

UNIVERZITA KARLOVA V PRAZE

Právnická fakulta

RIGORÓZNÍ PRÁCE

2014

Mgr. Adéla Jílková

UNIVERZITA KARLOVA V PRAZE
PRÁVNICKÁ FAKULTA
Katedra finančního práva a finanční vědy

**VLIV REKODIFIKACE SOUKROMÉHO PRÁVA
NA ZDANĚNÍ VLASTNICTVÍ A TRANSFERŮ
NEMOVITÝCH VĚCÍ**

**THE EFFECT OF PRIVATE LAW RE-CODIFICATION
ON PROPERTY AND TRANSFER TAXATION
OF IMMOVABLES**

Zpracovala:

Mgr. Adéla Jílková

Konzultant:

doc. JUDr. Radim Boháč, Ph.D.

Prohlášení

„Prohlašuji, že jsem předkládanou rigorózní práci vypracovala samostatně. Prameny, ze kterých jsem čerpala, byly řádně citovány a práce nebyla využita k získání jiného nebo stejného titulu.“

Praha, červenec 2014

.....
Mgr. Adéla Jílková

Poděkování

Na tomto místě bych ráda poděkovala svému konzultantovi rigorózní práce, panu doc. JUDr. Radimu Boháčovi, Ph.D., za cenné rady poskytnuté při vypracování této práce a čas věnovaný diskuzím nad tímto tématem.

SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK

ABGB - Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch;

ČR - Česká republika;

DPH - daň z přidané hodnoty;

EU - Evropská unie;

FO a PO - fyzická osoba a právnická osoba;

JIM - jedno inkasní místo;

KANCL - Komise pro aplikaci nové civilní legislativy při Ministerstvu spravedlnosti;

MSČR - Ministerstvo spravedlnosti České republiky;

NOZ - zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník;

ObchZ - zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů;

OZ - zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů;

ÚS - Ústavní soud České republiky;

Ústav - Ústav Akademie věd České republiky;

ZMPS - zákon č. 91/2012 Sb., o mezinárodním právu soukromém;

ZOK - zákon č. 90/2012 Sb., zákon o obchodních korporacích;

ZOSDNNV - zákonné opatření Senátu č. 340/2013Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí;

ZOSRek - zákonné opatření Senátu č. 344/2013 Sb., o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a o změně některých zákonů;

OBSAH

ÚVOD	1
1. REKODIFIKACE SOUKROMÉHO PRÁVA	4
2. POJEM VĚC	10
2.1. Dělení věcí v NOZ	12
2.2. Součást a příslušenství věci.....	14
2.3. Nemovitá věc	16
2.3.1. Katastr nemovitostí a jeho právní úprava	23
3. VLASTNICKÉ PRÁVO	28
3.1. Omezení vlastnického práva	32
3.1.1. Práva a povinnosti vlastníků pozemků	33
3.2. Nabývání vlastnického práva	35
4. DAŇOVÁ SOUSTAVA A JEJÍ ZMĚNY V SOUVISLOSTI S REKODIFIKACÍ SOUKROMÉHO PRÁVA	42
4.1. Daňová Soustava ČR.....	42
4.1.1. Nepřímé daně.....	43
4.1.2. Přímé daně	46
4.2. Obecně k dopadům rekodifikace soukromého práva do daňové oblasti.....	49
5. ZDAŇENÍ VLASTNICTVÍ A TRANSFERŮ NEMOVITÝCH VĚCÍ	53
5.1. Zdaňování vlastnictví nemovitých věcí	53
5.1.1. Jednotlivé nemovité věci, jejichž vlastnictví podléhá dani	54
5.1.2. Zásadní změny v úpravě daně z nemovitých věcí na základě ZOSRek	59
5.2. Zdaňování transferů nemovitých věcí.....	63
5.2.1. Bezúplatné transfery nemovitých věcí	64
5.2.2. Úplatné transfery nemovitých věcí.....	67
6. DAŇ Z NABYTÍ NEMOVITÝCH VĚCÍ	79
6.1. Hlavní body navrhovaných změn v právní úpravě daně z nabytí nemovitých věcí.....	80
6.2. Geneze procesu schvalování nové právní úpravy daně z nabytí nemovitých věcí.....	87
6.3. Jednotlivá ustanovení ZOSDNNV	89

6.3.1. Subjekt daně – poplatník	90
6.3.2. Předmět daně	94
6.3.3. Základ daně - nabývací hodnota.....	101
6.3.3.1. Vymezení čtyř nabývacích hodnot.....	102
6.3.4. Osvobození od daně	112
6.3.5. Sazba, výpočet daně a správa daně.....	123
6.3.6. Daňové přiznání.....	124
6.3.7. Zvláštní ustanovení pro tvrzení, stanovení a placení daně	127
6.3.8. Společná ustanovení	129
6.3.9. Přejícná a zrušovácí ustanovení.....	131
7. KOMPARACE ZDANĚNÍ NEMOVITÝCH VĚCÍ VE VYBRANÝCH	
EVROPSKÝCH STÁTECH	133
7.1. Daně a EU	133
7.2. Vybrané evropské státy	135
7.2.1. Slovenská republika.....	136
7.2.2. Spolková republika Německo.....	142
7.2.3. Velká Británie.....	146
ZÁVĚR	150
SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY A PRAMENŮ	155
PŘÍLOHY	160
Příloha č. 1: Soustava daní ČR dle stavu k 1. lednu 2014	160
Příloha č. 2: Sazba daně u pozemků dle ustanovení § 6 zákona č. 338/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, platné k 1. lednu 2014.....	161
Příloha č. 3: Sazba daně ze staveb a jednotek dle ustanovení § 11 zákona č. 338/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, platné k 1. lednu 2014.....	163
Příloha č. 4: Daňová ustanovení ve Smlouvě o založení Evropského společenství .	166
RESUMÉ	167
ABSTRAKT	169

ÚVOD

K vypracování rigorózní práce jsem si vybrala téma s názvem „Vliv rekodifikace soukromého práva na zdanění vlastnictví a transferů nemovitých věcí“. Téma práce bylo zvoleno mimo jiné z důvodu současné aktuálnosti, která souvisí s dovršením zákonodárského procesu k rekodifikaci soukromého práva v podobě nového občanského zákoníku a dalších navazujících právních předpisů. Nový občanský zákoník nabyl účinnosti 1. ledna 2014 a představoval významný zásah do právního řádu České republiky. Na tento zlom bylo nutné navázat více či méně obsáhlými úpravami například v podobě nových zákonů či novel v mnoha právních předpisech. Ačkoliv se rekodifikace týkala primárně civilního práva, nelze opomíjet její přesah do veřejnoprávních odvětví, včetně práva finančního a práva daňového. Za účelem souladu veřejného a soukromého práva, musí daňové právo průběžně reagovat na změny, ke kterým dochází v právu soukromém. V opačném případě by hrozila ztráta části veřejných příjmů získaných výběrem daní, které plynou do státního rozpočtu. Rok 2014 je tedy pro české právo rokem velkých změn.

Vzhledem k výše uvedenému následuje po úvodní části kapitola nazvaná rekodifikace soukromého práva, kde jsou nastíněny hlavní změny, které nový občanský zákoník přináší. Dále jsou představeny terminologické a věcné obměny, které byly vyvolány právě rekodifikací a vyžadovaly odpovídající zásah do daňových zákonů. Jedná se především o nové pojmosloví obsažené v předpisech soukromého práva a o nově zavedené instituty či o změny v institutech stávajících. Konkrétně je tato část práce zacílena na nové vymezení pojmu věci dle nového kodexu občanského práva, zejména na nemovitou věc a institut vlastnického práva k nemovité věci. Pojem vlastnictví nemovité věci je v rigorózní práci definován jak v kontextu úpravy nového občanského zákoníku, tak z hlediska předchozí právní úpravy v občanském zákoníku, který byl platný a účinný do konce roku 2013.

Dále se rigorózní práce věnuje daňové soustavě České republiky a jejími transformacemi v kontextu na proběhlou rekodifikaci soukromého práva. Jeden ze zákonů, jenž přešel ve zcela novou právní úpravu, byl zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů,

který upravoval transferové daně. Pojem transferových daní byl užíván k označení trojice daní – daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí. Zdanění podléhalo jednorázové nabytí majetku a daně byly klasicky řazeny mezi daně majtkové. Bylo pravděpodobné, že dojde k reformě stávající úpravy transferových daní, která bude reagovat na jejich neefektivnost a na proběhlou změnu v pojetí soukromého práva.

S počátkem roku 2014 došlo k inkorporaci daně dědické a daně darovací do právní úpravy daně z příjmů. Poslední z těchto tří transferových daní, daň z převodu nemovitostí, byla následně přepracována do vládního návrhu nového zákona o dani z nabytí nemovitých věcí, který nebyl v řádném legislativním procesu schválen, ale byl následně po rozpuštění Poslanecké sněmovny České republiky schválen s některými úpravami a odlišnostmi v podobě zákonného opatření Senátu. Zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, nabylo účinnosti 1. ledna 2014 a zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů, byl vydáním respektive nabytím účinnosti zákonného opatření Senátu zrušen. Stěžejní část práce tvoří aktuální právní úprava daně z nabytí nemovitých věcí, a z tohoto důvodu je jí věnována celá kapitola šestá. V této kapitole jsou zpracovány zásadní otázky, které jsou s daní z nabytí nemovitých věcí svázány. Text práce demonstruje navrhované změny v návrhu nového zákona o dani z nabytí nemovitých věcí a úvahy de lege ferenda, které by mohly být do právní úpravy této daně reflektovány.

Záměrem rigorózní práce je především demonstrování základních principů a komplexní rozbor současné právní úpravy zdanění vlastnictví a transferů nemovitých věcí. Práce definuje jednotlivé druhy daní, které obvykle postihují vlastnictví a transfery nemovitých věcí. Jedná se o přímé daně, zejména daně majtkové, kam v současnosti řadíme daň z nemovitých věcí (zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů) a daň z nabytí nemovitých věcí (zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí), které je věnována zvláštní pozornost. V menším rozsahu se zabývá též daněmi důchodového typu, a to daní z příjmů fyzických a právnických osob (zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů) a také nepřímé univerzální daní z přidané

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

Závěr práce je zaměřen na komparaci zdanění vlastnictví a transferů nemovitých věcí v rámci daňové soustavy České republiky s vybranými státy Evropské unie. Pro srovnání byly zvoleny právní úpravy Slovenské republiky, Spolkové republiky Německa a Velké Británie.

V úplném závěru rigorózní práce nalezneme shrnutí hlavních poznatků a zhodnocení zkoumaného tématu spolu s návrhy de lege ferenda.

Rigorózní práce, vzhledem k novosti úpravy a omezenému množství relevantní literatury, vychází především z textu zákonů, jejich důvodových zpráv a z dokumentů legislativního procesu.

V práci je využita metoda deskripce právní úpravy zvolené problematiky, a dále analýza hmotněprávní úpravy zdaňování vlastnictví a dispozic s nemovitými věcmi v České republice. Při srovnání úpravy platné a účinné do 31. prosince 2013 spolu s úpravou platnou a účinnou od 1. ledna 2014 a při srovnání zdanění transferů nemovitých věcí v České republice spolu s vybranými členskými státy Evropské unie byla využita komparativní metoda průzkumu.

Rigorózní práce je zpracována k právnímu stavu ke dni 30. května 2014.

1. REKODIFIKACE SOUKROMÉHO PRÁVA

Rekodifikaci neboli změnu právní úpravy soukromého práva tvoří nový občanský zákoník č. 89/2012 Sb., (dále jen „NOZ“), zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích (dále jen „ZOK“) a zákon č. 91/2012 Sb., o mezinárodním právu soukromém (dále jen „ZMPS“). Tyto hlavní pilíře rekodifikace soukromého práva nabyly účinnosti k 1. lednu 2014 a současně k tomuto okamžiku zrušily více jak 200 dosud platných právních předpisů nebo jejich jednotlivá ustanovení. Rekodifikace soukromého práva tedy neznamenala pouze přijetí těchto tří zákonů, ale základní změny, které tyto zákony přinesly, vyvolaly potřebu novelizovat či přijmout zcela nové právní úpravy i v dalších oblastech práva.

Ministerstvo spravedlnosti České Republiky (dále jen „MSČR“) zřídilo již v devadesátých letech komisi zabývající se rekodifikací občanského práva. V komisi působili advokáti, notáři, soudci a akademičtí pracovníci. Ministr spravedlnosti pověřil dva ze členů komise, profesora Karla Eliáše a docentku Michaelu Zuklínovou, aby připravili věcný záměr NOZ.

Usnesením č. 345 ze dne 18. dubna 2001 vláda České republiky (dále jen „ČR“) schválila věcný záměr, který byl projednán rekodifikační komisí. Tento věcný záměr nastínil základní instituty a koncepci nové právní úpravy. Dne 17. května 2005 předložilo MSČR veřejnosti k diskusi první verzi paragrafového znění návrhu NOZ. V následujícím období dvou let byly pořádány konference a diskusní fóra, které se věnovaly problematice návrhu NOZ.

V květnu 2007 byla legislativně připravena druhá verze návrhu NOZ do připomínkového řízení, které následně proběhlo. MSČR si nechalo v roce 2008 vypracovat Jazykový posudek návrhu NOZ v Ústavu Akademie věd České republiky (dále jen „Ústav“). Ústav se při vypracování posudku zaměřil jak na obsahovou, tak formální stránku návrhu NOZ a uvedl, že text návrhu zákona je dobře srozumitelný pro běžné občany s absencí právního vzdělání a zároveň je dodržena jazyková a pravopisná forma. V posudku je zmínka o pojmech, které jsou z dnešního pohledu českého jazyka zastaralé, ale zároveň se zde konstatuje, že znovu zavedení některých termínů může mít pozitivní vliv, vzhledem k tomu, že jejich užívání bylo uměle omezeno v době totalitního režimu.

