMOVITOSTÍ A JEJÍ SPRÁVA

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

A. Daňové přiznání a zdaňovací období

Daňové přiznání, dílčí daňové nebo opravná daňová přiznání se podávají na tiskopise vydaném Ministerstvem financí. Tiskopis dodatečného a opravného daňového přiznání je v záhlaví označen jako dodatečné nebo opravné daňové přiznání. Při vyplňování tiskopisu postupuje poplatník podle „Pokynů k vyplnění přiznání k dani z nemovitostí“, které jsou vloženy do příslušného formuláře, jsou-li předmětem daně ze staveb byty nebo samostatné nebytové prostory, doplní se daňové přiznání „Vložkou do přiznání k dani z nemovitostí“, při jejímž vyplnění se postupuje podle tiskopisu „Pokyny k vyplnění vložky do přiznání k dani z nemovitostí“.

Místně příslušný je ten finanční úřad, v jehož územní působnosti se zdaňovaná nemovitost nachází. Pokud se nemovitosti poplatníka nacházejí v územních obvodech několika finančních úřadů, podává poplatník daňové přiznání u každého z těchto finančních úřadů za nemovitosti, které se nacházejí v jeho územním obvodu.

Počínaje zdaňovacím obdobím roku 2003 má poplatník možnost podat daňové přiznání také v elektronické podobě, za podmínek stanovených Pokynem

Ministerstva financí č. D-244. Pokyn i elektronický formulář jsou přístupné na internetové stránce Ministerstva financí: www.mfcr.cz.

Zjistí-li poplatník chybu v již podaném daňovém přiznání ještě před uplynutím lhůty pro jeho podání, může poplatník podat opravné daňové přiznání, které se použije pro vyměřovací řízení a k přiznání předchozímu se nebude přihlížet.

Jestliže poplatník zjistí po uplynutí lhůty pro podání přiznání, že jeho daňová povinnost má být podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období vyšší, než jak uvedl v daňovém přiznání na toto zdaňovací období nebo vyšší než jeho poslední známá daňová povinnost (tj. vyšší, než byla poslední pravomocně vyměřená daň), je povinen předložit do konce měsíce následujícího po tomto zjištění dodatečné daňové přiznání. Dodatečné daňové přiznání může poplatník podat také v případě, kdy zjistí, že daňová povinnost má být nižší, než jak uvedl v daňovém přiznání na příslušné zdaňovací období nebo nižší než poslední známá daňová povinnost.

Výši daně z nemovitostí si musí poplatník v daňovém přiznání vypočítat sám, musí také uvést případná osvobození, odpočty, vyčíslit jejich výši a daň v částce vypočtené v daňovém přiznání zaplatit. Poplatník k tomu není finančním úřadem vyzýván.

Zdaňovacím obdobím u daně z nemovitostí je kalendářní rok. Pro zdanění je rozhodný stav nemovitosti k 1. lednu zdaňovacího období, pokud v průběhu zdaňovacího období nastanou změny skutečností rozhodných pro daňovou povinnost (např. změny výměry, uplynutí lhůty pro osvobození nemovitosti od daně), k těmto změnám se nepřihlíží. Tak například jestliže v roce 2005 fyzická osoba vložila do majetku přízemní budovu prodejny o rozloze podlahové plochy 80 m², v roce 2006 přistavěla a zkolaudovala v patře bytovou jednotku – o podlahové rozloze 90 m², daň z nemovitosti se vyměřuje na zdaňovací období podle stavu k 1. lednu roku, na který je daň vyměřována. Ke změnám skutečností rozhodných pro daňovou povinnost, která nastane v průběhu zdaňovacího období, se nepřihlíží. V roce 2006 se tedy vychází ze stavu k 1. lednu 2006, kdy existovala pouze přízemní budova prodejny o

rozloze podlahové plochy 80 m². Rok 2007 se posoudí podle toho, jak je stavba vyznačena v kolaudačním rozhodnutí.

Daňové přiznání je poplatník povinen podat příslušnému správci daně do 31. ledna zdaňovacího období. Přiznání k dani po jejím zavedení byli povinni podat všichni poplatníci do 15. května 1993 za tento rok. V dalších letech mají povinnost podat přiznání noví poplatníci a ti, u nichž došlo ke změně skutečností rozhodných pro vyměření daně včetně změny osoby poplatníka. Termín podání přiznání na rok 1994 byl do 31. března, od roku 1995 byl termín pro podávání přiznání posunut na 31. leden.

U daně z nemovitostí tedy platí, že pokud poplatník daně podal daňové přiznání v některém z předchozích zdaňovacích období a od tohoto podání nedošlo ke změně okolností rozhodných pro vyměření daně, daňové přiznání nepodává. V tomto případě se daň na běžné zdaňovací období vyměří k 31. lednu běžného zdaňovacího období, včetně, ve výši poslední známé daňové povinnosti, tj. ve výši daně, jak ji naposled stanovil pravomocně správce daně, a za den vyměření daně a současně za den doručení tohoto rozhodnutí poplatníkovi se považuje 31. leden zdaňovacího období.

Dojde-li ke změně okolností rozhodných pro vyměření daně, je poplatník povinen daň do 31. ledna přiznat a to buď podáním nového daňového přiznání, nebo podáním dílčího daňového přiznání. V dílčím daňovém přiznání uvádí poplatník jen nastalé změny a výpočet celkové daně z nemovitostí.

Dojde-li ve srovnání s předcházejícím zdaňovacím obdobím pouze ke změně sazeb daně, ke změně průměrné ceny půdy přiřazené ke stávajícím jednotlivým katastrálním územím, ke změně koeficientu nebo k zániku osvobození od daně uplynutím zákonem stanovené lhůty a předmět daně není ani částečně osvobozen od daně z jiného důvodu, poplatník není povinen podat daňové ani dílčí daňové přiznání, ani tyto změny sdělit. Finanční úřad zohlední změny sám a daň vyměří ve výši poslední známé daňové povinnosti upravené o příslušné změny a výsledek vyměření poplatníkovi sdělí platebním výměrem nebo hromadným předpisným seznamem.

Podle výslovného znění Zákona má povinnost podat daňové přiznání i poplatník, na jehož majetek byl prohlášen konkurz.

V případě, že podává daňové přiznání jeden z poplatníků, kteří mají vlastnické nebo jiné právo k téže nemovitosti, považuje se tento poplatník za jejich společného zástupce, pokud si poplatníci nezvolí jiného společného zástupce.

Jestliže fyzická nebo právnická osoba přestane být poplatníkem daně z nemovitostí proto, že v průběhu zdaňovacího období se změnila vlastnická nebo jiná práva ke všem nemovitostem v územním obvodu téhož správce daně, které u něho podléhaly dani z nemovitostí, nebo tyto nemovitosti zanikly, je povinen oznámit tuto skutečnost správci daně nejpozději do 31. ledna následujícího zdaňovacího období.

Do účinnosti novely č. 65/2000 Sb., tj. do 1. ledna 2001, přecházel daňový nedoplatek, až na výjimky týkající se restitucí, s daňovou povinností na nového vlastníka. Budoucí poplatníci se podle původního znění stali ručiteli za daň až do konce roku, v němž došlo k přechodu nebo převodu práv k nemovitosti, a doplatek na ně okamžikem 1. ledna, když se stali poplatníky daně, přešel v podobě jejich daňové povinnosti. Původní poplatník, který v uplynulém zdaňovacím období daň nezaplatil, již ani po 1. lednu roku následujícího po roce, kdy nastala změna práv k nemovitosti, nemohl nedoplatek zaplatit na svůj účet u správce daně, neboť přestal být poplatníkem daně z dotčené nemovitosti. S účinností novely se celé původní znění § 13b zrušilo, což má za následek, že poplatník ponese tíži svého dluhu, který sám způsobil, bez ohledu na skutečnost, zda nemovitost již byla prodána, případně došlo ke změně jiných práv k nemovitosti, či nikoli. Nový nabyvatel není zatěžován dříve vzniklými daňovými závazky, vázajícími se k nemovitosti.⁴⁸

Pokud došlo ke změně ostatních údajů uvedených v daňovém přiznání, je poplatník povinen tyto změny oznámit správci daně do 30 dnů ode dne, kdy nastaly.

Jestliže do 31. ledna zdaňovacího období nebylo rozhodnuto o podaném návrhu na vklad vlastnického práva do katastru nemovitostí, je poplatník povinen podat

⁴⁸ Holmesová, A., Novela zákona o dani z nemovitostí, Finanční, daňový a účetní bulletin, II/2000, str. 19

daňové přiznání nejpozději do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, v němž byl zapsán vklad práva do katastru nemovitostí. Daňové přiznání poplatník podává za zdaňovací období následující po roce, v němž vznikly právní účinky vkladu.

B. Placení daně

Jak jsem již uvedla výše, je věcí poplatníka podat daňové přiznání, vypočítat si daň a také daň ve stanovené lhůtě zaplatit. K žádnému z těchto úkonů není poplatník finančním úřadem vyzván. Pro placení daně je stanoven dvojitý režim. Pro poplatníky, kteří provozují zemědělskou výrobu a chov ryb, je daň splatná ve dvou stejných splátkách, a to nejpozději do 31. srpna a do 30. listopadu běžného zdaňovacího období. U ostatních poplatníků je daň splatná ve čtyřech stejných splátkách, a to nejpozději do 31. května, do 30. června, do 30. září a do 30. listopadu běžného zdaňovacího období.

V případě, že roční daň z nemovitostí nepřesáhne částku 1 000,-Kč, je splatná najednou, a to nejpozději do 31. května běžného zdaňovacího období. K tomuto datu je možné daň z nemovitostí zaplatit najednou i při vyšší částce.

Výjimkou z povinnosti zaplatit daň je případ, kdy celková daňová povinnost jednoho poplatníka za nemovitosti nacházející se v obvodu územní působnosti jednoho správce daně činí méně než 30,- Kč. V takovém případě sice poplatník daňové přiznání nebo dílčí daňové přiznání podává, daň se vyměří, ale nepředepíše.

Pokud je daň zaplacená původním vlastníkem i na období nebo jeho část, kdy daňová povinnost přešla na nového poplatníka, zaplacená daň již nebude finančním úřadem původnímu poplatníkovi vrácena. Takto zaplacená daň se započte novému poplatníkovi.

C. Diskreční pravomoc obcí a ministerstva financí

Osvobození od daně v případech živelních pohrom

Na základě novely zákona č. 576/2002 Sb. může obec při řešení důsledků živelních pohrom obecně závaznou vyhláškou zcela nebo částečně osvobodit od daně z nemovitostí na svém území nemovitosti dotčené živelní pohromou, a to nejdéle na dobu 5 let. Osvobození lze stanovit i zpětně za již uplynulé zdaňovací období. Taková vyhláška musí být vydána tak, aby nabyla účinnosti do 31. března roku následujícího po zdaňovacím období, v němž k živelní pohromě došlo. Částečné osvobození se v ní vyjádří procentem.

Pokud poplatník uplatňuje nárok na takovéto osvobození za již uplynulé zdaňovací období nebo uplatňuje-li jej na běžné zdaňovací období ale po termínu pro podání daňového přiznání, uplatňuje se osvobození v dodatečném daňovém přiznání.

Diskreční pravomoc ministerstva financí

Podle § 55a zákona o správě daní a poplatků může ministerstvo financí v kterémkoli stadiu daňového řízení daň zcela nebo částečně prominout z důvodu nesrovnalostí vyplývajících z uplatňování daňových zákonů. U příslušenství daně tak může učinit i z důvodů odstranění tvrdosti. Po rok 2005 byla důležitá rozhodnutí ministerstva financí obsažené v pokynech D-279 a D-283.

IV.

ZMĚNY ZÁKONA O DANI Z NEMOVITOSTÍ ÚČINNÉ OD 1. LEDNA 2007

V době zpracování této rigorózní práce vstoupil v platnost zákon č. 545/2005 Sb., kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a některé související zákony. Tento zákon s účinností od 1. ledna 2007 novelizuje také zákon o dani z nemovitostí. Ačkoli se nejedná o nijak zásadní změny, je vhodné na tyto změny upozornit, a proto v následujícím textu uvádím některé ze změn, které tato novelizace přinese ve způsobu zdaňování nemovitostí a placení daně z nemovitostí.

Od 1. ledna 2007 se mění ustanovení Zákona, které upravuje placení daně v případech, kdy má více subjektů určité právo k nemovitosti. Dosavadní znění stanoví, že má-li k pozemku více subjektů vlastnické právo, právo nájmu, právo trvalého užívání, nebo se právo trvalého užívání u těchto subjektů změnilo na výpůjčku podle zvláštního právního předpisu, jsou tyto subjekty **povinny platit daň společně a nerozdílně**. Podle nového znění Zákona se bude platit daň společně a nerozdílně v případech, kdy **má povinnost platit daň z pozemku více poplatníků**. Daň se v takovém případě bude platit společně a nerozdílně pouze za podmínky, že Zákonem není dále nestanoveno jinak. Daňové přiznání bude podávat jen jeden ze subjektů za celou nemovitost. Neučiní-li tak, bude finanční úřad moci ke splnění daňové povinnosti vyzvat kteréhokoliv z nich.

Další změna, kterou přináší zákon č. 545/2005 Sb., se týká postupu, kdy daňové přiznání podává jeden z poplatníků, kteří mají vlastnické nebo jiné právo k téže nemovitosti. Podle znění účinného od 1. ledna 2007 se takový poplatník považuje za jejich společného zástupce, pokud si poplatníci nezvolí jiného společného zástupce. Od 1. ledna 2007 ale toto neplatí v případě, kdy ve lhůtě pro

podání daňového přiznání podá daňové přiznání alespoň jeden ze spoluvlastníků pozemku za svůj spoluvlastnický podíl na pozemku, který není v katastru nemovitostí evidován zjednodušeným způsobem a na kterém není umístěna stavba, která je předmětem daně ze staveb. Pokud tak alespoň jeden ze spoluvlastníků učiní, jsou ostatní spoluvlastníci povinni podat daňové přiznání k dani z tohoto pozemku samostatně, tj. každý poplatník podává daňové přiznání a platí daň ve výši, která je odvozena od výše jeho spoluvlastnického podílu na pozemku evidovaného v katastru nemovitostí. Za nepřiznané spoluvlastnické podíly na dani z pozemku správce daně vyměří daň z moci úřední bez předchozí výzvy k podání daňového přiznání jednotlivým poplatníkům ve výši spoluvlastnického podílu na dani z pozemku.

Novela pamatuje i na situaci, kdy daňové přiznání za nemovitost, ke které má vlastnické nebo jiné právo více osob, nepodá společný zástupce nebo jednotliví spoluvlastníci. V takovém případě ustanoví správce daně sám jednoho z poplatníků jejich společným zástupcem.

Další změna, kterou přináší zákon č. 545/2005 Sb. se týká pozemků, u nichž je spoluvlastnictví odvozeno od vlastnictví k bytu nebo nebytovému prostoru, které jsou evidovány v katastru nemovitostí. Dosavadní znění vyvolávalo pochybnosti o tom, kdo a jakým způsobem je povinen daň přiznat a platit. Ze znění účinného od 1. ledna 2007 již jednoznačněji vyplývá, že v případech, kdy je předmětem daně ze staveb byt nebo samostatný nebytový prostor, přiznává poplatník k dani z pozemků pouze takovou část pozemku, k němuž mu vzniklo spoluvlastnictví v souvislosti s vlastnictvím bytu nebo samostatného nebytového prostoru, která odpovídá výši jeho spoluvlastnického podílu na společných částech stavby, tj. každý vlastník si spolu s daní z bytu nebo nebytového prostoru zaplatí i daň z pozemků pouze za svůj odpovídající spoluvlastnický podíl. A dále že společně a nerozdílně se platí daň z pozemku pouze v případě, kdy určité osoby jsou spoluvlastníky bytu nebo samostatného nebytového prostoru, tj. platí daň společně a nerozdílně ze svého podílu na pozemku, jehož jsou spoluvlastníky na základě spoluvlastnictví konkrétního bytu nebo samostatného nebytového prostoru.

Novelou Zákona bylo s účinností od 1. ledna 2007 také změněno ustanovení upravující povinnost podat daňové přiznání v případě, kdy o vkladu vlastnického práva do katastru nemovitostí nebylo rozhodnuto do stanoveného data. Do 1. ledna 2007 je rozhodným momentem 31. leden zdaňovacího období. Znění účinné od 1. ledna 2007 stanoví, že jestliže byl podán návrh na vklad vlastnického práva do katastru nemovitostí a o tomto návrhu nebylo rozhodnuto do 31. prosince roku, ve kterém byl podán návrh na vklad vlastnického práva do katastru nemovitostí, je poplatník povinen podat daňové přiznání nejpozději do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, v němž byl zapsán vklad práva do katastru nemovitostí. Daňové přiznání poplatník podává na zdaňovací období následující po roce, v němž vznikly právní účinky vkladu. To znamená, že pokud například 1. listopadu 2006 bude podán návrh na vklad vlastnického práva do katastru nemovitostí a tento vklad katastrální úřad povolí (zapíše) dne 1. února 2007, vznikne povinnost podat daňové přiznání do konce třetího měsíce následujícího po měsíci únoru. Takto podané daňové přiznání bude podáno na zdaňovací období roku 2007, protože vklad vlastnického práva k nemovitosti je účinný ke dni podání návrhu na vklad na katastr nemovitostí (v daném případě ke dni 1. listopadu 2006) a daňové přiznání je podáno na následující zdaňovací období.

Daň z nemovitostí za nemovitost, která byla předmětem takového vkladu, připadající na již uplynulé termíny splatnosti, bude splatná nejpozději do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, v němž byl zapsán vklad vlastnického práva do katastru nemovitostí.

Novela Zákona č. 545/2005 sb. také s účinností k 1. lednu 2007 nově výslovně upravila povinnost dědice podat daňové přiznání za nemovitost, která byla předmětem dědického řízení, které nebylo skončeno do 31. prosince roku, v němž poplatník zemřel. Za takto nabytou nemovitost bude dědic povinen podat daňové přiznání nejpozději do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, v němž rozhodnutí příslušného orgánu, kterým bylo dědické řízení skončeno, nabylo právní moci. Daňové přiznání bude podáno na zdaňovací období následující po roce, v

němž poplatník zemřel. Daň z nemovitostí za takovou nemovitost, která případně na již uplynulé termíny splatnosti, bude splatná nejpozději do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, v němž nabylo rozhodnutí příslušného orgánu, kterým bylo skončeno dědické řízení, právní moci.

Další ustanovení dotčená touto novelou se týkají například termínů splatnosti daně z nemovitostí u poplatníků, kteří neprovozují zemědělskou výrobu a chov ryb. Do účinnosti novely Zákona č. 545/2005 Sb. byla u těchto poplatníků daň splatná ve čtyřech stejných splátkách, nově bude daň splatná ve dvou stejných splátkách, a to nejpozději do 31. května a do 30. listopadu běžného zdaňovacího období. Od 1. ledna 2007 se také zvyšuje částka daně, kdy je daň splatná najednou, tj. dosavadní částka 1.000,- Kč se zvýší na 5.000,- Kč.

V.

PŘÁVNÍ ÚPRAVA DANĚ Z NEMOVITOSTÍ VE STÁTECH EVROPSKÉ UNIE

1. OBECNÝ VÝKLAD

Právo Evropské unie nepožaduje harmonizaci v oblasti daně z nemovitostí. Přesto se sblížování uvádí jako důvod zamýšlených změn ve zdaňování nemovitostí v naší republice.

Ve většině zemí Evropské unie existuje samostatná právní úprava daně z nemovitostí, výjimku tvoří Belgie, kde ke zdanění nemovitostí dochází prostřednictvím daně z příjmů. Daně z nemovitostí se většinou ukládají na úrovni obcí a výnosy plynou do rozpočtů obcí a regionů. V některých případech (například v Nizozemsku a Rakousku) musí obce pro ukládání daně z nemovitostí vypracovat a přijmout místní daňové vyhlášky. Vycházejí přitom z celostátních zákonů, které umožňují tyto daně uvalit.

V podstatě ve všech zemích Evropské unie je do určité míry podobný **předmět daně**, tj. pozemky a budovy nacházející se na území jednotlivých států. Za určitých okolností bývá předmětem daně i zařízení, které je integrální součástí pozemku či stavby – například v Rakousku se při zjišťování rozhodné hodnoty zemědělské půdy oceňuje i celé vybavení, stejně tak i určitá práva jako například právo rybolovu, či právo stavět se v případě Rakouska skrývají pod pojmem „pozemek“.