V roce 2009 předložilo MSČR vládě ČR k projednání návrh NOZ spolu s návrhem ZOK a ZMPS. V roce 2010 byl návrh NOZ spolu s návrhem ZOK opět revidován v rekodifikační komisi a následně rozeslán do meziresortního připomínkového řízení. V této fázi došlo k významné změně, a to k zahrnutí právní úpravy bytového spoluvlastnictví do textu návrhu NOZ. Začátkem roku 2011 proběhlo vypořádání okolo 2 500 došlých připomínek, a z toho 1 300 bylo označeno za připomínky zásadní.

V dubnu 2011 byl návrh NOZ včetně návrhu ZOK a ZMPS předložen Legislativní radě vlády k projednání, a to na základě plánu legislativních prací pro rok 2011. V květnu 2011 vláda ČR na svém zasedání návrh NOZ usnesením č. 357 schválila a následně byl návrh postoupen Poslanecké sněmovně Parlamentu České republiky (dále jen „Poslanecká sněmovna“) jako sněmovní tisk č. 362. Schválení návrhu Poslaneckou sněmovnou v 1. čtení proběhlo 8. června 2011 na 19. schůzi. Návrh byl dále přikázán do ústavně právního výboru a po projednání byl ve 3. čtení 9. listopadu 2011 ve znění pozměňovacích návrhů Poslaneckou sněmovnou schválen.

Senát Parlamentu České republiky bez přijetí usnesení (dále jen „Senát“) návrh NOZ projednal. Prezident republiky podepsal NOZ 20. února 2012 a NOZ byl 22. března 2012 vyhlášen ve Sbírce zákonů v částce 33 pod číslem 89/2012 Sb.¹

NOZ reaguje na potřebné změny v soukromém právu. Původní zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „OZ“), byl přijat v roce 1964 a od té doby byl mnohokrát novelizován. Jako negativum tohoto zákona je třeba zmínit roztržitost úpravy občanskoprávních vztahů do jednotlivých právních předpisů. NOZ si dal za cíl upravit škálu soukromých práv a povinností spolu s postavením osob do jediného kodexu. V případě NOZ se jedná o velmi rozsáhlý předpis, který má za cíl sjednotit regulaci soukromého práva do nízkého počtu předpisů.

NOZ čítá celkem 3081 paragrafů. Přebírá problematiku, která byla upravena v jiných zákonech a tyto následně bez dalšího zrušuje. Jedná se například o zákon č. 94/1963 Sb., o rodině, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 72/1994 Sb., kterým se upravují některé spoluvlastnické vztahy k budovám a některé vlastnické vztahy k bytům a nebytovým

¹ *Obcanskyzakonik.justice.cz* [online] 2014 [cit. 2014-01-05]. Legislativní proces. Dostupné z WWW: < <http://obcanskyzakonik.justice.cz> >.

prostorům a doplňují některé zákony (dále jen „zákon o vlastnictví bytů“), ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 227/1997 Sb., o nadacích a nadačních fondech, ve znění pozdějších předpisů nebo zákon č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech, ve znění pozdějších předpisů.²

Inspiraci NOZ nacházel v návrhu československého občanského zákoníku z roku 1937 a v zahraničních zákonících, zejména německém, švýcarském, rakouském, italském a nizozemském.³

Ideovým vzorem pro NOZ byl mimo jiné již zmíněný vládní návrh občanského zákoníku z roku 1937 za tehdejšího Československa. Tento vládní návrh nebyl přijat následkem událostí po mnichovské dohodě. Pro současnou potřebu právní úpravy občanského práva byl vládní návrh, který byl připravován před více než 70 lety, zastaralý, proto prošel co do obsahu důkladnou revizí. Cílem tvůrců NOZ bylo vytvořit standardní kontinentální občanský zákoník, zejména s důrazem na konvenci, diskontinuitu a integraci. Do kodexu se promítlo hledisko odvrácení se od tradice totalitního právního myšlení. Zásada kolektivismu se již v NOZ neuplatňuje a do popředí se dostává individualismus soukromého práva. Naopak do pozadí se dostává i zásada rovnosti preferovaná totalitním zákonodárstvím a nahrazuje ji zásada autonomie vůle. Nová stěžejní úprava celého soukromého práva vychází ze zásady „vigilantibus iura scripta sunt“.⁴

Účelem NOZ je ponechání co nejširšího prostoru svobodné iniciativě osob ke svobodnému utváření soukromého života. Východiskem je přednost přirozené svobody člověka před státem v tom smyslu, že stát má svobodu člověka chránit a ne ji vytvářet. Oporou této teze je článek 8 zákona č. 2/1993 Sb., Listina základních práv a svobod (dále jen „Listina základních práv a svobod“), který osobní svobodu zaručuje.⁵

² Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

³ *Obcanskyzakonik.justice.cz* [online] 2014 [cit. 2014-01-05]. Nový občanský zákoník. Dostupné z WWW: <<http://obcanskyzakonik.justice.cz>>.

⁴ Římská zásada „Práva patří bdělým“.

⁵ *Obcanskyzakonik.justice.cz* [online] 2014 [cit. 2014-01-05]. Důvodová zpráva k NOZ (konsolidovaná verze). Dostupné z WWW: <<http://obcanskyzakonik.justice.cz/texty-zakonu/>>.

NOZ je systematicky rozdělen do pěti částí.

V PRVNÍ takzvané Obecné části jsou vymezeny hlavní zásady občanského práva, postavení osob, jejich jednání, a dále základní pojmy, které se vyskytují v jednotlivých ustanoveních zákoníku.

DRUHÁ ČÁST se věnuje rodinnému právu, kam se promítl dosavadní zákon o rodině.

TŘETÍ ČÁST tvoří úprava absolutních majetkových práv, kde nalezneme, mimo jiné, nově definici vlastnictví, úpravu bytového spoluvlastnictví, věcná práva k cizím věcem a ustanovení týkající se dědického práva.

Nejvíce rozsáhlá je ČTVRTÁ ČÁST. Zabývá se relativními majetkovými právy, kam řadíme jednotlivé druhy závazkových vztahů.

PÁTOU a poslední částí jsou Ustanovení společná, přechodná a závěrečná.⁶

Dle legislativních zvyklostí je NOZ rozdělen na části, které se dělí na hlavy, díly a oddíly. U některých oddílů se objevuje ještě jedno členění, a to na pododdíly. Při tvorbě NOZ se postupovalo pomocí zásady jednoho paragrafu s nanejvýš dvěma odstavci a jednoho odstavce s nanejvýš dvěma větami. Velmi zřídka nalezneme v obsahu NOZ paragrafy, které mají tři odstavce. Takový postup přispívá k větší přehlednosti.

Instituty, které jsou si blízké nebo tematicky navazují, jsou řazeny od důležitých k méně důležitým, od jednodušších ke složitějším a od obecných ke zvláštním.

NOZ se ve svém obsahu snaží o ustálenou terminologii a zpřesňuje některé pojmy. Příkladem je dřívější ztotožňování závazku se smlouvou nebo závazku s dluhem. „Smlouvou“ se rozumí určitá právní skutečnost, ze které vzniká „závazek“. „Závazkem“ je označena obligace a pojem „dluh“ v sobě skrývá povinnost k plnění, které vzniklo ze závazku. Dále slovo „věc“ označuje pouze věc v právním slova smyslu.

Odklon zaznamenalo i dosavadní vyjadřování práv a povinností, namísto „je oprávněn“ NOZ využívá slovního spojení „má právo“, „může“. Místo výrazu „je povinen“ se používá rozkazovací způsob, například „zaplatí“, „vykoná“ apod.

Dále došlo k terminologickému ujednacení významu pojmu „zákon“ a „jiný právní předpis“. Jestliže NOZ mluví o „zákonu“, rozumí se tím pouze zákony, výrazem

⁶ Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

„tímto zákonem“ se rozumí NOZ. „Jiným právním předpisem“ je označován zákon nebo jiný právní předpis v širším slova smyslu, který je odlišný od NOZ. Do této kategorie řadíme například i vyhlášky a nařízení vlády.

Text NOZ preferuje české výrazy místo cizích slov. Za zmínku stojí i důsledné rozlišování vyvratitelných a nevyvratitelných právních domněnek a fikcí.⁷

Za zápory NOZ lze do jisté míry možné označit zmíněné terminologické archaizmy, přílišnou rozsáhlost úpravy, diskontinuitu v některých pojmech, například fyzická osoba a člověk, právní úkon a právní jednání, subjektivní právo a oprávnění, a nahrazení dosud zažitých pojmů jinými, které si veřejnost musí osvojit. Jako příklad těchto „staronových termínů“ lze uvést nahrazení pojmu „podnik“ výrazem „závod“, záměnu termínu „právní úkon“ obratem „právní jednání, výrazu „zápůjčka“ místo půjčky a „půjčka“ místo výpůjčky atd.⁸

V rámci rekodifikačního procesu došlo k 1. lednu 2014 ke zrušení zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ObchZ“), a to bez náhrady. Tímto zrušením dochází k odstranění dualismu soukromého práva v podobě dvou kodexů, občanského a obchodního, který upravoval vztahy právnických osob. Vztah mezi NOZ a ZOK lze označit jako vztah obecného předpisu, kterým je NOZ a zvláštního předpisu, kterým je ZOK. Regulace obchodního styku se přesunula do textu NOZ na základě zásady, že obchodní právo je součástí práva soukromého. Většina ustanovení ZOK má dispozitivní charakter stejně jako samotný NOZ.⁹

Konkrétně došlo k odstranění dosavadní dvoukolejnosti závazkového práva. To znamená, že odpadly nejasnosti s určováním toho, jakým zákoníkem (občanským nebo obchodním) se má řídit daný závazkový vztah. Část úpravy ObchZ byla přesunuta do NOZ a část byla zcela zrušena. Nový zákon o obchodních korporacích není tedy přímým nástupcem ObchZ, přebral pouze tu část, která se týkala fungování obchodních společností a družstev. Oproti ObchZ upravuje danou problematiku podstatně liberálněji

⁷ obcanskyzakonik.justice.cz [online] 2014 [cit. 2014-01-05]. Důvodová zpráva k NOZ (konsolidovaná verze). Dostupné z WWW: <<http://obcanskyzakonik.justice.cz/texty-zakonu/>>.

⁸ JAKL, Ladislav. *Nový občanský zákoník a duševní vlastnictví*. Praha: Metropolitní univerzita Praha, o.p.s., 2012. s. 16-20. ISBN 978-80-86855-87-5.

⁹ JANDA, Karel. *Obchodní korporace v podmínkách NOZ. Daně a účetnictví bez chyb, pokut a penále*. Český Těšín: Poradce s.r.o., 2013, roč. XIV, č. 4, s. 60. ISSN 1214-522X.

a systematictější. Východiskem ZOK bylo „nezatěžovat na místech, kde to není potřeba“. Nejvyšší počet změn zaznamenala právní úprava společnosti s ručením omezeným. ZOK neobsahuje úpravu obchodního rejstříku, jako předešlý ObchZ, ale nově právní úpravu této problematiky nalezneme v zákoně č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob (rejstříkový zákon).

ZMPS je posledním z trojice zákonů, na nichž je nově postaveno naše soukromé právo. Obsahem tohoto zákona jsou v převážné většině kolizní normy, tedy pravidla, která neurčují přímo práva a povinnosti, ale pouze to, jakým právním řádem se má daný právní vztah řídit. ZMPS není zcela novou úpravou v našem právním řádu, nahrazuje obdobný zákon č. 97/1963 Sb., o mezinárodním právu soukromém a procesním, ve znění pozdějších předpisů, s cílem navázat kolizní normy na nový kodex soukromého práva.¹⁰

ZMPS řeší dvě základní otázky: jaké soudy mohou danou věc rozhodnout a jakým právem se má konkrétní právní vztah řídit.

¹⁰ *Obcanskyzakonik.justice.cz* [online] 2014 [cit. 2014-01-12]. Legislativní proces. Dostupné z WWW: <<http://obcanskyzakonik.justice.cz/legislativni-proces/>>.

2. POJEM VĚC

Věci v právním smyslu jsou předmětem občanskoprávních práv a povinností. NOZ s sebou přináší nové vymezení věci v právním smyslu jako „*všeho, co je rozdílné od osoby a slouží potřebě lidí*“.¹¹ Obrat „vše, co je rozdílné od osoby“, nelze chápat doslovně. Věc je majetková hodnota a hmotné nebo nehmotné předměty bez majetkové hodnoty věcmi v právním slova smyslu nejsou.¹²

Dříve OZ pojem věc nedefinoval a ponechal její vymezení pouze právní teorii. Důvodem bylo považování věci za přírodní fakt, který právo nemůže definovat. NOZ proto podává právní vymezení věci, která neodpovídá reálnému stavu, ale je definicí nominální.¹³

Jedná se o novou, široce pojatou pozitivní definici pojmu věci, která v sobě zahrnuje jak věci hmotné, tak nehmotné, jako například průmyslové a duševní vlastnictví, zaknihované cenné papíry, obchodní podíl, klientelu podniku atd. Mění se chápání věci a opouští se doktrína, že věcí je hmotný předmět, na který si můžeme sáhnout.¹⁴ Současné pojetí věci v právním smyslu je shodné s úpravou v ustanovení § 285 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch, rakouského občanského zákoníku z roku 1811 (dále jen „ABGB“).¹⁵

Věci v právním smyslu jsou takové objekty, které jsou pro člověka nějakým způsobem užitečné. Užitečnost je třeba chápat objektivně, jako způsobilost přinášet vlastníkovvi hospodářský nebo jiný prospěch. Zvláště výrazný je užitek u plodonosných věcí, které mají schopnost nést plody, viz ustanovení § 491 NOZ. Užitečnost není vlastností spjatou s věcí, ale má pro konkrétního vlastníka věci určitou hodnotu. Pro věc je dále typické, že je možné si ji přivlastnit. Pro přivlastnění je třeba splnit podmínku ovladatelnosti. Ovladatelnost je opět třeba chápat v objektivním smyslu, jako možnost

¹¹ Ustanovení § 489 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

¹² LAVICKÝ, Petr; POLIŠENSKÁ, Petra. *Judikatura k rekonstrukci. Věci v právním smyslu*. Praha: Wolters Kluwer, 2013. s. 15. ISBN 978-80-7478-040-0.