Společným znakem daně z nemovitostí téměř všech zemí Evropské unie je, že se daň odvíjí od ceny nemovitosti - **základem daně** je zde cena nemovitostí. To znamená, že poplatník platí určité procento z tržní ceny nemovitosti. Daňová legislativa jednotlivých zemí obsahuje speciální úpravu pro ohodnocování majetku.

Tyto zákony určují metodu a způsob oceňování nemovitostí, přičemž zohledňují všechny faktory ovlivňující hodnotu nemovitosti jako např. umístění, velikost pozemku či stavby, stáří nemovitosti, opravy, rozvojové plány obce, ekologické faktory.

Pro ohodnocení majetku pro účely daně se v zemích EU používají různé metody. Nejsnadnější metodou je výpočet na základě retního důchodu z majetku (roční hodnoty nemovitosti, která představuje čistý roční výnos po odečtení nákladů na opravy a údržbu). Protože ale ne každý majetek je pronajatý (v některých případech může být dokonce nepronajmutelný) je častější metodou stanovení hodnoty nemovitosti metoda stanovení hodnoty z tržní ceny nemovitosti tzv. kapitálová (tržní) hodnota. Tento způsob je uplatňován například v Dánsku a Velké Británii. Kapitálová hodnota, která se odvozuje od tržních cen, má ale mnoho nevýhod, neboť ceny nemovitostí na trhu nejsou stabilní, mnohé nemovitosti jsou na trhu zcela neprodejná a v neposlední řadě je zde i skutečnost, že kromě vlivu trhu se do cen mohou promítnout i spekulace.

Snad proto se nejčastěji v zemích Evropské unie používá metoda, která při stanovení ceny nemovitostí vychází z cenových map. Takto stanovená cena je označována jako katastrální (katastrální hodnota) a jedná se tedy o úředně stanovenou cenu. Tento způsob stanovení základu daně se využívá například ve Francii, Itálii, Lucembursku, Španělsku. I tento systém má své nevýhody – ceny nemovitostí nejsou stabilní, což může vést k tomu, že mezi skutečnou cenou a katastrální hodnotou vzniknou značné odchylky. Jako řešení je možné vidět situaci, kdy cenovou mapu pro své území zpracovává samotná obec jako správce daně a její příjemce. Obec má totiž nejlepší znalosti o vývoji cen nemovitostí na svém území.

Některé země používají i kombinaci více metod oceňování (Nizozemí, Německo, Belgie).

Pro funkčnost systému, který stanoví základ daně z ceny nemovitostí, je nezbytné aktualizovat hodnoty nemovitostí a tedy přeceňovat je v pravidelných několikaletých intervalech, neboť hodnoty zastaralé a neodrážející skutečnou hodnotu nemovitosti nesplňují podmínku daňové spravedlnosti. Potřeba aktualizace ocenění ale představuje pro všechny země, které používají tento systém zdanění,

nemalý problém. Časté a odborné ocenění všech nemovitostí, které by bylo patrně nejspravedlivějším řešením, je nemožné díky své finanční náročnosti. Proto některé země přistoupily k jednoduššímu řešení, jakým je úprava hodnot nemovitostí s pomocí paušálních koeficientů.

Sazby daně se v rámci jednotlivých zemí liší zejména v závislosti na daňovém základu. Sazby jsou každoročně vyhlašovány podle potřeb místní samosprávy, nesmí však překročit horní hranici stanovenou na celonárodní úrovni.

Co se týče **osvobození od daně z nemovitostí**, i zde nalezneme jistou podobnost mezi jednotlivými zeměmi. Osvobození můžeme rozdělit na :

- osvobození určité skupiny nemovitostí (nemovitosti určené k přesně stanovenému účelu, např. nemocnice, kostely, vládní budovy)
- osvobození daňových poplatníků (nemovitosti ve vlastnictví nebo v užívání přesně stanovených osob, např. důchodců, nemovitosti v majetku státu, Červeného kříže, nemovitosti užívané jako oficiální sídlo diplomatických a konzulárních zástupců cizích států)
- další osvobození (např. nemovitosti nedosahující určité hodnoty, velikosti, a osvobození časově omezená)

V zemích Evropské unie si daňový poplatník nikdy hodnotu nemovitostí nevypočítává sám, zpráva o hodnotě nemovitosti je v podobě platebního výměru doručována majiteli nemovitosti příslušným úřadem.

Tuto daň zpravidla hradí vlastník, ale za jistých okolností může tato daňová povinnost přejít na dlouhodobého nájemce nebo vlastníka práv k majetku známých z oblasti občanského práva. Zvláštnost tvoří Belgie, kde platí zálohy na daň z nemovitostí fyzické osoby, které mají v Belgii trvalé bydliště nebo jejichž majetek se v Belgii nachází.

Další odlišnosti zdaňování nemovitostí v Evropské unii lze spatřovat v oznamovací povinnosti, která je ve většině evropských zemích omezena na minimum, jestliže je vůbec nějaká stanovena. Povinnost platit daň z nemovitostí se ukládá poplatníkovi podle stavu k 1. lednu.

2. PRÁVNÍ ÚPRAVA VE VYBRANÝCH STÁTECH EVROPSKÉ UNIE

V **Řecku** daň z nemovitostí vychází z odhadní ceny. Poplatníkem daně není osoba, jejíž majetek má nižší hodnotu než 243 600 EUR. Sazba daně z pozemků je v případě nemovitostí vlastněných fyzickými osobami progresivní a pohybuje se v rozmezí 0,3 – 0,8 %, v případě právnických osob je sazba daně pevná a představuje 0,7 %. Pokud se jedná o nevýdělečné organizace, církve, vzdělávací instituce, charitativní organizace, nadace apod. je daň poloviční.⁴⁹

V **Dánsku** je základem daně z pozemků hodnota pozemku po snížení o náklady na údržbu. Sazby jsou stanoveny následovně - pro obecní pozemkovou daň platí sazba 0,1 %, pro krajskou pozemkovou daň 1,0 %, pro zemědělskou půdu jen 0,57 % a pro finanční odvod z veřejného majetku 0,1 %. Základní sazby (kromě krajské pozemkové daně) se dále násobí multiplifikátorem 6 – 24 v závislosti na příjmových požadavcích obcí.

Základem daně ze staveb je cena rozdílu mezi hodnotou zastavěného a nezastavěného pozemku. Sazba finančního odvodu za komerční prostory v domech je 0,1 % a na základě rozhodnutí územní samosprávy ji je možné zvýšit koeficientem, který nesmí překročit hodnotu 10.⁵⁰

⁴⁹ http://www.europa.eu.int/comm/taxation_customs/resources/documents/tax_inventory_18_gr.pdf

⁵⁰ Radvan, M., Zdanění nemovitostí v Evropě, 1. vydání, LexisNexis, Praha, 2005, str. 48 a 71

Základem **německého** značně zastaralého systému je tzv. standardní hodnota nemovitostí, která se od roku 1964 nezměnila. V bývalých zemích NDR se vychází dokonce ceny v roce 1935. Na tuto skutečnost reagují alespoň sazby daně z pozemků, které se v zemích bývalé SRN pohybují mezi 0,26 % a 0,6 %, v zemích bývalé NDR mezi 0,5 % a 1 % v závislosti na druhu nemovitého majetku. Územní samospráva je zde oprávněna zavést multiplikátor, kterým se základní sazby násobí. Specifikem německé úpravy daně z nemovitostí je, že existují různé sazby pro jednogenerační dům (2,6 %) a pro dvougenerační dům (3,1 %).⁵¹

V diskusích o reformě daňového systému se v Německu objevil zcela nový pohled na daň z nemovitostí. V rámci reformy celého daňového systému je kladen důraz na ekologické hledisko a cílem je vytvořit koncepci tzv. ekologické daně z nemovitostí. Pohled na daň z nemovitostí jako na možnou ekologickou daň vychází z toho, že množství půdy je neměnné a některé stavby nebo využití pozemků jsou spíše znehodnocením pozemku a krajiny.

Základem daně z nemovitostí ve **Španělsku** je katastrální hodnota. Určující pro sazbu je, zda se majetek nachází ve městě nebo na venkově. Majetek ve městě je zdaňován sazbou 0,4 % a majetek na venkově je zdaňován sazbou 0,3 %. I zde mohou obce v zákonem stanovených limitech sazbu snížit nebo naopak zvýšit.⁵²

Ve **Francii** se při stanovení základu daně z nezastavěných pozemků i při stanovení základu daně ze zastavěných pozemků vychází z průměrné nájemní hodnoty, přičemž každé tři roky je třeba provést generální revizi těchto hodnot. Při oceňování se nejčastěji používá metoda porovnávací nebo metoda účetních knih, subsidiárně i metoda skutečného nájemného a metoda přímého ocenění. Základem daně je netto důchod, který se stanoví procentem z nájemní hodnoty. V případě nezastavěných pozemků činí netto důchod 80 % nájemní hodnoty s tím, že obce mohou stanovit základ daně pro stavební pozemky odchylně. Výše daňové sazby je plně v dispozici obcí a pohybuje se v rozpětí 1,69 % až 44,6 %. U zastavěných

⁵¹ http://www.europa.eu.int/comm/taxation_customs/resources/documents/tax_inventory_18_de.pdf

⁵² http://www.europa.eu.int/comm/taxation_customs/resources/documents/tax_inventory_18_es.pdf

pozemků činí netto důchod 50 % nájemní hodnoty, v případě objektů určených k bydlení 100 % nájemní hodnoty (základ se přizpůsobuje s ohledem na situaci v rodině poplatníka). U objektů sloužících k bydlení a podnikání se základ daně stanoví součtem 100 % katastrální ceny a 18 % vyplacených odměn nebo 10 % celkových příjmů.⁵³

V **Lucembursku** je základem daně z pozemků a budov standardní hodnota nemovitostí stanovená podle oceňovacího práva. V případě sazby daně je třeba rozlišit mezi základní sazbou daně pohybující se mezi 0,7 – 10 ‰ a multiplikačním faktorem, který je stanoven orgány územní samosprávy v závislosti na typu nemovitosti a může základní sazbu daně zvýšit až 7,5 krát.⁵⁴