¹³ obcanskyzakonik.justice.cz [online] 2014 [cit. 2014-01-12]. Důvodová zpráva k NOZ (konsolidovaná verze). Dostupné z WWW: <<http://obcanskyzakonik.justice.cz/texty-zakonu/>>.

¹⁴ BEZOUŠKA, Petr; PIECHOWICZOVÁ, Lucie. *Nový občanský zákoník. Nejdůležitější změny*. Praha: Anag, 2013. s. 64. ISBN 978-80-7263-819-2.

¹⁵ DVOŘÁK, Jan; ŠVESTKA, Jiří; ZUKLÍNOVÁ, Michaela a kolektiv. *Občanské právo hmotné I - Díl první: obecná část*. Praha: Wolters Kluwer, 2013. s. 371. ISBN 978-80-7478-326-5.

člověka podrobit si určitý předmět. Ovšem ne vše, co je pro vlastníka užitečné, je zároveň ovladatelné, příkladem může být déšť. K tomu, aby určitý předmět byl věcí, musí splňovat jak požadavek samostatného předmětu, který je způsobilý přinést člověku nějaký užitek, tak i skutečnost, že ho člověk může ovládat.¹⁶

Věc v právním smyslu tedy musí kumulativně splňovat následující tři podmínky:¹⁷

- a) být odlišná od osoby,
- b) mít schopnost sloužit potřebě osob a
- c) být ovladatelná.

Na rozdíl od ustanovení § 118 OZ, dle kterého do konce roku 2013 práva nepatřila mezi věci a tvořila specifickou kategorii předmětů občanskoprávních vztahů, v sobě pojem věci dle NOZ zahrnuje i práva, pokud to jejich povaha připouští (například pohledávku na zaplacení kupní ceny).

Ovladatelné přírodní síly, se kterými se obchoduje, řadíme také do kategorie věcí (větrná, elektrická a vodní energie).¹⁸

NOZ vymezuje věc v právním smyslu i negativně. Člověk je dle ustanovení § 493 NOZ z definice věci vyloučen. Platí to i pro mrtvé tělo člověka a pro jednotlivé části lidského těla, které jsou od tohoto lidského těla odděleny. S částmi ani s orgány lidského těla nelze volně nakládat, případně obchodovat. Opačně je tomu dle ustanovení § 112 NOZ například s vlasy a s mateřským mlékem, tedy s věcmi, které lze z těla bezbolestně odejmout bez znecitlivění a které se zároveň samy přirozenou cestou obnovují. Zvláštní zákony mohou stanovit, že části lidského těla jsou věci. V těchto případech je možné s těmito věcmi nakládat pouze v mezích těchto zvláštních právních předpisů.¹⁹

¹⁶ *Obcanskyzakonik.justice.cz* [online]. 2014 [cit. 2014-01-12]. Důvodová zpráva k NOZ (konsolidovaná verze). Dostupné z WWW: <<http://obcanskyzakonik.justice.cz/texty-zakonu/>>.

¹⁷ DVORÁK, Jan; ŠVESTKA, Jiří; ZUKLÍNOVÁ, Michaela a kolektiv. *Občanské právo hmotné 1 - Díl první: obecná část*. Praha: Wolters Kluwer, 2013. s. 372. ISBN 978-80-7478-326-5.

¹⁸ BEZOUŠKA, Petr; PIECHOWICZOVÁ, Lucie. *Nový občanský zákoník. Nejdůležitější změny*. Praha: Anag, 2013. s. 64. ISBN 978-80-7263-819-2.

¹⁹ JANEČKOVÁ, E., HORÁLEK, V., ELIÁŠ, K. *Encyklopedie pojmů nového soukromého práva*. Praha: Linde, 2012. s. 171. ISBN 978-80-7201-870-3.

Mezi věci dále neřadíme osobnostní práva, jako je právo na život, na soukromí a na svobodu. Do věcí neřadíme ani živá zvířata, která nově tvoří specifický předmět soukromých práv a povinností.²⁰ Zvláštní přístup však NOZ přiznává jen živým zvířatům, obratlovcům i bezobratlým, která jsou schopna cítit bolest nebo stres a navazovat emocionální vazby. Mrtvé zvíře už je řazeno mezi věci. Obdobný pohled na zvířata mají civilní kodexy například v Rakousku, Německu nebo Švýcarsku.²¹

K věci se pojí termín veřejný statek, který je vymezen dle ustanovení § 490 NOZ jako „*věc určená k obecnému užívání*“. Obecné užívání je institut, který patří do správního práva. Pojem veřejného užívání je používán v ustanovení § 1016, § 1047, § 1049 a § 1260 NOZ.²² V případě veřejného statku není relevantní vlastník věci, ale k jakému účelu má věc sloužit nebo slouží. K vymezení veřejného statku není rozhodující dokonce ani faktický stav, ale stav chťený.

2.1. Dělení věcí v NOZ

Právní úpravu týkající se dělení věcí nalezneme v Hlavě IV., v ustanovení § 496 NOZ a následujících. Jako první text zákona uvádí dělení věcí na *hmotné a nehmotné*. Kritériem tohoto dělení je hmotná podstata věci. Mezi hmotné řadíme takové věci, které jsou ovladatelnými částmi vnějšího světa a mají povahu samostatného předmětu. Mezi nehmotné věci pak řadíme práva, jejichž povaha to připouští a jiné věci, které nemají hmotnou podstatu. Nehmotnými věcmi budou zejména majetková práva (pohledávky a na druhé straně dluhy), vzhledem k tomu, že mohou být předmětem právního styku, předměty průmyslového a duševního vlastnictví, zaknihované cenné papíry, investiční nástroje typu opcí, swapů, futures nebo forwardů. Nehmotnými věcmi nejsou jen tyto předměty, ale i věcná práva k nim, pokud to jejich povaha připouští.²³

²⁰ BEZOUŠKA, Petr; PIECHOWICZOVÁ, Lucie. Nový občanský zákoník. Nejdůležitější změny. Praha: Anag, 2013. s. 65. ISBN 978-80-7263-819-2.

²¹ DVOŘÁK, Jan; ŠVESTKA, Jiří; ZUKLÍNOVÁ, Michaela a kolektiv. *Občanské právo hmotné I - Díl první: obecná část*. Praha: Wolters Kluwer, 2013. s. 391. ISBN 978-80-7478-326-5.

²² LAVICKÝ, Petr; POLIŠENSKÁ, Petra. *Judikatura k rekodifikaci. Věci v právním smyslu*. Praha: Wolters Kluwer, 2013. s. 17. ISBN 978-80-7478-040-0.

²³ LAVICKÝ, Petr; POLIŠENSKÁ, Petra. *Judikatura k rekodifikaci. Věci v právním smyslu*. Praha: Wolters Kluwer, 2013. s. 19. ISBN 978-80-7478-040-0.

Ovladatelné přírodní síly jsou v zákoně odlišeny od hmotných a nehmotných věcí. Jedná se o takové přírodní síly, se kterými se obchoduje, a použijí se na ně přiměřeně ustanovení o věcech hmotných.²⁴

Nejvýznamnější dělení věcí je na *movité a nemovité*. Movitými věcmi jsou všechny věci, které nejsou nemovitými věcmi, ať už je jejich podstata hmotná nebo nehmotná. O nemovitých věcech viz podkapitola č. 2.3.²⁵

Věci zastupitelné mohou být nahrazeny věcmi jinými stejného druhu, ostatní věci, které nejsou zastupitelné, patří do *nezastupitelných* věcí. V pochybnostech se rozhoduje dle obecných zvyklostí. Nemovité věci nemohou být nikdy věcmi zastupitelnými.²⁶

Zuživatelné věci jsou takové movité věci, které se použijí tak, že se spotřebují, zpracují nebo zcizí (potraviny, topivo, peníze). Mezi zuživatelné věci patří například zboží na skladě, které je jednotlivě prodáváno. Ostatní věci jsou *nezuživatelné*. Nemovité věci vždy řadíme do této skupiny věcí *nezuživatelných*.²⁷

Hromadná věc je tvořena souborem jednotlivých věcí, přesto je považována za jeden předmět, který nese společné označení a má jednoho vlastníka. Příkladem může být knihovna, stádo zvířat nebo sklad zboží.²⁸

NOZ nahradil pojem „podnik“ novým obratem „obchodní závod“. Obchodní závod je definován jako organizovaný soubor jmění, který vytvořil podnikatel za účelem provozování jeho činnosti. Dále NOZ stanoví vyvratitelnou právní domněnku, že obchodní závod tvoří vše, co je třeba k jeho provozu. Ve srovnání s ObchZ, který definoval podnik mimo jiné jako věc hromadnou, podobné ustanovení v obsahu NOZ chybí. I přesto povaha obchodního závodu jako věci hromadné vyplývá z důvodové zprávy.²⁹

Pobočka je částí obchodního závodu s hospodářskou a funkční samostatností a podnikatel rozhodl, že bude pobočkou. Odštěpným závodem je označena pobočka,

²⁴ Ustanovení § 497 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

²⁵ LAVICKÝ, Petr; POLIŠENSKÁ, Petra. *Judikatura k rekonstrukci. Věci v právním smyslu*. Praha: Wolters Kluwer, 2013. s. 20. ISBN 978-80-7478-040-0.

²⁶ Ustanovení § 499 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

²⁷ LAVICKÝ, Petr; POLIŠENSKÁ, Petra. *Judikatura k rekonstrukci. Věci v právním smyslu*. Praha: Wolters Kluwer, 2013. s. 21. ISBN 978-80-7478-040-0.

²⁸ Ustanovení § 501 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

²⁹ LAVICKÝ, Petr; POLIŠENSKÁ, Petra. *Judikatura k rekonstrukci. Věci v právním smyslu*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2013. s. 21. ISBN 978-80-7478-040-0.

kteřá je zapsaná v obchodním rejstříku.³⁰

Obchodní tajemství je tvořeno skutečnostmi, které jsou konkurenčně významné, určitelné, ocenitelné a v obchodních kruzích běžně nedostupné, související se závodem. Vlastník má zájem na jejich utajení a současně ho zajišťuje.³¹

2.2. Součást a příslušenství věci

Součástí věci je dle obecného pravidla „vše, co k ní podle její povahy náleží a nemůže být od věci odděleno, aniž se tím věc znehodnotí.“³² Speciálně jsou upraveny pozemky, inženýrské sítě a stroje.

Součástí pozemku je, na základě znovu uplatněné zásady „superficies solo cedit“, prostor nad povrchem i pod povrchem (jen do ovladatelné výšky a hloubky) stavby, zřícení na pozemku mimo staveb dočasných a jiná zařízení, podzemní stavby, mimo podzemních staveb se samostatným účelovým určením, které jsou samostatnými nemovitými věcmi, včetně toho, co je zapuštěno v pozemku nebo upevněno ve zdech. Rostlinstvo, které vzešlo na pozemku, je také jeho součástí.³³ Naopak nerostné bohatství není součástí pozemku, i když se na něm nachází. Dle ustanovení § 3 a § 5 zákona č. 44/1988 Sb., o ochraně a využití nerostného bohatství (horní zákon), ve znění pozdějších předpisů, je nerostné bohatství ve vlastnictví ČR.

Inženýrské sítě nejsou považovány za součást pozemku. Není relevantní, zda jsou vedeny pod nebo nad povrchem. Stavby a technická zařízení, která provozně souvisejí s inženýrskými sítěmi, jsou dle vyvratitelné právní domněnky uvedené v ustanovení § 509 NOZ jejich součástmi.

Součástí nemovité věci, která je zapsaná v katastru nemovitostí, nejsou stroj nebo jiná upevněná zařízení, jestliže je v katastru nemovitostí na základě souhlasu vlastníka nemovité věci zapsána výhrada, že stroj není v jeho vlastnictví.³⁴ Expertní skupina Komise pro aplikaci nové civilní legislativy při Ministerstvu spravedlnosti (dále jen „KANCL“) k právní povaze strojů a jiných upevněných zařízení zveřejnila

³⁰ Ustanovení § 503 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

³¹ Ustanovení § 504 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

³² Ustanovení § 505 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

³³ LAVICKÝ, Petr; POLIŠENSKÁ, Petra. *Judikatura k rekonstrukci. Věci v právním smyslu*. Praha: Wolters Kluwer, 2013. s. 22-23. ISBN 978-80-7478-040-0.

³⁴ Ustanovení § 508 odst. 1 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

výkladové stanovisko. Stroj jako součást věci je pouze takové zařízení, které je v konkrétním případě konstrukčně spojeno s nemovitou věcí tak, že splňuje podmínky v ustanovení § 505 NOZ. Jedná se například o výtahy, kotle nebo transformátory. Co se týká strojů určených na výrobu, jsou zpravidla k nemovité věci připevněny za účelem zabezpečit jeho stabilitu, váhové a statické poměry, ale funkčně k nemovité věci nenáleží. Ustanovení § 508 NOZ umožňuje tedy oddělení vlastnictví věcí, které jsou součástí nemovité věci dle ustanovení § 505 NOZ. Jestliže byl stroj do 31. prosince 2013 považován za samostatnou věc, s účinností NOZ se na tomto stavu nic nezměnilo. Pokud nebyl do 31. prosince 2013 stroj pevně upevněný k nemovité věci samostatnou věcí, jedná se o součást nemovité věci. Výhrada vlastnictví se vztahuje pouze na tyto případy.³⁵

Příslušenství věci je vedlejší věc v právním smyslu, která má sloužit ke společnému a trvalému užívání s hlavní věcí v rámci jejich hospodářského určení. Příslušenstvím bude i taková věc, která je od věci hlavní dočasně oddělena. Jako vyvratitelná právní domněnka platí, že právní jednání a práva i povinnosti, které se týkají věci hlavní, se zároveň týkají i jejího příslušenství.³⁶ V pochybnostech, zda je nějaká věc příslušenstvím nebo ne, je rozhodujícím faktorem zvyklost.³⁷ Speciálně jsou upravena příslušenství zastavěných pozemků a pohledávek. Vedlejší věci, které slouží k trvalému užívání se stavbou, jsou příslušenstvím pozemku.³⁸ Nejsou příslušenstvím stavby, protože stavba již není samostatnou věcí v právním slova smyslu. Příslušenstvím pohledávky jsou dle ustanovení § 513 NOZ úroky, úroky z prodlení a náklady spojené s jejich uplatněním.

Cenný papír a jeho právní úprava uzavírá skupinu věcí v právním smyslu regulovaných v NOZ.

³⁵ *Obcanskyzakonik.justice.cz* [online]. 2014 [cit. 2014-02-21]. Stanovisko č. 17 - k pojmu součást věci - stroje; výhrada vlastnictví ve smyslu § 508 NOZ. Dostupné z WWW: <http://obcanskyzakonik.justice.cz/fileadmin/user_upload/PDF/Stnovisko-17-508_NOZ.pdf>.

³⁶ Ustanovení § 510 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

³⁷ Ustanovení § 511 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

³⁸ Ustanovení § 512 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

2.3. Nemovitá věc

NOZ rozděluje věci mimo jiné na nemovité a movité. Toto dělení má praktický význam i důsledky. Například některá věcná práva nemohou vznikat ke všem věcem. Pouze k movité věci může vzniknout zadržovací právo, naopak právo stavby se váže pouze k nemovitým věcem. Odlišnosti jsou zřejmé i u nabývání vlastnického práva k nemovitým a movitým věcem a ve formách právního jednání. Dalším rozdílem je existence odlišných řádných vydržecích dob, u movitých věcí jsou to 3 roky a u nemovitých věcí 10 let.³⁹ Dále u nemovitých věcí není možná jejich derelikce. I když jsou tyto věci dlouho nevyužívané, opuštěné a neudržované, i nadále zůstávají ve vlastnictví svého vlastníka.⁴⁰ V neposlední řadě je třeba zmínit, že nemovité věci zpravidla podléhají evidenci ve veřejném seznamu (katastr nemovitostí), na rozdíl od movitých věcí, které nepodléhají žádné evidenci.

K vymezení nemovité věci je třeba vyjít z pojmu věci samotné. Jestliže právo považuje za věc pouze hmotný předmět, pak nehmotné předměty nebudou moci být nemovitými věcmi. Pokud právo uznává superficiální zásadu, viz dále, nebudou stavby samostatnými nemovitými věcmi a opačně tomu tak bude, pokud superficiální zásadu popře.⁴¹

Dikce NOZ mezi nemovité věci řadí „*pozemky a podzemní stavby se samostatným účelovým určením, jakož i věcná práva k nim, a práva, která za nemovité věci prohlásí zákon. Stanoví-li jiný právní předpis, že určitá věc není součástí pozemku a nelze-li takovou věc přenést z místa na místo bez porušení její podstaty, je i tato věc nemovitá.*“⁴² K větě druhé tohoto ustanovení zaujala KANCL výkladové stanovisko. Z tohoto výkladového stanoviska vyplývá, že smyslem a účelem daného ustanovení v NOZ, který ve svém vymezení nemovitých věcí odkazuje na jiný právní předpis, který spojuje vlastnictví k určitému předmětu, nelze pro účely soukromého práva vykládat tak, že takový předmět je samostatnou věcí. Lze vyvodit, že ustanovení § 498 odst. 1

³⁹ TÉGL, Petr. Pojetí nemovité věci v novém občanském zákoníku. *Bulletin komory daňových poradců*. 2013, č. 3, s. 7-12. ISSN 1211-9946.

⁴⁰ HURDÍK, Jan a kol. *Občanské právo hmotné. Obecná část. Absolutní majetková práva*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2013. s. 233 -237. ISBN 978-80-7380-377-3.

⁴¹ TÉGL, Petr. Pojetí nemovité věci v novém občanském zákoníku. *Bulletin komory daňových poradců*. 2013, č. 3, s. 7-12. ISSN 1211-9946.

⁴² Ustanovení § 498 odst. 1 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

NOZ věta druhá se vztahuje na případy, kdy zvláštní právní předpis vylučuje určitou věc z režimu součástí pozemku, a to s cílem zásahu do věcně právních vztahů k této věci. Příkladem může být slovní spojení „vlastníkovi vodního díla“ z ustanovení § 14 odst. 2 zákona č. 254/2001 Sb., o vodách a o změně některých zákonů (vodní zákon), ve znění pozdějších předpisů, na základě kterého nelze učinit závěr, že všechna vodní díla jsou samostatnými nemovitými věcmi.⁴³

NOZ tedy výslovně stanoví, co je nemovitou věcí, a ostatní věci spadají do kategorie věcí movitých. Nemovitými věcmi jsou:⁴⁴

- pozemky a věcná práva k nim (věcná práva k pozemkům jsou nehmotnými nemovitými věcmi, například hypoteční zástavní právo, služebnosti a reálná břemena);⁴⁵
- podzemní stavby se samostatným účelovým určením a věcná práva k nim (například podzemní garáže, tunely, sklepy); mohou mít stejného nebo odlišného vlastníka než pozemek, pod kterým jsou zřízeny; v tomto případě se jedná o výjimku z obecného pravidla, které je uvedeno v ustanovení § 506 odst. 1 NOZ, že součástí pozemku je prostor nejen nad povrchem, ale i pod povrchem; pokud není podzemní stavba nemovitou věcí, je součástí pozemku, příslušenstvím pozemku nebo příslušenstvím jiné podzemní stavby, která má totožného vlastníka; podzemní stavbou není jeskyně;

- jednotky
 - byt spolu s podílem na společných částech nemovité věci, ve které se byt nachází;
 - nebytový prostor spolu s podílem na společných částech nemovité věci, ve které se nebytový prostor nachází;
 - soubor bytů nebo nebytových prostorů nebo soubor bytu a nebytového prostoru nebo soubor bytu a nebytových prostorů nebo soubor bytů a nebytového prostoru spolu s podílem na společných částech nemovité věci;

⁴³ obcanskyzakonik.justice.cz [online]. 2014 [cit. 2014-01-17]. Stanovisko č. 1 - vodní díla. Dostupné z WWW: <http://obcanskyzakonik.justice.cz/fileadmin/user_upload/PDF/Stanovisko-01.pdf>.

⁴⁴ BEZOUŠKA, Petr; PIECHOWICZOVÁ, Lucie. *Nový občanský zákoník. Nejdůležitější změny*. Praha: Anag, 2013, s. 67-69. ISBN 978-80-7263-819-2.

⁴⁵ TĚGL, Petr. Pojetí nemovité věci v novém občanském zákoníku. *Bulletin komory daňových poradců*. 2013, č. 3, s. 7-12. ISSN 1211-9946.

- práva, která prohlásí zákon za nemovité věci (například samostatný institut práva stavby upravený v ustanovení § 1242 NOZ);
- jiné nemovité věci, tj. předměty, o kterých jiný právní předpis stanoví, že nejsou součástí pozemku, a nelze je přenést z místa na místo, aniž by došlo k narušení jejich podstaty (například ložisko nerostů); jestliže je možné předmět přenést z místa na místo bez porušení jeho podstaty, jedná se o věc movitou;
- stavby spojené se zemí pevným základem, dokud nedojde ke spojení s pozemkem a neztratí povahu samostatné věci (ustanovení § 3055 a ustanovení § 3058 NOZ);
- inženýrské sítě (ustanovení § 509 NOZ; například vodovody a energetické sítě);
- některé dočasné stavby, které nejsou součástí pozemku (ustanovení § 506 NOZ).

Ve srovnání s předešlou právní úpravou nemovitostí v OZ: „*Nemovitostmi jsou pozemky a stavby spojené se zemí pevným základem*“,⁴⁶ došlo k rozšíření pojmu o některá práva, například o **právo stavby**, které je také pokládáno za věc nemovitou. NOZ obnovil již v minulosti známý institut práva stavby, který má své kořeny v římském právu. Toto právo se na našem území užívalo v době, kdy platil ABGB a následně byl potlačen v roce 1950, po přijetí nové občanskoprávní úpravy.

Právo stavby je věcné právo oprávněného z práva stavby (stavebníka) mít nad povrchem nebo pod povrchem stavbu. NOZ nesespecifikuje k jaké stavbě je možné právo stavby zřídit. Tento institut je možné zřídit smlouvou, rozhodnutím orgánu veřejné moci, jestliže tak stanoví zákon nebo vydržením. Zřízení může být jak za úplatu (jednorázovou, v podobě dávek), tak bezplatně. S právem stavby lze volně disponovat, převést ho na jiného, zdědit, zatížit ho zástavním právem atd. Pozemek může být právem stavby zatížen i za účelem zřízení podzemní stavby. Stavba, která je součástí práva stavby, může být ke vzniku tohoto práva již postavena nebo ji naopak stavebník začne budovat. Jestliže stavebník na pozemku zatíženém právem stavby postaví stavbu, není tato stavba samostatnou věcí v právním smyslu a není součástí pozemku, proto s ní nelze libovolně nakládat. Převádět lze pouze právo stavby, jehož součástí je stavba. Tím se rozumí, že stavba přejde na nového vlastníka spolu s právem stavby. Pokud není ujednáno jinak, má stavebník předkupní právo k pozemku, na kterém stavba stojí

⁴⁶ Ustanovení § 119 odst. 2 zákona č. 119/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

a vlastník pozemku má předkupní právo k právu stavby.

Právo stavby podléhá evidenci v katastru nemovitostí a lze ho zřídit pouze dočasně, nejdéle na dobu 99 let. Je však pravděpodobné, že bude možnost právo stavby opakovaně prodloužit. Jestliže vznikne právo stavby vydržením, je doba trvání NOZ omezena na 40 let.⁴⁷

Obecné pojetí nemovité věci se navrátilo k zásadě „superficies solo cedit“ neboli „povrch ustupuje půdě“, v důsledku které se stavba, která není dočasná, stala součástí pozemku. Jádrem superficiální zásady je pozemek. Co je na pozemku vystavěno, stává se jeho součástí. Z hlediska práva je irelevantní to, co je na povrchu pozemku ve srovnání s pozemkem. *„U nás tato zásada vždy platila, až do okamžiku, kdy nabyl účinnosti zákon č. 141/1950 Sb., občanský zákoník, podle kterého sice to, co na pozemku vzešlo, je jeho součástí, ale co na pozemku vzešlo nikoli přirozenou cestou, co bylo lidskou rukou vystavěno, tj. stavba, součástí pozemku není.“* Superficiální zásada neplatila v českém právu ani za účinnosti OZ.

Prostor nad a pod pozemkem je také jeho součástí. Tento prostor není neomezený ani nekonečný do obou směrů, jak směrem vzhůru, tak do středu země. Soukromoprávním limitem je ovladatelnost a užitečnost obou prostorů. Další omezení obsahují i veřejnoprávní předpisy, například zákon č. 49/1997 Sb., o civilním letectví, ve znění pozdějších předpisů a zákon č. 44/1998 Sb., horní zákon, ve znění pozdějších předpisů.⁴⁸

Pozemek je nemovitou věcí vždy, bez ohledu na to, o jaký druh pozemku se jedná. Legální definici pozemku nenalezneme v textu NOZ, ale vypůjčujeme si ji v úpravě veřejného práva, konkrétně v zákoně č. 256/2013 Sb., o katastru nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „katastrální zákon“), který pozemek definuje jako „část zemského povrchu oddělenou od sousedních částí hranicí územní jednotky nebo hranicí katastrálního území, hranicí vlastnickou, hranicí stanovenou regulačním plánem, územním rozhodnutím nebo územním souhlasem, hranicí jiného právního vztahu podle § 19, hranicí rozsahu zástavního práva, hranicí rozsahu práva stavby,

⁴⁷ HURDÍK, Jan a kol. *Občanské právo hmotné. Obecná část. Absolutní majetková práva*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2013. s. 233 -237. ISBN 978-80-7380-377-3.

⁴⁸ DVOŘÁK, Jan; ŠVESTKA, Jiří; ZUKLÍNOVÁ a kolektiv. *Občanské právo hmotné 1 - Díl první: obecná část*. Praha: Wolters Kluwer, 2013. s. 382-384. ISBN 978-80-7478-325-8.