Místní daň z nemovitého majetku v **Nizozemsku** je stanovena na základě ceny, které lze dosáhnout při ekonomické transakci s daným majetkem (pozemkem či stavbou). Pro neprodejný majetek je základem cena náhradní, pokud je vyšší než cena dosažitelná při ekonomické transakci. Cena je vyměřována každé čtyři roky a je uvedena v rozhodnutí. Daňovou sazbu si stanovují jednotlivé orgány územní samosprávy s ohledem na vlastní potřeby, přitom jsou však limitovány maximální výši sazeb jednak pro domy a pro ostatní nemovitý majetek, jednak pro vlastníky a pro uživatele nemovitostí.⁵⁵

V systému zdaňování nemovitostí v **Maďarsku** je možné zaznamenat snahu o přechod na tržní základ daně. Pro mnohé pozemky je zde stále využíván dřívější systém stanovení základu daně na základě jejich skutečné výměry. Tržní cena jako základ pro zdanění se prozatím používá pouze tehdy, dochází-li k převodu nebo přechodu vlastnického práva k pozemku nebo je-li pozemek ohodnocován pro jiné účely (např. zrušení spoluvlastnictví). Stejně se postupuje v případě budov – pokud dochází k převodu nebo k přechodu vlastnického práva nebo je budova

⁵³ http://www.europa.eu.int/comm/taxation_customs/resources/documents/tax_inventory_18_fr.pdf

⁵⁴ http://www.europa.eu.int/comm/taxation_customs/resources/documents/tax_inventory_18_lu.pdf

⁵⁵ http://www.europa.eu.int/comm/taxation_customs/resources/documents/tax_inventory_18_nl.pdf

ohodnocována pro jiné účely, stává se základem daně tržní hodnota budovy. Sazba daně se liší podle způsobu stanovení základu daně.⁵⁶

Zajímavá je daň z nemovitostí ve **Finsku** – daň z nemovitostí zde činí jakýsi doplněk k dani z čistého bohatství, přičemž způsob stanovení základu daně je pro obě daně totožný, ale velmi složitý. To samé se týká i daňové sazby, která je plně v dispozici obecních zastupitelstev a je každoročně měněna. Obecní zastupitelstvo je povinno stanovit alespoň základní sazbu majetkové daně, která se smí pohybovat mezi 0,5 – 1 % a sazbu daně pro budovy sloužící primárně pro trvalé bydlení. Její hodnota se pohybuje mezi 0,22 – 0,5 %. Obec dále může zvýšit sazbu pro budovy sloužící jako tzv. druhé bydliště (např. chaty, chalupy), a to maximálně o 0,6 % nad hodnotu sazby pro budovy sloužící primárně pro trvalé bydlení.⁵⁷

Ve **Švýcarské konfederaci** se zdanění nemovitostí v jednotlivých kantonech liší. Některé kantony daň z nemovitostí vůbec nezavedly. V kantonech, které daň z nemovitostí zavedly, je obecně základem daně tržní hodnota nemovitosti s výjimkou majetku farem a lesů, kde se základ stanoví v závislosti na možném výdělku z tohoto majetku.⁵⁸

Na **Slovensku** daň z nemovitostí upravuje zákon o místních daních (*o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady*). Nemovitosti, které podléhají zdanění, jsou tímto zákonem rozděleny do tří samostatných kategorií: pozemky, stavby a byty. Základ daně z pozemků se stanoví odlišně pro jednotlivé druhy pozemků: v případě orné půdy, chmelnic, vinic, ovocných sadů a trvalých travních porostů je základem daně hodnota pozemku bez porostů určená vynásobením výměry pozemku v m² a hodnoty půdy za 1 m² odvozené od bonitovaných půdně-ekologických jednotek. Tyto údaje zjistí poplatník

⁵⁶ Radvan, M., Zdanění nemovitostí v Evropě, 1. vydání, LexisNexis, Praha, 2005, str. 52 a 76

⁵⁷ http://www.europa.eu.int/comm/taxation_customs/resources/documents/tax_inventory_18_fi.pdf

⁵⁸ Radvan, M., Zdanění nemovitostí v Evropě, 1. vydání, LexisNexis, Praha, 2005, str. 53

přímo v příloze zákona o dani z nemovitostí. V případě lesních pozemků a rybníků je základem daně hodnota pozemku určená na 1 m² podle platných předpisů o stanovení všeobecné hodnoty majetku. V případě zahrad, zastavěných ploch a nádvoří, stavebních pozemků a ostatních ploch je základem daně hodnota pozemku stanovená vynásobením celkové výměry pozemku v m² a hodnoty pozemku za 1 m² uvedené v příloze zákona o místních daních. Současně jsou obce oprávněny vydat obecně závazná nařízení, ve kterých stanoví hodnotu pozemku odlišně.

Sazba daně je pevně stanovena procentem ve výši 0,25 % ze základu daně. Správce daně je však ze zákona oprávněn sazbu daně bez omezení snížit nebo zvýšit s ohledem na místní podmínky v obci nebo jejích částech, a to formou obecně závazného nařízení. Stejným způsobem může stanovit odlišnou sazbu daně pro jednotlivé druhy pozemků nebo pro jednotlivá katastrální území.⁵⁹

Předmětem daně ze staveb jsou stavby na území Slovenské republiky spojené se zemí pevným základem, na něž bylo vydáno kolaudační rozhodnutí (např. obytné stavby, stavby tvořící příslušenství k obytným stavbám, stavby pro zemědělskou produkci, skleníky, stavby pro vodní hospodářství, stavby rekreačních a zahrádkářských chat a domů sloužících k individuální rekreaci, garáže, průmyslové stavby, stavby sloužící energetice, stavebnictví, administrativě, skladování a dalším podnikatelským účelům).

Základ daně ze staveb tvoří celková výměra zastavěné plochy v m² podle stavu k rozhodnému dni, tj. k 1. lednu příslušného zdaňovacího období. Na Slovensku platí jediná základní sazba daně 1,- Sk za každý započatý m² zastavěné plochy. Obec je ze zákona oprávněna obecně závazným nařízením podle místních podmínek v obci sazbu daně bez omezení snížit či zvýšit, a to i pro jednotlivé části obce. Obecně závazným nařízením může obec podle místních podmínek v obci, v jejích jednotlivých částech nebo v jednotlivých katastrálních územích určit různé sazby daně pro jednotlivé druhy staveb. Základní sazbu daně, popřípadě sníženou či zvýšenou sazbu daně na základě obecně závazného nařízení, může obec dále zvýšit až o 10,- Sk na každý i započatý m² zastavěné plochy za každé další nadzemní

⁵⁹ Radvan, M., Zdanění nemovitostí v Evropě, 1. vydání, LexisNexis, Praha, 2005, str. 55

podlaží. Podmínkou však je, aby tak stanovilo obecně závazné nařízení vydané obcí.⁶⁰

⁶⁰ Radvan, M., Zdanění nemovitostí v Evropě, 1. vydání, LexisNexis, Praha, 2005, str. 71

ZÁVĚR

Daň z nemovitostí je historicky nejstarší daní pro svoji administrativní jednoduchost a z tohoto důvodu je stále doporučována Světovou bankou méně vyspělým zemím. Praxe vyspělejších zemí ale vypadá přesně opačně - daň z nemovitostí je složitá, nákladná a její podíl na příjmech států dlouhodobě klesá. O ekonomické efektivitě této daně je možné hovořit snad jen v případě daní z nemovitostí využívaných pro podnikatelskou činnost. Zajímavá je otázka efektivy daně z nemovitostí u obytných domů a bytů – stát zde zdaňuje to, co na druhé straně podporuje ze státního rozpočtu formou státních příspěvků u stavebního spoření a hypoték. Takovýto systém se zdá být zbytečně administrativně komplikovaný.

Problematickou je u daně z nemovitostí také otázka spravedlnosti – neboť daň z nemovitostí nerespektuje důchodovou situaci poplatníka a zdaňováno je vlastnictví nemovitosti bez ohledu na příjem a možnosti poplatníka.

V poslední době se daň z nemovitostí stala poměrně kontroverzní a často je diskutována její nízká výnosnost a vysoké náklady na její výběr, a tak se daň z nemovitostí stává předmětem spekulací o jejím zrušení nebo zvýšení.

Přestože právo Evropské unie neukládá členským státům povinnost sblížování práva v této oblasti, je sblížování uváděno jako důvod zamýšlených změn. Daňové zatížení daní z nemovitostí není v České republice příliš významné, ale i tak ve srovnání s některými vybranými státy Evropské unie nevykazujeme nijak dramaticky nízké hodnoty, pokud jde o podíl daně z nemovitostí na HDP a na všech daních (viz. Příloha č. 1).

V diskusích o budoucí podobě daně z nemovitostí v České republice jsou zvažovány tři základní koncepce. První koncepci představuje **zrušení daně z nemovitostí**. Ekonomové tvrdí, že náklady na práci úředníků při správě této daně jsou vyšší než vybraná částka a tedy že daň z nemovitostí je pro stát prodělečná. Argumentem pro zrušení daně z nemovitostí tedy je to, že zrušením daně by se sice snížil příjem státního rozpočtu, ale současně by odpadly náklady spojené s jejím výběrem, tj. výběrem relativně malých částek od velkého počtu poplatníků.

Naproti tomu významným argumentem pro ponechání a propracování zdanění nemovitostí je rostoucí globalizace - se zvětšující se internacionalizací a mobilitou lidí je stále snadnější převádět příjmy do zemí s nízkými daněmi. Tento trend je v současné době možné pozorovat zejména u právnických osob, které přemísťují své sídlo do tzv. daňových rájů. U nemovitostí však toto z povahy věci není možné, a proto zdaňování nemovitostí představuje trvalý zdroj příjmů - nemovitost může změnit svého vlastníka, ale stále zůstává na území České republiky a není možné ji přesunout do země s nižšími daněmi.

Možnost, že by se Česká republika ubírala cestou zrušení daně z nemovitostí, vidím jako nejméně pravděpodobnou. Daň z nemovitostí je v podmínkách České republiky značně historicky zakořeněná, představuje stabilní příjem veřejných rozpočtů a především u této daně je téměř nemožný daňový únik. Zrušení daně by představovalo poměrně výrazný krok a domnívám se, že obava nad možnou budoucí potřebností této daně (například právě v souvislosti s možným snížením příjmů plynoucích do státního rozpočtu z důchodových daní) a problémy související s jejím znovuzavedením nedovolí, aby návrh na zrušení daně z nemovitostí našel dostatečnou podporu v Parlamentu.