*hranicí druhů pozemků, popřípadě rozhraním způsobu využití pozemků.*⁴⁹

Pozemky dále dělíme na lesní pozemky, vodní plochy, zastavěné plochy a nádvoří, ostatní plochy a zemědělské pozemky, kterými jsou orná půda, chmelnice, vinice, zahrady, ovocné sady a trvalé travní porosty.⁵⁰

V souvislosti s pozemkem je třeba zmínit parcelu. *Parcela* je odlišný pojem od pozemku, proto je nelze ztotožňovat. Katastrální zákon ji v ustanovení § 2 písm. b) definuje jako „*pozemek, který je geometricky a polohově určen, zobrazen v katastrální mapě a označen parcelním číslem*“. Parcely jsou stavební nebo pozemkové. Je třeba podotknout, že parcela není věcí v právním smyslu. Parcela je zakreslení pozemku v katastrální mapě, bez kterého by ale nebylo možné s pozemkem jako s věcí disponovat. Pozemek tedy nemusí být totožný s parcelou, může zahrnovat více parcel nebo jejich části nebo naopak může být částí jedné parcely.⁵¹

Součástí pozemku je *stavba* zřízená na pozemku. V důsledku znovuzavedení superficiální zásady vymizí potíže s určením toho, co je nebo není stavbou. NOZ pojem stavby ve smyslu soukromoprávním nevymezuje.

Veřejné právo rozumí stavbou „*veškerá stavební díla, která vznikají stavební nebo montážní technologií, bez zřetele na jejich stavebně technické provedení, použité stavební výrobky, materiály a konstrukce, na účel využití a dobu trvání. Stavbou se rozumí podle okolností i její část nebo změna dokončené stavby.*“⁵² Dle vyjádření Nejvyššího soudu ČR, nelze tuto stavebně právní definici využívat pro oblast soukromého práva.⁵³

Nejvyšší soud ČR ve svých usneseních shledává, že „*pokud občanskoprávní předpisy používají pojem stavba, nelze obsah tohoto pojmu vykládat jen podle stavebních předpisů. Stavební předpisy chápou pojem stavba dynamicky, tedy jako činnost, popřípadě soubor činností, směřujících k uskutečnění díla (někdy ovšem i jako toto dílo samotné). Naopak pro účely občanského práva je pojem stavba nutno vykládat*

⁴⁹ Ustanovení § 2 písm. a) zákona č. 256/2013 Sb., o katastru nemovitostí.

⁵⁰ Ustanovení § 3 odst. 2 zákona č. 256/2013 Sb., o katastru nemovitostí.

⁵¹ TĚGL, Petr. Pojetí nemovité věci v novém občanském zákoníku. *Bulletin komory daňových poradců*. 2013, č. 3, s. 7-12. ISSN 1211-9946.

⁵² Ustanovení § 2 odst. 3,4 zákona č. 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu (stavební zákon), ve znění pozdějších předpisů.

⁵³ TĚGL, Petr. Pojetí nemovité věci v novém občanském zákoníku. *Bulletin komory daňových poradců*. 2013, č. 3, s. 7-12. ISSN 1211-9946.

*staticky, jako věc v právním smyslu, tedy jako výsledek určité stavební činnosti, který je způsobilý být předmětem občanskoprávních vztahů.*⁵⁴

Stavbou pro účely občanskoprávní se tedy rozumí vše, co vzniklo na pozemku stavební činností, co s pozemkem pevně souvisí a co má zároveň trvalý charakter. Tyto stavby mohou být nadzemní i podzemní.⁵⁵

Podzemní stavby mohou být jak součástí pozemku, tak samostatnými nemovitými věcmi se zvláštním určením, jako například metro. Aby byla podzemní stavba nemovitou věcí, musí splňovat tři základní kritéria:

- a) musí jít o stavbu ve smyslu soukromého práva, tedy o věc;
- b) stavba musí mít samostatné účelové určení, nesmí tedy být částí jiné stavby;

Samostatný účel podzemní stavby je třeba posuzovat v objektivním slova smyslu, nezáleží tedy na vůli stavitele nebo uživatele. U podzemních staveb, které stavebně souvisí s jinou nadzemní stavbou, bude samostatný účel vyloučen.

- c) a jde o stavbu podzemní.

V mnoha případech jsou podzemní stavby propojeny s povrchem pozemku pro zajištění přístupu. K tomu, aby byla stavba podzemní, musí být převážná její část pod povrchem.

Pokud stavba nebude splňovat uvedené podmínky, bude součástí pozemku. Podzemní stavby, ať už se jedná o samostatné nemovité věci nebo o součásti nadzemní stavby, nepodléhají evidenci v katastru nemovitostí.⁵⁶

Smyslem znovuzavedení superficiální zásady je sjednocení právního režimu staveb a pozemků. Tento proces není jednoduchý a je třeba řada pomocných přechodných ustanovení, která zavádějí pravidla k přechodu z jednoho principu do druhého.⁵⁷

⁵⁴ Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 30. 9. 2002, sp. zn. 22 Cdo 539/2001, ze dne 26. 8. 2003, sp. zn. 22 Cdo 1221/2002 a ze dne 2. 6. 2009, sp. zn. 22 Cdo 220/2008, dostupné na <http://www.nsoud.cz/>.

⁵⁵ DVOŘÁK, Jan; ŠVESTKA, Jiří; ZUKLÍNOVÁ a kolektiv. *Občanské právo hmotné I - Díl první: obecná část*. Praha: Wolters Kluwer, 2013. s. 382-384. ISBN 978-80-7478-325-8.

⁵⁶ TĚGL, Petr. Pojetí nemovité věci v novém občanském zákoníku. *Bulletin komory daňových poradců*. 2013, č. 3, s. 7-12. ISSN 1211-9946.

⁵⁷ DVOŘÁK, Jan; ŠVESTKA, Jiří; ZUKLÍNOVÁ a kolektiv. *Občanské právo hmotné I - Díl první: obecná část*. Praha: Wolters Kluwer, 2013. s. 382-384. ISBN 978-80-7478-325-8.

Vzhledem k rozdílnému pojetí nemovitých věcí v OZ a NOZ:⁵⁸

1) u staveb, které nebyly podle práva účinného k 31. prosinci 2013 součástí pozemku, na němž byly zřízeny, a byly ke dni 1. ledna 2014 ve vlastnictví osoby totožné s vlastníkem pozemku, se v tento den staly součástí pozemku a přestaly být samostatnou věcí;

2) v případě, že vlastník pozemku byl odlišný od vlastníka stavby, nestala se stavba součástí pozemku a je nadále nemovitou věcí; totéž platí i o stavbě, která je ve spoluvlastnictví, je-li některý ze spoluvlastníků i vlastníkem pozemku nebo jsou-li jen někteří spoluvlastníci stavby spoluvlastníky pozemku;

3) aby v budoucnu došlo ke sjednocení dvou právních režimů pozemku a stavby, bylo zákonem zřízeno vzájemné předkupní právo ve prospěch vlastníků obou nemovitých věcí; předkupní právo vlastníka pozemku se vztahuje i na podzemní stavbu, která je příslušenstvím jiné nadzemní stavby; vlastníci nemovitých věcí nemohou společnou dohodou předkupní právo nijak vyloučit ani omezit;

4) v případě zřízení věcného práva k pozemku ve prospěch třetí osoby, která takové věcné právo nabývá v dobré víře, že stavba je součástí pozemku, bude vůči této osobě stavba považována za součást pozemku;

5) že se stavba nestane součástí pozemku, je-li stavba nebo pozemek zatížen věcným právem, dokud věcné právo trvá a pokud to jeho povaha vylučuje;

6) v případě, že se stavba a pozemek stane vlastnictvím jedné osoby, přestane být stavba samostatnou věcí a stane se součástí pozemku k okamžiku, kdy tento stav nastal.

Přechodných ustanovení, která sjednocují právní režim dvou nemovitých věcí, se neužije na stavby, které nejsou součástí pozemku podle NOZ nebo na nemovité věci dle ustanovení § 498 odst. 1 NOZ věty druhé, na které se vztahují jiné právní předpisy.

NOZ vyjímá ze superficiální zásady a zároveň stanoví zvláštní pravidla pro *stroje spojené s nemovitou věcí a pro inženýrské sítě*.

Stroje spojené s nemovitou věcí nebo jiné zařízení upevněné v nemovité věci, která je zapsaná v katastru nemovitostí, není součástí nemovité věci, jestliže na základě návrhu vlastníka stroje nebo zařízení byla do katastru nemovitostí zapsána výhrada,

⁵⁸ Ustanovení § 3054 až § 3061 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

že stroj nebo zařízení není předmětem vlastnického práva vlastníka nemovité věci. K tomuto zapsání je třeba souhlasu vlastníka nemovité věci. Výhrada bude z katastru nemovitostí smazána v případě, že se vlastník nemovité věci stane vlastníkem stroje nebo jiného zařízení.

Inženýrské sítě, zejména vodovody, kanalizace nebo energetická či jiná vedení nejsou součástí pozemku a má se za to, že ani stavby a zařízení, která se sítěmi provozně souvisí, nejsou součástí pozemku. Vzhledem k tomu, že se jedná o vyvratitelnou právní domněnku, je možné prokázání opaku.⁵⁹

Vodovody a kanalizace jsou nadále považovány za nemovité věci. Nezapisují se do katastru nemovitostí, ale do vlastní majetkové evidence dle příslušného zákona. Jestliže jiné zákony upravují další objekty, které prohlašují za nemovité věci, NOZ jako obecná právní úprava nikterak do těchto speciálních právních úprav nezasahuje.⁶⁰

2.3.1. Katastr nemovitostí a jeho právní úprava

Na základě přijetí NOZ a jeho modifikace v pojetí věci a tedy i nemovitých věcí, bylo nutné upravit stávající vztahy k nemovitostem. Vláda ČR schválila návrh nového katastrálního zákona již na své schůzi dne 15. srpna 2012. Zákon prošel legislativním procesem a po schválení byl vyhlášen dne 23. srpna 2013 ve Sbírce zákonů v částce 99 pod číslem 256/2013 Sb.⁶¹

Nový katastrální zákon zrušil právní předpisy, které upravovaly katastr nemovitostí a zápisy práv k nemovitostem, ve znění pozdějších předpisů, tedy zákon č. 265/1992 Sb., o zápisech vlastnických a jiných věcných práv k nemovitostem a zákon č. 344/1992 Sb., o katastru nemovitostí ČR, ve znění pozdějších předpisů, a převzal tuto materii do jediného předpisu s účinností ke dni 1. ledna 2014.

Katastrální zákon stejně tak jako ten předešlý obsahuje zmocňující ustanovení k vydání prováděcích předpisů k provedení zákona. Prováděcími vyhláškami ke katastrálnímu zákonu s účinností od 1. ledna 2014 jsou vyhláška č. 357/2013 Sb.,

⁵⁹ DVOŘÁK, Jan; ŠVESTKA, Jiří; ZUKLÍNOVÁ a kolektiv. *Občanské právo hmotné 1 - Díl první: obecná část*. Praha: Wolters Kluwer, 2013. s. 385. ISBN 978-80-7478-325-8.

⁶⁰ *Obcanskyzakonik.justice.cz* [online] 2014 [cit. 2014-02-02]. Důvodová zpráva k NOZ (konsolidovaná verze). Dostupné z WWW: <<http://obcanskyzakonik.justice.cz/texty-zakonu/>>.

⁶¹ *Senat.cz* [online]. 2014 [cit. 2014-02-11]. Návrh zákona o katastru nemovitostí (katastrální zákon). Dostupné z WWW: <http://www.senat.cz/xqw/xervlet/pssenat/historie?cid=pssenat_historie.pHistorieTisku.list&forEach.action=detail&forEach.value=s3362>.

o katastru nemovitostí, vyhláška č. 358/2013 Sb., o poskytování údajů z katastru nemovitostí a vyhláška č. 359/2013 Sb., o stanovení vzoru formuláře návrhu na zahájení řízení o povolení vkladu.

Ve svém ustanovení § 1 si katastrální zákon zavádí legislativní zkratku pro katastr nemovitostí „katastr“ a pro nemovitou věc nadále „nemovitost“. Vzhledem k tomu je v následujícím textu kapitoly užíváno pojmu nemovitost.

Problémy, které katastrální zákon chtěl vyřešit, byly zejména neuplatňování zásady materiální publicity (skutečný vlastník se mohl domoci vlastnictví k nemovitosti i proti té osobě, která nabyla nemovitost od osoby, která byla v katastru nemovitostí zapsaná jako vlastník), odstranění evidenčního principu, který přispíval k rozporu mezi stavem zapsaným a skutečným, a zavedení zásady priority, která se do té doby v praxi neuplatňovala, vzhledem k tomu, že z ní neplynuly žádné právní důsledky.

V katastrálním zákoně se uplatňuje.⁶²

- zcela nový způsob evidence staveb (způsobený novou definicí nemovitých věcí a zásadou „superficies solo cedit“),
- zápis 15 nových věcných práv k nemovitostem,
- zápis 19 nových poznámek,
- nová evidence cenových údajů v katastru nemovitostí,
- elektronizace katastru nemovitostí a
- zvýšení informovanosti nad rámec správního řádu.

Katastrální zákon tedy přinesl základní změny, mezi které patří uplatňování zásady materiální publicity při zápisu vlastnického práva k nemovitostem do katastru nemovitostí a znamená to, že stav zapsaný v katastru nemovitostí je považován za stav odpovídající skutečnému právnímu stavu.⁶³ Pokud není stav zapsaný ve veřejném seznamu shodný se skutečným právním stavem, zapsaný stav svědčí ve prospěch osoby, která nabyla věcné právo v dobré víře za úplaty od osoby k tomu oprávněné dle zapsaného stavu.⁶⁴ K odstranění nesouladu mezi stavem zapsaným a skutečným

⁶² Beck-online.cz [online]. 2014 [cit. 2014-02-11]. Nový katastrální zákon. Dostupné z WWW: <<https://www.beck-online.cz/novy-katastralni-zakon-2/>>.