Příjem daně z nemovitostí je příjmem rozpočtů obcí a domnívám se, že zrušení této daně by v konečném důsledku bylo spíše k tíži veřejného rozpočtu a pro jednotlivé obce by v současné situaci bylo obtížné se bez této daně obejít.

Druhým možným pojetím změny systému zdaňování nemovitostí v České republice je **změna systému zdaňování směrem ke stanovení základu daně podle ceny staveb a pozemků**. Tento systém je uplatňován ve většině států Evropské unie (viz. Kapitola V této práce). Stávající právní úprava v České republice je založena na jiných principech, a proto připravované legislativní návrhy předpokládají změnu pojetí daně z nemovitostí tak, aby vycházela z ceny pozemků a staveb, tj. aby pro základ daně již nebyla určující výměra nemovitosti, ale její hodnota. Zavedení takového systému zdanění vyžaduje ocenění všech nemovitostí v České republice. V současné době se nemovitosti oceňují podle zákona o oceňování majetku, který je ale pro ocenění nemovitostí pro účely daně z nemovitostí nevyhovující, neboť pro

ocenění nemovitosti vyžaduje posudek znalce. Pokud by oceňování nemovitostí probíhalo podle současného zákona o oceňování majetku, jednalo by se o extrémně složitý, dlouhodobý a především nákladný proces. Řešením této situace by pravděpodobně bylo přijetí nového zákona, který by stanovil pravidla pro oceňování jednotlivých druhů nemovitostí pouze pro účely daně z nemovitostí, a to takovým způsobem, aby si poplatník cenu nemovitosti pro účely daně z nemovitostí mohl zjistit sám bez prostřednictví znalce.

V této souvislosti je důležité poznamenat, že všechny státy Evropské unie, které používají systém stanovení základu daně z ceny nemovitosti, se potýkají s problémem, jak stanovit cenu nemovitosti pro účely daně tak, aby byla aktuální a odrážela vývoj na trhu s nemovitostmi a navíc aby s její aktualizací nebyly spojeny nepřiměřené náklady.

Třetím možným pojetím změny systému zdaňování nemovitostí je **zachování stávajícího systému a snaha o odstranění jeho nedostatků**. Ačkoli s tímto pojetím jako možným řešením změny systému zdaňování nemovitostí na území České republiky mnozí nesouhlasí, protože není v souladu se způsobem zdaňování nemovitostí v zemích Evropské unie a stanovení základu daně z výměru pozemku je často považováno za zastaralé řešení, jeví se mi tato koncepce jako nejpravděpodobnější a především jako nejméně nákladná.

Domnívám se, že je vhodné zachovat stávající způsob stanovení základu daně tj. stanovení základu daně z výměry nemovitosti, neboť tento způsob je jednoduchý, nenákladný a především stabilní ve srovnání se stanovením základu daně z ceny nemovitostí, která je odrazem momentální nabídky a poptávky na trhu. Jestliže je stávajícímu systému zdaňování nemovitostí vytýkána jeho nákladnost a nízká výnosnost, bylo by vhodné tento systém doplnit o instituty, které by tato jeho negativa odstranila. Jako první řešení se samozřejmě nabízí zvýšení sazeb daně, což je sice změna nejjednodušší, ale změna, která neodpovídá principu daňové spravedlnosti. Jedním z důvodů existence této daně je motivování vlastníka nemovitosti k tomu, aby mu nemovitost nesla zisk, jiným slovy, aby se o nemovitost staral, aby nemovitost neležela ladem nebo nechátrala. U každé nemovitosti ale není

možné dosáhnout zisku, a proto by daňová zátěž neměla být nepřiměřeně vysoká. V současné právní úpravě jsou nemovitosti rozděleny do jednotlivých druhů a ke každému druhu nemovitosti je přiřazena konkrétní základní sazba daně. Stanovení základní sazby podle druhu nemovitosti je právě odrazem daňové spravedlnosti a přiměřenosti a odráží to, že ne každá nemovitost (například dům využívání k bydlení rodiny) může nést svému vlastníku zisk.

Protože daň z nemovitostí je příjmem rozpočtu obce a právě obec je tím, kdo zná nejlépe podmínky na svém území, platební schopnost svých rezidentů a nezbytnost daňového zatížení, domnívám se, že by bylo vhodné při reformování systému v první řadě posílit pravomoc obcí. Jako určitá inspirace by při zavádění těchto změn mohlo sloužit Slovensko, které již takový reformní krok učinilo. Pravomoci obcí by bylo vhodné posílit v tom směru, aby jednotlivé obce měly možnost upravit sazbu daně pomocí obcí vyhlášených koeficientů. Takové koeficienty by ale nebyly vyhlášeny pro obec jako celek, jak tomu bylo doposud, ale pro jednotlivé části obce. Maximální rozpětí těchto koeficientů pro jednotlivé obce by upravoval zákon a v tomto rámci by obec mohla pro lukrativnější části obce stanovit vyšší koeficient a pro méně žádané lokality koeficient nižší. Takový systém by se tedy alespoň částečně přibližoval způsobu stanovení základu daně z ceny nemovitosti, neboť cena nemovitosti je často ve značné míře determinována místem, kde se nemovitost nachází.

Do nové právní úpravy by zcela jistě bylo vhodné (stejně jako učinilo Slovensko) zakomponovat ustanovení, které by ponechalo na vůli obce, zda daň z nemovitostí vůbec pro svůj územní obvod zavede. Obec zná nejlépe podmínky na svém území a tedy jedině obec je schopna určit, zda je nutné daň z nemovitostí zavést a v jaké výši.

V předcházejícím textu jsem uvedla tři možné základní koncepce budoucího vývoje daně z nemovitostí na území České republiky. To, jakým směrem se právní úprava daně z nemovitostí bude nakonec ubírat, je otázkou spíše ekonomickou. Z právního hlediska je ale důležité si uvědomit, že nezávisle na tom, které řešení nakonec získá největší podporu, v situaci, kdy si daň z nemovitostí vypočítává

poplatník v daňovém přiznání sám, by právní úprava měla být jednoznačná a způsob výpočtu natolik jednoduchý, aby si tuto daň byl poplatník schopen vypočítat sám bez konzultací daňových poradců a právníků, neboť v opačném případě náklady na výpočet mohou značně převýšit daňovou povinnost poplatníka. Také pojmy užívané v zákoně by neměly vyvolávat pochybnosti o tom, co daný pojem v praxi zahrnuje a už vůbec by neměly nastávat situace, kdy se určité druhy staveb stávají předmětem soudních sporů, ve kterých ani soudy nejsou schopny přesně a jednotně definovat podmínky, za nichž konkrétní stavba je či není předmětem daně – jak je tomu například v současné době v případě zdaňování zpevněných ploch a komunikací.

Daň z nemovitostí není příliš vysoká, přesto je poměrně neoblíbená, což vyplývá z toho, že vlastnictví nemovitostí nemusí nutně nést příjem, ze kterého by se daň odečetla. Změny v systému zdaňování nemovitostí jsou záležitostí velmi citlivou, což je umocněno celkovým vysokým daňovým zatížením v České republice. Konečná podoba daně z nemovitostí bude výsledkem politického konsensu a přesvědčení politické strany, která bude schopna prosadit svůj názor v Parlamentu. Obávám se, že ať už bude výsledek jakýkoli, zvýšení daňové povinnosti v podobě vyšších sazeb, změny způsobu stanovení základu daně, nebo v případě zrušení daně z nemovitostí jiným způsobem, který nahradí chybějící kladnou položku daně z nemovitostí ve veřejném rozpočtu, se nevyhneme.

Příloha č. 1

**DAŇ Z NEMOVITOSTÍ VE VYBRANÝCH ZEMÍCH
V ROCE 1999**

Země	Podíl daně z nemovitostí na HDP	Podíl daně z nemovitostí na celkovém daňovém výnosu
Belgie*	0,0	0,0
Česká republika	0,3	0,6
Dánsko	1,1	1,9
Francie	1,3	2,8
Irsko	0,8	2,4
Itálie	0,8	1,9
Lucembursko	0,1	0,3
Německo	0,4	1,0
Nizozemí	0,8	1,8
Portugalsko	0,4	1,1
Rakousko	0,3	0,6
Španělsko	0,7	2,0
Švédsko	1,4	2,7
Švýcarsko	0,1	0,5
Velká Británie	3,3	9,2

* Pozn. v Belgii se vlastnictví nemovitostí zdaňuje v rámci daně z příjmů

Příloha č. 2

PŘÍKLAD VÝPOČTU DANĚ Z NEMOVITOSTÍ¹

Společnost Noelstav se v roce 2004 stala novým vlastníkem původní společnosti s více nemovitostmi. Její povinností je podat do konce ledna roku 2005 daňové přiznání z důvodu změny v osobě poplatníka, přestože na nemovitostech ke změnám nedošlo (13a odst. 1 zákona o dani z nemovitosti). Sídlo společnosti i její nemovitosti se nacházejí na více katastrálních územích Prahy 6. Společnost poskytuje daňové poradenství, vede účetnictví, provádí vzdělávací akce v oboru a vydává odborné publikace, takže její činnost patří do oboru služeb.

- 1) Společnost je vlastníkem obytného domu, ve kterém je celé přízemí pronajato zdravotnickému zařízení, a přilehlého pozemku.
- 2) Pro svoji činnost využívá třípodlažní budovu, na přilehlém pozemku je budova se třemi garážovými stáními.
- 3) Dále společnost vlastní dva byty v novostavbě obytného domu, které jsou zapsané v katastru nemovitostí a slouží k bydlení zaměstnanců, a nebytový prostor samostatně evidovaný v katastru nemovitostí, který zatím moc nevyužívá.

Výpočet:

Obytný dům

Výměra zastavěné plochy stavbou	360 m ²
Počet dalších nadzemních podlaží	4
Zvýšení základní sazby za další nadzemní podlaží	$4 \times 0,75 = 3$

U obytného domu se za další nadzemní podlaží považuje takové podlaží, jehož zastavěná plocha přesahuje dvě třetiny zastavěné plochy prvního nadzemního podlaží (přízemí).