⁶³ Ustanovení § 980 odst. 2 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

⁶⁴ Ustanovení § 984 odst. 1 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

právním stavem slouží institut poznámky spornosti zápisu. Tímto dochází ke zvýšení právní jistoty na základě pravidla „co je psáno, to je dáno“. Ovšem účinky práv zapsaných do katastru nemovitostí přede dnem nabytí účinnosti NOZ a ohledně práv zapsaných do katastru nemovitostí v době jednoho roku ode dne nabytí účinnosti NOZ a účinky týkající se mimo jiné úpravy materiální publicity nastanou uplynutím jednoho roku ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, tedy až od 1. ledna 2015.⁶⁵

Ústavní soud ČR (dále jen „ÚS“) vydal dne 11. května 2011 rozhodnutí sp. zn. II ÚS 165/11, kterým byl výrazně posílen význam dobré víry při nabývání nemovitosti od nevlastníka. V tomto nálezu ÚS také navazuje na svou kritiku stávajícího stavu právní úpravy, tedy neúplného provedení zásady materiální publicity, který na osoby jednající v důvěře v zápisy v katastru nemovitostí klade nepřiměřenou míru odpovědnosti za zjištění skutečného právního stavu. Legislativním zakotvením materiální publicity údajů došlo k ulehčení práce ÚS v této problematice a ukončilo spor při řešení právní otázky, zda poskytnout právní ochranu předchozímu vlastníkovi či pozdějšímu nabyvateli nemovitosti.

Nově v katastru nemovitostí najdeme mimo jiné cenové údaje, údaje pro daňové účely, údaj o tom, že se jedná o dočasnou stavbu, úplná znění prohlášení o rozdělení práva k domu a pozemku na vlastnické právo k jednotkám a dohody spoluvlastníků o správě nemovitosti. Naopak předmětem katastru nemovitostí přestaly být rozestavěné budovy.

Katastrální zákon rozšířil seznam právních institutů, které se zapisují do katastru nemovitostí, například právo stavby, předkupní právo, pokud je zřízeno jako právo věcné, výhrada vlastnického práva, za splnění podmínek nájem nebo pacht atd. Pachtem se dle ustanovení § 2332 NOZ rozumí dočasné přenechání věci k užití jinému, kdy pachtýř má obdobné postavení jako nájemce, ale na rozdíl od nájemce může věc nejen užívat, ale i požívat.

Tato práva se budou zapisovat pouze formou vkladu, bez ohledu na deklaratorní nebo konstitutivní účinky zápisu.⁶⁶

⁶⁵ Ustanovení § 3064 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

⁶⁶ Ustanovení § 11 odst. 1 zákona č. 256/2013 Sb. o katastru nemovitostí.

V návaznosti na NOZ, který nově definuje nemovitou věc, bylo třeba stanovit, které nemovitosti se budou zapisovat do katastru nemovitostí a zároveň navázat na dosavadní právní úpravu katastru nemovitostí.

V katastru nemovitostí se evidují:⁶⁷

- pozemky v podobě parcel,
- budovy s číslem evidenčním nebo popisným, pokud nejsou součástí pozemku nebo práva stavby,
- budovy bez čísla popisného nebo evidenčního, pokud nejsou součástí pozemku ani práva stavby, jsou hlavní stavbou na pozemku a nejde o drobné stavby,
- jednotky dle NOZ a jednotky dle zákona o vlastnictví bytů,
- právo stavby a
- nemovitosti⁶⁸, o nichž to stanoví jiný právní předpis.

Stavba je od 1. ledna 2014 součástí pozemku, proto se stavby po novu již nezapisují samostatně, ale pouze jako údaj (informace) o pozemku.

Zápisy do katastru nemovitostí se provádějí na základě písemností v listinné nebo elektronické podobě a právní účinky zápisu nastávají k okamžiku, kdy byl návrh na zápis doručen příslušnému katastrálnímu úřadu.⁶⁹

Druhy zápisů do katastru nemovitostí:⁷⁰

- Vklad

Vkladem se zapisují věcná práva, práva ujednaná jako věcná práva, nájem a pacht. Návrh na vklad se podává na předepsaném formuláři. Vznik, změna, zánik vlastnického práva k nemovitostem se zapisuje do katastru nemovitostí taktéž vkladem.

- Záznam

Záznamem se zapisují práva odvozená od vlastnického práva.

⁶⁷ Ustanovení § 3 odst. 1 zákona č. 256/2013 Sb., o katastru nemovitostí.

⁶⁸ Například ustanovení § 55 zákona č. 254/2001 Sb., o vodách a o změně některých zákonů (vodní zákon), ve znění pozdějších předpisů.

⁶⁹ Ustanovení § 7 a § 10 zákona č. 256/2013 Sb., o katastru nemovitostí.

⁷⁰ Ustanovení § 6 zákona č. 256/2013 Sb., o katastru nemovitostí.

- Poznámka

Pomocí poznámky se do katastru nemovitostí zapisují významné informace týkající se evidovaných nemovitostí nebo v katastru nemovitostí zapsaných vlastníků a jiných oprávněných.

- Upozornění
- Zápis jiných údajů.

3. VLASTNICKÉ PRÁVO

Vlastnické právo se řadí mezi absolutní věcná práva. V NOZ je institut upraven v ČÁSTI TŘETÍ nazvané Absolutní majetková práva, v HLAVĚ II., v ustanovení § 1011 a následujících.

Iura in rem (věcná práva) jsou charakteristická vztahem osob k věcem a zároveň sledují osud těchto věcí. Věcná práva jako práva absolutní působí erga omnes (vůči neomezenému okruhu osob), které mají povinnost zdržet se zásahů do práva a strpět jeho výkon oprávněnými osobami. NOZ stanoví taxativně, která věcná práva mají absolutní charakter a jejich výčet je numerus clausus a nelze je tedy nad rámec vyjmenovaný v NOZ nijak rozšiřovat. Typická vlastnost věcných práv je jejich veřejnost. Často je možné jejich existenci ověřit ve veřejných seznamech. Hlavním účelem veřejných seznamů je upevnění právní jistoty a centrální evidování údajů. Nejvýznamnější veřejný seznam je katastr nemovitostí. Určitým protikladem věcných práv jsou práva závazková, která působí inter partes (mezi stranami závazku). Především NOZ i současný NOZ řadí mezi věcná práva držbu, vlastnické právo, zástavní právo, zadržovací právo a práva odpovídající věcným břemenům.⁷¹

Ze skutečnosti, že má někdo věc ve své moci, nepoznáme, že je jejím vlastníkem. Soukromé právo rozeznává tři skutkové a právní stavy – detenci, držbu a vlastnické právo.

První z nich je *detence*, kdy detentor fakticky ovládá určitou věc, ale ví, že mu nepatří a ani nemá v úmyslu si věc trvale ponechat. Příkladem je pronájem domu nebo vypůjčení knihy.⁷²

Druhým právním stavem je *držba*. Držitel fakticky ovládá určitou věc a s touto věcí nakládá s vůlí mít ji pro sebe a pokládá se za jejího vlastníka. Podstatou držby je faktická moc nad věcí, která je každému zřejmá z chování držitele. Držba je tedy charakterizována trvalým a opakovaným výkonem práva a zároveň převoditelností tohoto práva. Právo chrání pokojný stav držby. Zasahuje-li někdo do držby, je držitel

⁷¹ *Obcanskyzakonik.justice.cz* [online]. 2013 [cit. 2013-11-20]. Věcná práva. Dostupné z WWW: <<http://obcanskyzakonik.justice.cz/vecna-prava/obecne/>>.

⁷² ELIÁŠ, K. a kol. *Občanské právo pro každého. Pohledem (nejen) tvůrců nového občanského zákoníku*. Praha: Wolters Kluwer, 2013. s. 192-195. ISBN 978-80-7478-013-4.

oprávněn k obraně v mezích nutné obrany nebo se může bránit soudní cestou. Držet lze věci i práva (kromě osobních a rodinných), tedy to, co má majetkovou hodnotu.

Pro držbu jsou zásadní její tři atributy: řádnost, poctivost a pravost. Držba je řádná, jestliže je založena na platném právním důvodu a držitel se jí ujme bezprostředně, aniž by rušil cizí držbu nebo z vůle předchozího držitele nebo na základě rozhodnutí orgánu veřejné moci.⁷³

Pokud se držitel chová k věci jako vlastník, je předmětem jeho držby vlastnické právo. Držba vlastnického práva je upravena v ustanovení § 996 NOZ a následujících.

Držba pravá (držba vlastníkova), je opřena o vlastnický titul, tedy o právní důvod, který zakládá vlastnické právo. Pravá není držba zloděje, držba na základě lsti nebo na základě jiných nekalých nabytí. Naopak držba nepravá nemůže nikdy vést ke vzniku vlastnictví. Ani dědic, který byl v dobré víře, že nepravému držiteli věc patřila, nemůže nabýt vlastnictví vydržením.

V případě poctivé držby má držitel věc ve své moci a z přesvědčivých důvodů se domnívá, že je vlastníkem věci, i když mu vlastnické právo nenáleží. Právní stav je odlišný od reálného, ale poctivý držitel je v dobré víře, že mu věc patří. Příkladem může být koupě automobilu z autobazaru nebo šperku ze zastavárny, kdy kupující předpokládá, že prodávající je vlastníkem věci, které nabízí k prodeji. Pokud se prokáže, že tyto věci mají jiného vlastníka, může skutečný vlastník vymáhat po poctivém držiteli své vlastnictví. Pouze poctivý držitel může věc po uplynutí určité doby vydržet a nabyde tak věc do vlastnictví.⁷⁴

Pro institut držby obecně platí vyvratitelná právní domněnka: „*Má se za to, že držba je řádná, poctivá a pravá.*“⁷⁵

Třetím právním stavem je *vlastnické právo*, které literatura definuje jako přímé, jednotné, výlučné a individuální právo subjektu vůči konkrétní věci a kterému odpovídá povinnost ostatních subjektů respektovat toto panství nad věcí. Individualita neodporuje pluralitě vlastníků k jedné věci neboli spoluvlastnictví. NOZ zná institut spoluvlastnictví v podobě podílového spoluvlastnictví, společného jmění

⁷³ HURDÍK, Jan a kol. *Občanské právo hmotné. Obecná část. Absolutní majetková práva*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2013. s. 233 -237. ISBN 978-80-7380-377-3.

⁷⁴ ELIÁŠ, K. a kol. *Občanské právo pro každého. Pohledem (nejen) tvůrců nového občanského zákoníku*. Praha: Wolters Kluwer, 2013. s. 192-195. ISBN 978-80-7478-013-4.

⁷⁵ Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

manželů a přídatného spoluvlastnictví. Vlastnické právo je absolutní právo, které působí erga omnes a vzhledem k tomu je nepromlčitelné. Stejně tak se dle ustanovení § 614 NOZ nepromlčuje právo domáhat se rozdělení věci ve spoluvlastnictví, právo na zřízení nezbytné cesty a právo na vykoupení reálného břemene. I přesto jsou možné veřejnoprávní zásahy (omezení, odejmutí) do vlastnického práva na základě zákona, ve veřejném zájmu a za poskytnutí adekvátní náhrady vlastníkovi.⁷⁶

K ochraně vlastnického práva slouží tři vlastnické žaloby, reivindikační (§ 1040 NOZ), na základě které je neprávem zadržovaná věc vydána vlastníkovi, negatorní (§ 1042 NOZ) proti jiným zásahům než je zadržování věci a žaloba z domnělého vlastnictví (§ 1043 NOZ). Zákon č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů, upravuje v ustanovení § 80 žalobu určovací, která má preventivní charakter a lze jí žalovat o určení, zda tu právní vztah nebo právo (například vlastnické právo k nemovité věci) je či není, za předpokladu naléhavého právního zájmu.

Na základě inspirace zákoníkem rakouským, francouzským, španělským, belgickým, německým a jinými je tendence vyhnout se přímé definici vlastnického práva a zaměřit se jen na nesporné a podstatné rysy institutu, jako jsou nezávislost, jednotnost, úplnost, elasticita a trvalost. Nezávislost znamená volné a na jiné osobě nezávislé nakládání vlastníka s předmětem svého vlastnictví, nikoli však absolutní volnost. Pro vlastníka existuje limit v podobě zákona a v podobě subjektivních práv ostatních vlastníků.

Ve znění NOZ tedy nenalezneme přímou definici vlastnického práva, zákon se zabývá pouze jeho předmětem a obsahem. Dikce ustanovení § 1011 NOZ obsahuje objektivní vymezení vlastnického práva s důrazem na předmět, tedy na to, co může být ve vlastnictví osob: *„Vše, co někomu patří, všechny jeho věci hmotné i nehmotné, je jeho vlastnictvím.“*

NOZ odstranil rozdíl mezi vlastnictvím nehmotných a hmotných věcí a změnil nahlížení na nehmotné statky jako na objekty vlastnického práva. Nehmotné předměty, jako například ochranné známky, průmyslové vzory, obchodní firmy a obchodní

⁷⁶ PETR, Bohuslav. *Nabývání vlastnictví originálním způsobem*. Praha: CH Beck, 2011. s. 3-5. ISBN 978-80-7400-332-5.

tajemství již jsou objekty vlastnického práva a mají vlastníka, ne majitele, jak tomu bylo v předchozím přístupu OZ. Vlastnictví se vztahovalo jen k hmotným věcem a věci nehmotné měly svého majitele. Dnes je například pohledávka nehmotnou věcí, statkem, který je součástí věřitelova majetku a jmění. Pohledávka je tedy předmětem věřitelova vlastnictví.