Základní sazba	1
Koeficient v obci	5,0
Výsledná sazba daně	$(1 + 3) \times 5 = 20$
Daň ze staveb	$360 \times 20 = 7\,200$ Kč

Podléhá-li osvobození pouze část stavby, zjistí se nárok na osvobození z poměru, v jakém je podlahová plocha nadzemní části stavby podléhající osvobození k celkové podlahové ploše nadzemních částí stavby.

¹ Převzato z: Praktický poradce v daňových otázkách, č. 3/2005

Poměr podlahových ploch	$360 : (360 \times 5) = 0,20$
Nárok na osvobození (jedno podlaží slouží zdravotnickému zařízení §9 odst. 1 písm. k)	$7\,200 \times 0,20 = 1\,440 \text{ Kč}$
Daňová povinnost	$7200 - 1440 = \mathbf{5760 \text{ Kč}}$

Zastavěná plocha a nádvoří	2126 m ²
Základní sazba daně	0,10 Kč/m ²
Základ daně	2126
Daň z pozemků	$2126 \times 0,10 = 213 \text{ Kč}$
Nárok na osvobození	0 Kč
Daňová povinnost	213 Kč

Zastavěná plocha a nádvoří

Výměra pozemku	1 420 m ²
----------------	----------------------

Z výměry pozemku se musí odečíst výměra, která je zastavěná stavbami.

Výměra pozemku, která je předmětem daně z pozemků	$1\,420 - 350 - 64 = 1\,006 \text{ m}^2$
Základní sazba	0,10 Kč/m ²
Základ daně	1 006 Kč
Daň z pozemků	$1\,006 \times 0,10 = 101 \text{ Kč}$
Nárok na osvobození	0 Kč
Daňová povinnost	101 Kč

Stavba pro ostatní podnikatelskou činnost

Výměra zastavěné plochy stavbou	350 m ²
Základní sazba daně ze stavby	10
Počet dalších nadzemních podlaží	2
Zvýšení základní sazby za další nadzemní podlaží	$(2 \times 0,75) = 1,5$

Zákon o dani z nemovitostí u staveb pro podnikatelskou činnost považuje za další nadzemní podlaží každé další podlaží bez ohledu na velikost výměry.

Koeficient je zaveden Magistrátem hl. m. Prahy na celém území Prahy	1,5
Výsledná sazba daně	$(10 + 1,5) \times 1,5 = 17,25$
Daň ze staveb	$350 \times 17,25 = 6038 \text{ Kč}$
Nárok na osvobození	0 Kč
Daňová povinnost	6 038 Kč

Garáž

Výměra zastavěné plochy stavbou	64
Základní sazba u garáže sloužící pro ostatní podnikatelskou činnost	10
Koeficient je zaveden Magistrátem hl. m. Prahy na celém území Prahy	1,5
Výsledná sazba daně	$10 \times 1,5 = 15$
Daň ze staveb	$64 \times 15 = 960 \text{ Kč}$
Daňová povinnost	960 Kč

Bytové jednotky

Výměra podlahové plochy	178 m ²
-------------------------	--------------------

Bytová jednotka, která je samostatně zapsána v katastru nemovitostí, je předmětem daně ze staveb. Základem daně ze staveb je výměra podlahové plochy v m² podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období vynásobená koeficientem 1,20 (upravená podlahová plocha), jelikož se byty nacházejí v jednom domě, můžeme jejich podlahové plochy pro výpočet daně sečíst.

Upravená podlahová plocha již v sobě zahrnuje i podíl na společných částech stavby, který je odvozen od výměry daného nebytového prostoru. Nezáleží na tom, ve kterém podlaží se bytová jednotka nachází, takže se zde počítá pouze se základní sazbou ve všech podlažích stavby.

Upravená podlahová plocha	$178 \times 1,20 = 214 \text{ m}^2$
Základní sazba daně	1

Základní sazba daně se u staveb bytů samostatně zapsaných v katastru nemovitostí užívaných k bydlení je 1,- Kč za m² a neovlivňuje ji skutečnost, že jejich vlastníkem je podnikatelský subjekt. Pokud je převažující podlahová plocha bytu využívána pro podnikání, potom se i u bytu použije základní sazba daně odpovídající konkrétní podnikatelské činnosti, tj. 1, 5 nebo 10 Kč za 1 m² upravené podlahové plochy. Znamená to, že zákon s takovým bytem nakládá stejně jako s nebytovým prostorem samostatně zapsaným v katastru nemovitostí.

Koeficient v obci	5,0
-------------------	-----

Podle ustanovení § 11 odst. 3 písm. a) zákona o dani z nemovitostí základní sazba bytů se násobí koeficientem v rozmezí do 0,3 až 4,5. Zákon o dani z nemovitostí přiřazuje konkrétní koeficient danému bytu podle počtu obyvatel v obci. Obec může obecně závaznou vyhláškou tento koeficient zvýšit o jednu kategorii a snížit o jednu až tři kategorii. Koeficient zůstal v obci pro letošní zdaňovací období nezměněn.

Zvýšená sazba	$1 \times 5 = 5$
Daň ze staveb	$214 \times 5 = 1\,070 \text{ Kč}$
Nárok na osvobození	0
Daňová povinnost	1 070 Kč

Nebytové prostory

Výměra podlahové plochy	400 m ²
-------------------------	--------------------

Nebytový prostor samostatně zapsaný v katastru nemovitostí je předmětem daně ze staveb. Jeho základem daně je výměra podlahové plochy v m² podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období vynásobená 1,2 (upravená podlahová plocha). Upravená podlahová plocha již v sobě zahrnuje i podíl na společných částech stavby, který je odvozen od výměry daného nebytového prostoru. Nezáleží na tom, ve kterém podlaží se bytová jednotka nachází, takže se zde počítá pouze se základní sazbou ve všech podlažích stavby.

Upravená podlahová plocha	$400 \times 1,20 = 480 \text{ m}^2$
Základní sazba daně	10

Základní sazba je odvozena stejně jako u podnikatelských staveb podle konkrétní podnikatelské činnosti. Přestože tyto nebytové prostory jsou v podstatě nevyužívány, jsou zdaňovány základní sazbou daně ze staveb odvozenou od podnikatelské činnosti vlastníka, protože společnost je ve vedení evidenci obchodního majetku, takže slouží k podnikání.

Koeficient je zaveden Magistrátem hl. m. Prahy na celém území Prahy	1,5
---	-----

Zákon o dani z nemovitostí, obdobně jako u staveb sloužících pro podnikání, umožňuje obci pro samostatné nebytové prostory obecně závaznou vyhláškou stanovit koeficient 1,5.

Výsledná sazba daně	$10 \times 1,5 = 15$
Daň ze staveb	$480 \times 15 = 7\,200 \text{ Kč}$
Daňová povinnost	7 200 Kč

Daň z pozemků celkem	$213 + 101 = \mathbf{314 \text{ Kč}}$
Daň ze staveb celkem	$5\,760 + 6\,038 + 960 + 1\,070 + 7\,200 = \mathbf{21\,028 \text{ Kč}}$
Daň z nemovitostí	$314 + 21\,028 = \mathbf{21\,342 \text{ Kč}}$

Než začnete vyplňovat tiskopis, přečtěte si, prosím, pokyny.

Finančnímu úřadu v, ve, pro

PRAGY 6

01 Daňové identifikační číslo

006-43331422

02 Rodné číslo

1

03 Identifikační číslo

43331422

Poplatník

fyzická osoba

právnická osoba

otisk prezentačního razítka finančního úřadu

Počet listů k dani z pozemků:

Počet listů k dani ze staveb:

Počet příloh k listům:

Počet příloh ostatních:

PŘIZNÁNÍ

k dani z nemovitostí na rok

2006

podle zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon“)

I. ODDÍL

Údaje o poplatníkovi

04 Příjmení

05 Rodné příjmení

06 Jméno

07 Tituly

08 Obchodní jméno právnické osoby

N.C.E.L.S.T.A.V. S.R.O.

dodatek obchodního jména

09 Trvalé bydliště fyzické osoby - sídlo právnické osoby:

a) obec

P.R.A.G.A.

b) PSČ

c) telefon

222256004

d) ulice a č. orientační (nebo část obce a č. popisné)

Č.U.K.R.O.V.A.R.H.I.C.K.A' P.G.

e) fax

f) stát

Č.R.

10 Bankovní účty: číslo účtu / směrový kód peněžního ústavu

Daňové identifikační číslo (příp. RČ/IČ)

0,06 - 4 5 5 5 1 4 2 2

List číslo

5

Dodatečná oprava Listu č.

Dodatečný List č.

Počet příloh

III. ODDÍL Typ listu A

Údaje k dani ze staveb - byty a samostatné nebytové prostory evidované v katastru nemovitostí (dále též „jednotky“)

80 Předmět daně U

R - byt

S - samostatný nebytový prostor určený k podnikání - zemědělská prvovýroba, lesní a vodní hospodářství

T - samostatný nebytový prostor určený k podnikání - průmysl, stavebnictví, doprava, energetika, ostatní zemědělská výroba

U - samostatný nebytový prostor určený k podnikání - ostatní podnikatelská činnost

V - samostatný nebytový prostor určený k využití jako garáž

Z - ostatní samostatný nebytový prostor

81 Název obce

PRAHA 6

82 Kód obce

83 Název KÚ

BUBENEČ

84 Kód KÚ

4,3,0,1,0,6

85 Číslo popisné
n. evidenční

3,2,9,9

86 Stavba na
cizím poz.

87 Parcelní
číslo

8,2,2

88 Údaje pro evidenci staveb:

a) Druh stavby

B,D

b) Bytová kategorie

c) Svislá nosná konstrukce

89 Číslo
jednotky

3,2,9,9,0,1

3,2,9,9,0,2

90 Počet
jednotek

2

91 Popis
jednotky

92 Stavba dokon-
čena v roce

2,0,0,0

93 Právní
vztah

V

94 Právní důvod nároku na osvobození
Změna okolností (dílčí daňové příznání)
Důvody pro podání dodatečného příznání
a den jejich zjištění (dodatečné daň. příznání)