Subjektivní vymezení vlastnického práva nalezneme v ustanovení § 1012 NOZ, jako právo vlastníka k předmětu. „*Vlastník má právo se svým vlastnictvím v mezích právního řádu libovolně nakládat a jiné osoby z toho vyloučit. Vlastníku se zakazuje nad míru přiměřenou poměrům závažně rušit práva jiných osob, jakož i vykonávat takové činy, jejichž hlavním účelem je jiné osoby obtěžovat nebo poškodit.*“

NOZ nově rozlišuje mezi pojmem „vlastnictví“ a „vlastnické právo“. Vlastnictví je předmět vlastnického práva, souhrn věcí, k nimž má osoba vlastnické právo.

Nerecipovalo se znění ustanovení § 123 OZ, které zakotvovalo obsah vlastnického práva jako oprávnění vlastníka „*předmět svého vlastnictví držet, užívat, požívat jeho plody a užitky a nakládat s ním*“. OZ použil metodu výčtu dílčích práv vlastníka, které se zdají být vymezeny taxativně. Vycházelo se z římského obsahu vlastnického práva - ius possidendi, ius utendi et frutendi a ius abutendi. Vzhledem ke skutečnosti, že existence ani trvání vlastnického práva není podmíněna existencí nějakého z dílčích oprávnění, není vhodné definovat institut tímto způsobem. Vlastnické právo nezanikne, nebude-li vlastník věc užívat, držet, požívat či s ní jinak nakládat. K zániku vlastnického práva může dojít jen na základě naplnění zákonných podmínek. Tím je dána trvalost a elasticita vlastnického práva. Vymezením pomocí výčtu dílčích oprávnění vlastníka se narušuje chápání vlastnického práva jako jednotného institutu (odporuje úplnosti).

Dalším důvodem odlišné úpravy v NOZ je předchozí oddělenost negativní a pozitivní stránky vlastnického práva. Spojení pozitivní a negativní stránky vlastnického práva v jednom ustanovení podporuje jednotné pojetí vlastnického práva. Pozitivní stránka je dána právem vlastníka nakládat s předmětem dle svého uvážení a negativní stránka představuje právo vlastníka bránit své vlastnictví před každým, kdo by předmět jeho vlastnictví chtěl užívat nebo s ním jinak nakládat.

NOZ rovněž nerecipoval obsah ustanovení § 124 OZ, neboť pravidlo „*všichni*

vlastníci mají stejná práva a povinnosti a zároveň se jim poskytuje stejná právní ochrana“, je nadbytečné vzhledem k úpravě v článku 11 Listiny základních práv a svobod, dle kterého *„má každý právo vlastnit majetek. Vlastnické právo všech vlastníků má stejný zákonný obsah a ochranu. Dědění se zaručuje.“*⁷⁷

3.1. Omezení vlastnického práva

I přesto, že je vlastnické právo absolutní a má silnou pozici, je možné ho omezit v soukromém nebo veřejném zájmu. Vlastník se může omezit sám z vlastní vůle nebo je mu takové omezení uloženo, případně vyplývá přímo ze zákona.

Samotný vlastník a jeho vlastnické právo je omezeno jinými vlastnickými právy ostatních vlastníků.

*„Vlastník se zdrží všeho, co působí, že odpad, voda, kouř, prach, plyn, pach, světlo, stín, hluk, otřesy a jiné podobné účinky (imise) vnikají na pozemek jiného vlastníka (souseda) v míře nepřiměřené místním poměrům a podstatně omezují obvyklé užívání pozemku; to platí i o vnikání zvířat. Zakazuje se přímo přivádět imise na pozemek jiného vlastníka bez ohledu na míru takových vlivů a na stupeň obtěžování souseda, ledaže se to opírá o zvláštní právní důvod.“*⁷⁸

NOZ se ve svém ustanovení § 1013 a následujících zabývá sousedskými vztahy, které jsou použitelné jak na přímé sousedy, tak na vlastníky, kteří mohou být zasaženi imisemi. Ustanovení § 1013 NOZ upravuje omezení vlastnického práva v podobě zákazu imisí. První odstavec vychází z úpravy imisí v OZ s tím rozdílem, že neužívá početnou kazuistiku jednotlivých druhů imisí⁷⁹. Vzhledem ke skutečnosti, že tento výčet je demonstrativní, není třeba vyjmenovávat co nejvíce jednání nebo činností, které ruší jiný subjekt.

⁷⁷ *Obcanskyzakonik.justice.cz* [online] 2014 [cit. 2014-02-20]. Důvodová zpráva k NOZ (konsolidovaná verze). Dostupné z WWW: <<http://obcanskyzakonik.justice.cz/texty-zakonu/>>.

⁷⁸ Ustanovení § 1013 odst. 1 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

⁷⁹ Ustanovení § 127 zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů: *„Vlastník věci se musí zdržet všeho, čím by nad míru přiměřenou poměrům obtěžoval jiného nebo čím by vážně ohrožoval výkon jeho práv. Proto zejména nesmí ohrozit sousedovu stavbu nebo pozemek úpravami pozemku nebo úpravami stavby na něm zřízené bez toho, že by učinil dostatečné opatření na upevnění stavby nebo pozemku, nesmí nad míru přiměřenou poměrům obtěžovat sousedy hlukem, prachem, popílkem, kouřem, plyny, parami, pachy, pevnými a tekutými odpady, světlem, stíněním, a vibracemi, nesmí nechat chovaná zvířata vnikat na sousedící pozemek a nešetrně, popřípadě v nevhodné roční době odstraňovat ze své půdy kořeny stromu nebo odstraňovat větve stromu přesahující na jeho pozemek.“*

Z důvodu zamezení případných sporů o výraz „sousední pozemek“, který užíval OZ, je v NOZ zvolen vhodnější termín, totiž „pozemek jiného vlastníka“. Důraz je kladen na to, že se jedná o každý pozemek, který je zasažen imisemi, nejen o přímo sousedící pozemek.⁸⁰

3.1.1. Práva a povinnosti vlastníků pozemků

Imise

Nově NOZ rozlišuje imise na přímé a nepřímé, kdy přímé jsou zakázány bez dalšího, aniž by záleželo na míře zásahů nebo na intenzitě obtěžování. Každý, kdo je přímou imisí zasažen, se může obrátit na soud, aby ten sousedovi uložil zdržení se takového jednání. Početnější skupinou jsou imise nepřímé, které vznikají také v důsledku činnosti vlastníka sousedního pozemku, ale jsou podmíněny přírodními vlivy. Takové imise jsou zakázány v případě, že nejsou přiměřené místním poměrům a podstatně omezují obvyklé užívání pozemku v daném místě. Pak se osoba, která je takovými imisemi zasažena, může bránit podáním žaloby k soudu, jako je tomu v případě imisí přímých. Zkoumání místních poměrů hraje důležitou roli. Jinak se posoudí účinky chovu hospodářských zvířat na venkově a jinak ve městě. Dalším kritériem je intenzita a frekvence zásahů vůči sousedním pozemkům. Proti ojedinělé imisi se bránit nelze.

Zákon nabízí 3 varianty řešení, jestliže se na pozemku vlastníka ocitne cizí movitá věc.

1. Vlastník pozemku vydá cizí movitou věc jejímu vlastníkovi, nebo
2. umožní přístup vlastníkovi cizí věci na svůj pozemek, aby si věc sám vyhledal a odnesl, nebo
3. bude žalován na vydání věci.

Vlastník movité věci nikdy nesmí vstoupit na cizí pozemek bez svolení jeho vlastníka, s výjimkou případů svépomoci a krajní nouze. To platí i pro případy, že se na cizí pozemek zatoulá zvíře. Majitel pozemku může movitou věc zadržet, způsobí-li na jeho pozemku škodu.

⁸⁰ *Obcanskyzakonik.justice.cz* [online] 2014 [cit. 2014-02-20]. Důvodová zpráva k NOZ (konsolidovaná verze). Dostupné z WWW: <<http://obcanskyzakonik.justice.cz/texty-zakonu/>>.

Převisy, podrosty a úpravy pozemku

V případě, že se sousedé nedohodnou jinak, platí zákonná pravidla. Plody na stromě (keři) patří vlastníkovu pozemku, ze kterého strom vyrůstá. Poté, co plod ze stromu (keře) upadne, patří vlastníkovu pozemku, na který spadl. V OZ plody patřily vlastníkovu stromu. Toto pravidlo zůstalo v NOZ zachováno pro případy veřejného pozemku.

V případě, že větve a kořeny přesahují na sousedův pozemek, je vlastník pozemku, na který přesahují, povinen vyzvat vlastníka stromu, aby je sám odstranil. Jestliže k této skutečnosti v přiměřené době nedojde, může úpravu provést sám šetrně ve vhodné vegetační době. Nově NOZ přidává podmínku k možnosti odstranění podrostů a převisů, a to že způsobují vlastníkovu pozemku škodu nebo obtíže. U ostatních rostlin musí být při odstraňování zachována šetrnost.

NOZ nabízí podrobnější úpravu situací, kdy vlastník pozemku má právo žádat po vlastníku sousedního pozemku, aby nijak neupravoval svůj pozemek kvůli ztrátě náležité opory sousedního pozemku, aby upravil stavbu, která je zřízená na pozemku tak, aby z ní nestékala voda nebo nepadal sníh a led na sousední pozemek, aby výše položenému pozemku nebránil odtoku vody, ve kterém vodu sám nepotřebuje a aby nezřídil stavbu v těsné blízkosti společné hranice.

Vstup na cizí pozemek

Užívání cizího prostoru je upraveno tak, že vlastník pozemku musí umožnit sousedovi vstup na pozemek za účelem údržby sousedova pozemku nebo k hospodaření na něm a to pokud takového účelu nelze dosáhnout jinak. Sousedovi, který umožnil v potřebné době a rozsahu vstup na pozemek, náleží náhrada případné způsobené škody. Přiměřená náhrada náleží vlastníkovu pozemku, který musí snášet užití svého pozemku pro práce, které jsou potřebné na sousedově stavbě, nejde-li to jinak. Další případ je, že vlastník musí snést z důležitých důvodů užívání prostoru nad a pod pozemkem, jestliže se tak děje způsobem, že vlastník nemá rozumný důvod tomu bránit.

Rozhrady

Pojem rozhrady (přírodní i uměle vytvořené) označuje vše, co od sebe odděluje sousední pozemky. NOZ upravuje postup při pochybnostech. Udržovat rozhrady

v dobrém stavu je povinností vlastníka pozemku.

Nezbytná cesta

Regulace nezbytné cesty byla upravena v ustanovení § 151 písm. o) OZ a byla omezena na případy, kdy vlastník stavby nemá přístup ke své stavbě z veřejné komunikace. Z toho vyplývá, že pokud na pozemku nebyla zřízena stavba, nebylo možné nezbytnou cestu zřídit.

Tak tomu již není a dle úpravy v NOZ lze zřídit nezbytnou cestu jako věcné právo (věcné břemeno) nebo dohodou mezi stranami za náhradu ve formě úplaty jak k nezastavěnému pozemku, tak ke stavbě, jejíž součástí není pozemek (je samostatnou nemovitou věcí) anebo také k pozemku, jehož součástí je stavba na základě zásady „superficies solo cedit“. Z dikce zákona vyplývají podmínky, za kterých lze povolit zřízení nezbytné cesty k nemovité věci a naopak. Je zde upraveno i právo žádat zrušení nezbytné cesty, pokud pomine důvod jejího zřízení.⁸¹

3.2. Nabývání vlastnického práva

Vlastnické právo se nabývá různými způsoby, které se dělí do dvou základních kategorií: *originární* (původní) a *derivátní* (odvozené).

Originárně lze nabýt věc do vlastnictví jako nový vlastník. To znamená, že věc před novým vlastníkem nikdo neovládl nebo vlastnil, ale vlastnické právo vzniklo jako nové právo. Vzhledem k tomu, že nový vlastník nenabývá vlastnické právo z vůle předchozího vlastníka, je zproštěn povinností, které s věcí spojil dřívější vlastník.⁸² Od okamžiku nabytí vlastnického práva originárním způsobem není existence právního předchůdce vlastníka právně relevantní, a tudíž se k tomuto právnímu předchůdci již dále nepřihlíží.⁸³ Příkladem takového nabytí je zhotovení nové věci (obraz, socha), nabytí vyvlastněného majetku vyvlastnitelem, nabytí na základě

⁸¹ BEZOUŠKA, Petr; PIECHOWICZOVÁ, Lucie. *Nový občanský zákoník. Nejdůležitější změny*. Praha: Anag, 2013. s. 138-145. ISBN 978-80-7263-819-2.

⁸² ELIÁŠ, K. a kol. *Občanské právo pro každého. Pohledem (nejen) tvůrců nového občanského zákoníku*. Praha: Wolters Kluwer, 2013. s. 196-199. ISBN 978-80-7478-013-4.

⁸³ *Obcanskyzakonik.justice.cz* [online] 2014 [cit. 2014-02-21]. Důvodová zpráva k NOZ (konsolidovaná verze). Dostupné z WWW: <<http://obcanskyzakonik.justice.cz/texty-zakonu/>>.

rozhodnutí soudu nebo vydržení.