Č. ř.		Měr. j.	Poplatník	Finanční úřad
95	Výměra podlahové plochy jednotky	m ²	4,0,0	
96	Koeficient podle § 10 odst. 2 zákona		1,2,0	
97	Základ daně podle § 10 odst. 2 zákona (zaokr. na celé m ² nahoru)	m ²	4,8,0	
98	Základní sazba daně podle § 11 odst. 1 zákona	Kč/m ²	1,0	
99	Koeficient podle § 11 odst. 3 a 4 zákona		1,5	
100	Výsledná sazba daně (zaokrouhlí se na 2 des. místa)	Kč/m ²	15,00	
101	Daň ze staveb (zaokrouhlí se na celé Kč nahoru)	Kč	7,3,0,0	
102	Výše nároku na osvobození podle § 9 zákona (zaokrouhlí se na celé Kč nahoru)	Kč		
103	Daňová povinnost	Kč	7,3,0,0	

II. ODDÍL
Údaje k dani z pozemků

List č. 1

Počet příloh

11 Druh pozemku

A - orná půda, chmelnice, vinice, zahrada, ovocný sad
B - trvalý travní porost
C - hospodářský les

D - rybník s intenzivním a průmyslovým chovem ryb
E - zastavěná plocha a nádvoří
F - stavební pozemek
G - ostatní plocha

12 Název obce 13 Kód obce

14 Název KÚ 15 Kód KÚ

16 Parcela:

a) parcelní číslo a) a)

b) výměra parcely v m² b) b)

c) právní vztah c) c)

d) nárok na osvobození výměra v m² d) d)

e) zastavěná plocha v m² e) e)

17 Právní důvod nároku na osvobození

Č. ř.		Měr. j.	Poplatník	Finanční úřad
18	Výměra druhu pozemku	m ²	<input type="text" value="1006"/>	
19	Cena pozemku za 1 m ² podle § 5 odst. 1 a 2 zákona	Kč	<input type="text"/>	
20	Základ daně podle § 5 odst. 1 a 2 zákona (zaokrouhlí se na celé Kč nahoru)	Kč	<input type="text"/>	
21	Sazba daně podle § 6 odst. 1 zákona	%	<input type="text"/>	
22	Základ daně podle § 5 odst. 3 zákona	m ²	<input type="text" value="1006"/>	
23	Sazba daně podle § 6 odst. 2 zákona	Kč/m ²	<input type="text" value="0.10"/>	
24	Koeficient podle § 6 odst. 4 zákona		<input type="text"/>	
25	Daň z pozemků (zaokrouhlí se na celé Kč nahoru)	Kč	<input type="text" value="101"/>	
26	Nárok na osvobození ve výměře	m ²	<input type="text"/>	
27	Výše nároku na osvobození podle § 4 a § 18 odst. 1 zákona (zaokrouhlí se na celé Kč nahoru)	Kč	<input type="text"/>	
28	Daňová povinnost	Kč	<input type="text" value="101"/>	

Daňové identifikační číslo (příp. RČ/Č)

006-14531425

List č.

2

Počet příloh

II. ODDÍL

Údaje k dani z pozemků

11 Druh pozemku

E

- A - orná půda, chmelnice, vinice, zahrada, ovocný sad
- B - trvalý travní porost
- C - hospodářský les

- D - rybník s intenzivním a průmyslovým chovem ryb
- E - zastavěná plocha a nádvoří
- F - stavební pozemek
- G - ostatní plocha

12 Název obce

PRAHA 6

13 Kód obce

14 Název KÚ

DEJVICE

15 Kód KÚ

229242

16 Parcela:

a) parcelní číslo

1241

a)

a)

b) výměra

parcely v m²

2126

b)

b)

c) právní vztah

V

c)

c)

d) nárok na osvobození
výměra v m²

d)

d)

e) zastavěná plocha
v m²

e)

e)

17 Právní důvod

nároku na osvobození

Č. ř.		Měr. j.	Poplatník	Finanční úřad
18	Výměra druhu pozemku	m ²	2126	
19	Cena pozemku za 1 m ² podle § 5 odst. 1 a 2 zákona	Kč		
20	Základ daně podle § 5 odst. 1 a 2 zákona (zaokrouhlí se na celé Kč nahoru)	Kč		
21	Sazba daně podle § 6 odst. 1 zákona	%		
22	Základ daně podle § 5 odst. 3 zákona	m ²	2126	
23	Sazba daně podle § 6 odst. 2 zákona	Kč/m ²	0.10	
24	Koeficient podle § 6 odst. 4 zákona			
25	Daň z pozemků (zaokrouhlí se na celé Kč nahoru)	Kč	213	
26	Nárok na osvobození ve výměře	m ²		
27	Výše nároku na osvobození podle § 4 a § 18 odst. 1 zákona (zaokrouhlí se na celé Kč nahoru)	Kč		
28	Daňová povinnost	Kč	213	

III. ODDÍL

Údaje k dani ze staveb

List č. 1

Počet příloh



29 Druh stavby

- H - obytný dům
- I - ostatní stavba tvořící příslušenství k obytnému domu
- J - stavba k individuální rekreaci včetně rodinných domů využívaných k individuální rekreaci
- K - stavba k individuální rekreaci plnící doplňkovou funkci
- L - garáž vystavěná odděleně od obytného domu

Stavba pro podnikatelskou činnost

- M - zemědělská prvovýroba, lesní a vodní hospodářství
- N - průmysl, stavebnictví, doprava, energetika, ostatní zemědělská výroba
- O - ostatní podnikatelská činnost

P - ostatní stavba

30 Název obce

31 Kód obce

32 Název KÚ

33 Kód KÚ

34 Číslo popisné nebo evidenční

35 Stavba na cizím pozemku

36 Parcelní číslo

37 Popis stavby

38 Stavba dokončena v roce

39 Právní vztah

40 Právní důvod nároku na osvobození

Č. ř.		Měr. j.	Poplatník	Finanční úřad
41	Výměra zastavěné plochy podle § 10 zákona (zaokrouhlí se na celé m ² nahoru)	m ²	3,50	
42	Základní sazba daně podle § 11 odst. 1 zákona	Kč/m ²	1,0	
43	Počet nadzemních podlaží dalších		0	
44	Zvýšení základní sazby za další nadzemní podlaží podle § 11 odst. 2 zákona	Kč	1,5	
45	Koeficient podle § 11 odst. 3 a 4 zákona		1,5	
46	Výsledná sazba daně (zaokrouhlí se na 2 des. místa)	Kč/m ²	17,25	
47	Daň ze staveb (zaokrouhlí se na celé Kč nahoru)	Kč	6038	
48	Výměra podlahové plochy nebytového prostoru sloužícího k podnikání	m ²		
49	Zvýšení daně podle § 11 odst. 5 zákona (zaokrouhlí se na celé Kč nahoru)	Kč		
50	Poměr výměry podlahových ploch podle § 9 odst. 2 zákona (zaokrouhlí se na 2 des. místa)			
51	Výše nároku na osvobození podle § 9 zákona (zaokrouhlí se na celé Kč nahoru)	Kč		
52	Výše nároku na odpočet podle § 18 odst. 2 zákona	Kč		
53	Daňová povinnost	Kč	6038	



III. ODDÍL

Údaje k dani ze staveb

List č.

10

Počet příloh

29 Druh stavby

- H - obytný dům
- I - ostatní stavba tvořící příslušenství k obytnému domu
- J - stavba k individuální rekreaci včetně rodinných domů využívaných k individuální rekreaci
- K - stavba k individuální rekreaci plnící doplňkovou funkci
- L - garáž vystavěná odděleně od obytného domu

Stavba pro podnikatelskou činnost

- M - zemědělská prvovýroba, lesní a vodní hospodářství
- N - průmysl, stavebnictví, doprava, energetika, ostatní zemědělská výroba
- O - ostatní podnikatelská činnost

P - ostatní stavba

30 Název obce 31 Kód obce

32 Název KÚ 33 Kód KÚ

34 Číslo popisné nebo evidenční 35 Stavba na cizím pozemku

36 Parcelní číslo

37 Popis stavby

38 Stavba dokončena v roce 39 Právní vztah

40 Právní důvod nároku na osvobození

Č. ř.		Měr. j.	Poplatník	Finanční úřad
41	Výměra zastavěné plochy podle § 10 zákona (zaokrouhlí se na celé m ² nahoru)	m ²	360	
42	Základní sazba daně podle § 11 odst. 1 zákona	Kč/m ²	1	
43	Počet nadzemních podlaží dalších		4	
44	Zvýšení základní sazby za další nadzemní podlaží podle § 11 odst. 2 zákona	Kč	3,00	
45	Koeficient podle § 11 odst. 3 a 4 zákona		5,0	
46	Výsledná sazba daně (zaokrouhlí se na 2 des. místa)	Kč/m ²	20,00	
47	Daň ze staveb (zaokrouhlí se na celé Kč nahoru)	Kč	4500	
48	Výměra podlahové plochy nebytového prostoru sloužícího k podnikání	m ²	360	
49	Zvýšení daně podle § 11 odst. 5 zákona (zaokrouhlí se na celé Kč nahoru)	Kč		
50	Poměr výměry podlahových ploch podle § 9 odst. 2 zákona (zaokrouhlí se na 2 des. místa)		0,20	
51	Výše nároku na osvobození podle § 9 zákona (zaokrouhlí se na celé Kč nahoru)	Kč	1440	
52	Výše nároku na odpočet podle § 18 odst. 2 zákona	Kč		
53	Daňová povinnost	Kč	5460	

Daňové identifikační číslo (příp. RČ/IC)

0,0,6 - 4,5,5,5,14,5,2

List číslo

4

Dodatečná oprava Listu č.

Dodatečný List č.

Počet příloh

III. ODDÍL Typ listu A

Údaje k dani ze staveb - byty a samostatné nebytové prostory evidované v katastru nemovitostí (dále též „jednotky“)

80 Předmět daně

R - byt

S - samostatný nebytový prostor určený k podnikání - zemědělská prvovýroba, lesní a vodní hospodářství

T - samostatný nebytový prostor určený k podnikání - průmysl, stavebnictví, doprava, energetika, ostatní zemědělská výroba

U - samostatný nebytový prostor určený k podnikání - ostatní podnikatelská činnost

V - samostatný nebytový prostor určený k využití jako garáž

Z - ostatní samostatný nebytový prostor

81 Název obce

82 Kód obce

83 Název KÚ

84 Kód KÚ

85 Číslo popisné n. evidenční

86 Stavba na cizím poz.

87 Parcelní číslo

88 Údaje pro evidenci staveb:

a) Druh stavby

b) Bytová kategorie

c) Svislá nosná konstrukce

89 Číslo jednotky

90 Počet jednotek

91 Popis jednotky

92 Stavba dokončena v roce

93 Právní vztah

94 Právní důvod nároku na osvobození
Změna okolností (dílič daňové příznání)
Důvody pro podání dodatečného příznání
a den jejich zjištění (dodatečné daň. příznání)

Č. ř.		Měr. j.	Poplatník	Finanční úřad
95	Výměra podlahové plochy jednotky	m ²	1,48	
96	Koeficient podle § 10 odst. 2 zákona		1,20	
97	Základ daně podle § 10 odst. 2 zákona (zaokr. na celé m ² nahoru)	m ²	2,14	
98	Základní sazba daně podle § 11 odst. 1 zákona	Kč/m ²	1	
99	Koeficient podle § 11 odst. 3 a 4 zákona		5,0	
100	Výsledná sazba daně (zaokrouhlí se na 2 des. místa)	Kč/m ²	5,00	
101	Daň ze staveb (zaokrouhlí se na celé Kč nahoru)	Kč	1,040	
102	Výše nároku na osvobození podle § 9 zákona (zaokrouhlí se na celé Kč nahoru)	Kč		
103	Daňová povinnost	Kč	1,040	

III. ODDÍL
Údaje k dani ze staveb

List č. 4

Počet příloh

29 Druh stavby 0

- H - obytný dům
- I - ostatní stavba tvořící příslušenství k obytnému domu
- J - stavba k individuální rekreaci včetně rodinných domů využívaných k individuální rekreaci
- K - stavba k individuální rekreaci plnící doplňkovou funkci
- L - garáž vystavěná odděleně od obytného domu

- Stavba pro podnikatelskou činnost
- M - zemědělská prvovýroba, lesní a vodní hospodářství
- N - průmysl, stavebnictví, doprava, energetika, ostatní zemědělská výroba
- O - ostatní podnikatelská činnost
- P - ostatní stavba

30 Název obce PRAMA G 31 Kód obce

32 Název KÚ LIBOČ 33 Kód KÚ 439295

34 Číslo popisné nebo evidenční 35 Stavba na cizím pozemku NE

36 Parcelní číslo 241

37 Popis stavby GARÁŽ SÍDLEŇU PRO OSTATNÍ PODNIKATELSKOU ČINNOST

38 Stavba dokončena v roce 1986 39 Právní vztah K

40 Právní důvod nároku na osvobození

Č. ř.	Měr. j.	Poplatník	Finanční úřad
41	Výměra zastavěné plochy podle § 10 zákona (zaokrouhlí se na celé m ² nahoru)	m ²	6,4
42	Základní sazba daně podle § 11 odst. 1 zákona	Kč/m ²	1,0
43	Počet nadzemních podlaží dalších		
44	Zvýšení základní sazby za další nadzemní podlaží podle § 11 odst. 2 zákona	Kč	
45	Koeficient podle § 11 odst. 3 a 4 zákona		1,5
46	Výsledná sazba daně (zaokrouhlí se na 2 des. místa)	Kč/m ²	15,00
47	Daň ze staveb (zaokrouhlí se na celé Kč nahoru)	Kč	9,60
48	Výměra podlahové plochy nebytového prostoru sloužícího k podnikání	m ²	
49	Zvýšení daně podle § 11 odst. 5 zákona (zaokrouhlí se na celé Kč nahoru)	Kč	
50	Poměr výměry podlahových ploch podle § 9 odst. 2 zákona (zaokrouhlí se na 2 des. místa)		
51	Výše nároku na osvobození podle § 9 zákona (zaokrouhlí se na celé Kč nahoru)	Kč	
52	Výše nároku na odpočet podle § 18 odst. 2 zákona	Kč	
53	Daňová povinnost	Kč	9,60

IV. ODDÍL

Údaje k dani z nemovitostí

54	Daň z pozemků celkem Souhrn údajů na ř. 28 ve II. oddíle ze všech listů	Kč	3,14
55	Daň ze staveb celkem Souhrn údajů na ř. 53 ve III. oddíle ze všech listů	Kč	2,10,28
56	Daň z nemovitostí celkem ř. 54 + ř. 55	Kč	2,13,42

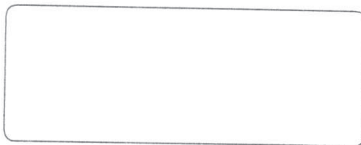
57 Provozování zemědělské výroby nebo chovu ryb

		1. splátka	2. splátka	3. splátka	4. splátka	
58	Splátky daně pro poplatníky při provozování zemědělské výroby a chovu ryb v Kč	poplatník				
		FÚ				
59	Splátky daně pro poplatníky ostatní v Kč	poplatník	5335	5335	5336	5336
		FÚ				

PROHLAŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V TOMTO PŘÍZNÁNÍ JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ.

Datum

Otisk razítka



Podpis

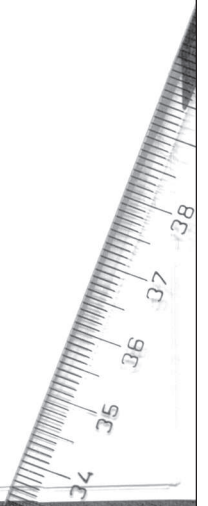
[Handwritten Signature]

Příznání sestavil

Telefon

Rok	Daň z nemovitosti v Kč	Vyměřil		Rozhodnutím *)
		dne	podpis	

*) Rozumí se způsob vyměření daně, tj. dle § 46 odst. 5 ZSDP, § 13a ZDNE, platebním nebo dodatečným platebním výměrem, hromadným předpisným seznamem anebo rozhodnutím o řádném nebo mimořádném opravném prostředku



Příloha č. 4

VÝVOJ PŘÍJMŮ Z DANĚ Z NEMOVITOSTÍ V CZK

Rok	Příjmy daně z nemovitostí celkem v mil. Kč	Daňové příjmy celkem v mil. Kč. ¹	% z daňových příjmů
1993	3 021	333 578	0,906
1994	3 808	366 617	1,039
1995	3 799	409 711	0,927
1996	4 018	457 360	0,879
1997	3 943	478 441	0,824
1998	4 108	509 605	0,806
1999	4 248	540 144	0,786
2000	4 437	559 492	0,793
2001	4 569	598 925	0,763
2002	4 571	628 032	0,728
2003	4 828	668 321	0,722
2004	4 919	717 998	0,685
2005	4 400*	776 053**	0,567
2006	4 500*	809 570***	0,556

Zdroj: ČSÚ

* Tyto údaje vycházejí z rozpočtového výhledu vlády na roky 2003 – 2006, ale reálně se dá očekávat, že budou zhruba o půl miliardy větší

** Podle rozpočtu na rok 2006 podle zákona č. 543/2005 Sb.

*** Podle rozpočtu na rok 2005 podle zákona č. 675/2004 Sv.

¹ Do roku 1997 nebylo pojistné zahrnováno do daňových příjmů. Za roky 1994 a 1995 uvádím vždy údaje z novější ročenky. V těchto letech docházelo k metodickým změnám, tj. k přechodu některých nedaňových příjmů pod daňové. V časové řadě nejsou údaje kvůli rozdílné metodice 100% srovnatelné a dopočty a přepočty za starší roky nejsou bohužel k dispozici.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Knižní publikace:

1. Bakeš, M., a kol., Finanční právo – 3. aktualizované vydání, C. H. Beck, Praha, 1995
2. Čáslavský, M., a kol., Daňové judikáty, Linde, Praha, 1999 – 2004
3. Grůň, L., Finanční právo a jeho instituty, Linde, Praha, 2004
4. Jehlička, O., Švestka, J., a kol., Občanský zákoník: komentář, 8. vydání, C.H.Beck, Praha, 2003
5. Kubátová, Vítěk, Daňová politika, CODEX Bohemia, Praha, 1997
6. Kubátová, Vybíral a kol., Optimalizace daňového systému ČR, Eurolex Bohemia, Praha, 2004
7. Kubátová, Moderní průvodce daňovým systémem, Graha, Praha, 1994
8. Peková, J., Majetkové daně v daňové soustavě České republiky, CODEX Bohemia, Praha, 1997
9. Rohlíčková, A., Lešenarová, D., Daň z nemovitostí, Sagit, Ostrava – Hrabůvka, 1993
10. Radvan, M., Zdanění nemovitostí v Evropě, 1. vydání, LexisNexis, Praha, 2005
11. Skála, M., Daňové povinnosti vlastníků nemovitostí, Sagit, Ostrava, 1999
12. Vančurová a kolektiv autorů, Daňový systém ČR 2004 aneb učebnice daňového práva, VOX, Praha, 2004

Časopisecké články:

1. Holmesová, A., Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí ve světle novely provedené zákonem č. 492/2000 Sb., Finanční, daňový a účetní bulletin, I/2001, str. 45

2. Holmesová, A., O dani z nemovitostí pro zdaňovací období roku 2001, Finanční, daňový a účetní bulletin, I/2002, str. 21-22
3. Holmesová, A., Dílčí změna zákona o dani z nemovitostí přijatá 19.12.2002, Finanční, daňový a účetní bulletin, I/2003, str. 15
4. Holmesová, A., K dani z nemovitostí, Finanční, daňový, účetní bulletin, II/2003, str. 57
5. Holmesová, A., K novelám zákona o dani z nemovitostí, Finanční, daňový a účetní bulletin, IV/2004, str. 44
6. Rohlíčková, A., Ke změnám v dani z nemovitostí od 1. ledna 1998 Finanční, daňový a účetní bulletin, I/1998, str. 27
7. Teklá, A., Daň z nemovitostí v roce 2005, Praktický poradce v daňových otázkách, č. 3/2005
8. Teklá, A., Daň z nemovitostí v roce 2006, Praktický poradce v daňových otázkách, č. 1/2006
9. Vandasová, L., K novele zákona o dani z nemovitostí provedené zákonem č. 217/2005 Sb., Finanční, daňový a účetní bulletin III/2005, str. 42

Internetové zdroje:

1. webové stránky ministerstva financí: www.mfcr.cz
2. portál Evropské unie: www.europa.eu.int