Derivátně lze nabýt věc, která měla předchozího vlastníka, který převedl své vlastnické právo k věci smlouvou nebo jeho vlastnické právo přešlo na nového vlastníka děděním. Vlastnické právo odvozujeme od předchozího vlastníka, a proto nový vlastník vstupuje do práv a povinností předchozího vlastníka (singulární nebo univerzální sukcese). Nejčastěji k derivátnímu nabytí vlastnického práva dochází pomocí konsenzuálního projevu vůle stran (smlouvy). Existence smlouvy jako právního titulu k převodu vlastnického práva u nemovitých věcí není dostatečná. Zároveň musí dojít k zaznamenání právního stavu do veřejného rejstříku, tedy k vkladu vlastnického práva do katastru nemovitostí. Podobně tomu tak je například u předmětů průmyslového vlastnictví, které podléhají registraci u Úřadu průmyslového vlastnictví nebo zaknihovaných cenných papírů, jejichž evidenci vede Centrální depozitář cenných papírů. Výjimku tvoří nemovité věci, které nepodléhají evidenci v katastru nemovitostí, neboť u těchto nemovitých věcí dochází k převodu vlastnického práva, není-li ujednáno jinak, k okamžiku účinnosti příslušné smlouvy o jejím převodu.⁸⁴

Další kategorie, na které je možné rozlišovat nabytí vlastnického práva, je *inter vivos* (mezi živými) a *mortis causa* (pro případ smrti). Mezi živými dochází k nabývání vlastnictví jak derivátně, tak originárně. Pro případ smrti a děděním, se vlastnictví nabývá derivátně.⁸⁵

Podle dalšího hlediska lze rozlišovat *převod* vlastnického práva a *přechod* vlastnického práva. Rozhodujícím kritériem určujícím rozdíl mezi převodem a přechodem, je vůle. Jestliže byla věc již ve vlastnictví někoho jiného (derivátní nabytí vlastnického práva), a na základě shodné vůle je vlastnické právo převedeno z převodce na nabyvatele, jedná se o převod. Převod je tedy závislý na vůli smluvních stran. Naopak přechod není založen na vůli stran, ale změna vlastnického práva se opírá

⁸⁴ ELIÁŠ, K. a kol. *Občanské právo pro každého. Pohledem (nejen) tvůrců nového občanského zákoníku*. Praha: Wolters Kluwer, 2013. s. 196-199. ISBN 978-80-7478-013-4.

⁸⁵ PETR, Bohuslav. *Nabývání vlastnictví originárním způsobem*. Praha: CH Beck, 2011, s. 14. ISBN 978-80-7400-332-5.

o jinou právní skutečnost.⁸⁶ V případě dědictví jde o přechod vlastnického práva, a relevantní právní skutečností je smrt fyzické osoby, na základě které dochází k přechodu vlastnického práva na dědice.⁸⁷

V následujícím přehledu jsou uvedeny způsoby nabývání vlastnického práva k nemovitým věcem.

- *Privlastnění a nález* (privlastnění, nález, nález skryté věci)

„*Opuštěná nemovitá věc připadá do vlastnictví státu.*“⁸⁸ V případě, že vlastník nevykonává své vlastnické právo k nemovité věci nejméně po dobu 10 let, má se za to, že věc opustil a poté může dojít k okupaci.⁸⁹ Desetiletá doba začíná běžet od účinnosti NOZ, tedy od 1. ledna 2014. Břemeno tvrzení i důkazní leží na té osobě, která se tohoto ustanovení dovolává.⁹⁰

- *Přirozený přírůstek* (přírůstek, naplavenina a strž)

NOZ dělí přírůstky na přirozené, umělé a smíšené. V případě přirozených přírůstků, věnuje pozornost zejména nemovitým věcem. Přirozené plody pozemků a jiných nemovitých věcí náleží vlastníkovu pozemku. NOZ neřeší, jaký důsledek bude mít změna koryta vodního toku pro vlastnické poměry k nemovitým věcem, protože takový případ řeší ustanovení § 45 zákona č. 254/2001 Sb., zákon o vodách a o změně některých zákonů (vodní zákon), ve znění pozdějších předpisů.⁹¹ Strž se stává součástí pozemku, pokud původní vlastník k odplavenému pozemku neuplatní své právo, a to do 1 roku (jedná se o prekluzivní lhůtu).⁹²

- *Umělý přírůstek* (zpracování, smísení, stavba, přestavek)

Mohou nastat dvě různé situace vzniku umělého přírůstku. Obě souvisejí s neoprávněným jednáním. Prvním z nich je případ, kdy vlastník neoprávněně zřídí stavbu na cizím pozemku. Neoprávněná stavba připadá vlastníkovu pozemku.

⁸⁶ *Beck-online.cz* [online]. 2013 [cit. 2013-12-11]. Nabývání vlastnictví. Dostupné z WWW: <<http://www.beck-online.cz/bo/document-view.seam?type=html&documentId=nnptembqhfwpk5tlgqxhg2zrgv&groupIndex=1&rowIndex=0&conversationId=45019>>.

⁸⁷ *Obcanskyzakonik.justice.cz* [online] 2014 [cit. 2014-02-23]. Důvodová zpráva k NOZ (konsolidovaná verze). Dostupné z WWW: <<http://obcanskyzakonik.justice.cz/texty-zakonu/>>.

⁸⁸ Ustanovení § 1045 odst. 2 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

⁸⁹ Ustanovení § 1050 odst. 2 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

⁹⁰ Ustanovení § 3067 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

⁹¹ *Obcanskyzakonik.justice.cz* [online] 2014 [cit. 2014-02-23]. Důvodová zpráva k NOZ (konsolidovaná verze). Dostupné z WWW: <<http://obcanskyzakonik.justice.cz/texty-zakonu/>>.

⁹² Ustanovení § 1066 a násl. zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

Za podmínky, že byl zřizovatel v dobré víře, nahradí mu vlastník pozemku účelně vynaložené náklady. Jestliže byl zřizovatel stavby v dobré víře, má právo se domáhat převedení pozemku do jeho vlastnictví za obvyklou cenu, věděl-li vlastník o zřizování stavby a bez zbytečného odkladu ji nezakázal. Naopak vlastník pozemku může požadovat, aby si zřizovatel stavby pozemek za obvyklou cenu odkoupil. Do konce roku 2013, za platnosti a účinnosti OZ, se neoprávněný stavebník stal vlastníkem neoprávněné stavby.

Druhým případem je neoprávněné použití materiálu (cizí věci) na zřízení stavby na pozemku vlastníka. Stavba se i v této situaci stává součástí pozemku a vlastník pozemku se musí vypořádat s majitelem materiálu, a pokud nebyl v dobré víře, musí nahradit i ušlý zisk.⁹³

Speciálním případem neoprávněné stavby je přestavek. Institut přestavku slouží k řešení situací, kdy stavebník zřídil v dobré víře trvalou stavbu na vlastním pozemku, ale později se ukázalo, že tato stavba zasahuje malou částí na část cizího pozemku. K tomu může dojít například po provedení digitalizace pozemků. Část pozemku, která je zastavěná přestavkem se stane za náhradu vlastnictvím zřizovatele, který stavěl v dobré víře, a to ze zákona. Ustanovení o přestavku lze užít pouze na zásahy do cizích pozemků malého rozsahu.⁹⁴

- *Smíšený přírůstek*

Jedná se o případ osetí pozemku cizím semenem nebo cizími rostlinami, které náleží vlastníkovu pozemku, který tímto způsobem přibude. Rostliny budou patřit vlastníkovu pozemku až poté, co zapustí kořeny.⁹⁵

- *Vydržení (řádné a mimořádné)*

Vydržení je institut, který řeší některé případy nesouladu faktického stavu držby se stavem právním. K podmínkám vydržení patří poctivost, pravost a řádnost právního důvodu držby. Řádná vydržecí doba u nemovitých věcí činí 10 let a mimořádná je dvojnásobně delší tedy 20 let, aniž by byl prokázán právní důvod držby. U mimořádného vydržení se započte i doba před účinností NOZ, neskončí však dříve než uplynutím 5 let od účinnosti NOZ. Nově je stanoveno přerušování držby, jestliže není

⁹³ Ustanovení § 1083 a násl. zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

⁹⁴ Ustanovení § 1087 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

⁹⁵ Ustanovení § 1088 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

držitelem vykonávána po dobu delší než 1 rok.⁹⁶

- *Převod vlastnického práva*

Převod je základním prostředkem derivátního způsobu nabytí vlastnického práva. NOZ opouští koncepci titulu a modu nabytí, kdy právním důvodem nabytí vlastnického práva je smlouva a způsobem je tradice (předání a převzetí věci) a předkládá nové pojetí, které odvozuje od svobody jednotlivce a autonomie jeho vůle. Dle této zásady vznikají práva a povinnosti už samotným uzavřením smlouvy, konsensem. Je na vůli stran, zda nabytí vlastnického práva odloží na pozdější dobu nebo podmíní jinou skutečností. Pro určité případy však i nadále bude platit dvoufázovost převodu vlastnického práva.⁹⁷

Převod vlastnického práva k nemovitým věcem, které jsou evidovány v katastru nemovitostí, se váže k okamžiku zápisu vkladu do katastru nemovitostí se zpětnými účinky ke dni podání návrhu na zápis vlastnického práva do katastru nemovitostí příslušnému katastrálnímu úřadu.⁹⁸

Úprava nabytí vlastnického práva tedy zachovává registrační systém. Výhodou je, že věcně právní účinky nabytí vlastnického práva a i jeho ochrana nastanou ve stejný okamžik vkladem vlastnického práva do katastru nemovitostí. Ačkoliv účinky vkladu nastávají retroaktivně, je mezi účinností smlouvy a nabytím vlastnického práva časová prodleva. Smluvní strany jsou sice vázány smlouvou, ale nabyvatel se stane vlastníkem nemovité věci až později. V této době se mohou objevit nejrůznější překážky, které smluvní strany nemohly předpokládat. Například se jedna ze stran ocitne v úpadku nebo bude nařízena exekuce prodejem nemovité věci. Další potíže vznikají, pokud se převádějí v jedné smlouvě spolu s nemovitými věcmi, které se zapisují do katastru nemovitostí i nemovité věci, které se tam nezapisují a případně i movité věci. Nabyvatel nabývá předmět kupní smlouvy postupně po částech, jako například při koupi závodu. Těmto a podobným problémům čelí NOZ svou úpravou zavádějící materiální publicitu zápisů věcných práv do veřejného seznamu.⁹⁹

⁹⁶ Ustanovení § 1089 a násl. a § 3066 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

⁹⁷ *Obcanskyzakonik.justice.cz* [online] 2014 [cit. 2014-02-24]. Důvodová zpráva k NOZ (konsolidovaná verze). Dostupné z WWW: <<http://obcanskyzakonik.justice.cz/texty-zakonu/>>.

⁹⁸ Ustanovení § 1099 a násl. zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

⁹⁹ *Obcanskyzakonik.justice.cz* [online] 2014 [cit. 2014-02-24]. Důvodová zpráva k NOZ (konsolidovaná verze). Dostupné z WWW: <<http://obcanskyzakonik.justice.cz/texty-zakonu/>>.

- *Nabytí vlastnického práva od neoprávněného*

Regulace nabytí vlastnického práva od neoprávněného se v obsahu NOZ objevuje nově. Tato právní úprava existovala až do roku 1991 v textu občanského zákoníku a i poté ji znal ObchZ v návaznosti na ochranu dobré víry zákazníka. Ustanovení pro nabývání vlastnictví od neoprávněného je spojováno pouze s movitými věcmi. Nelze je uplatnit pro případy nabytí vlastnictví k nemovité věci.¹⁰⁰

Pokud dojde k převodu nemovitého majetku ze strany osoby, které právo k věci de facto nesvědčí, není tedy k převodu věcného práva oprávněná, stoupá na významu veřejný seznam v podobě katastru nemovitostí a ochrana důvěry v tento záznam, který je v něm zapsán. NOZ chrání osoby, které si koupí věc v dobré víře, že ji kupují od oprávněného, tedy od vlastníka.¹⁰¹

U nemovitých věcí zapsaných v katastru nemovitostí, dozví-li se skutečný vlastník, že zápis ve veřejném rejstříku neodpovídá skutečnému stavu, může požadovat, aby byl takový rozpor odstraněn. Děje se tak na základě tzv. poznámky spornosti¹⁰². Poznámka slouží k ochraně osoby, které věcné právo náleží proti těm osobám, které dosáhly zápisu neoprávněně a také proti následným nabyvatelům. Je však třeba, aby se skutečný vlastník domáhal soudní ochrany. Až na základě rozhodnutí soudu může být chybný zápis vymazán. NOZ stanoví podmínky a účinky zápisu poznámky spornosti.¹⁰³

- *Nabytí vlastnického práva rozhodnutím soudu nebo orgánu veřejné moci*

Předpisy veřejného práva stanoví za jakých podmínek a v jakých případech se vlastnické právo nabývá rozhodnutím soudu nebo orgánu veřejné moci.¹⁰⁴ Vlastnické právo se nabývá dnem, který je určen v rozhodnutí soudu nebo jiného orgánu veřejné moci. Jestliže v rozhodnutí není takový den uveden, nabývá se vlastnické právo dnem právní moci takového rozhodnutí.¹⁰⁵

¹⁰⁰ ELIÁŠ, K. a kol. *Občanské právo pro každého. Pohledem (nejen) tvůrců nového občanského zákoníku*. Praha: Wolters Kluwer, 2013. s. 196-199. ISBN 978-80-7478-013-4.

¹⁰¹ *Obcanskyzakonik.justice.cz* [online] 2014 [cit. 2014-01-06]. Věcná práva. Dostupné na WWW: <<http://obcanskyzakonik.justice.cz/vecna-prava/obecne/>>.

¹⁰² Ustanovení § 985 a § 986 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

¹⁰³ *Obcanskyzakonik.justice.cz* [online] 2014 [cit. 2013-01-06]. Věcná práva. Dostupné na WWW: <<http://obcanskyzakonik.justice.cz/vecna-prava/obecne/>>.

¹⁰⁴ *Obcanskyzakonik.justice.cz* [online] 2014 [cit. 2014-02-24]. Důvodová zpráva k NOZ (konsolidovaná verze). Dostupné z WWW: <<http://obcanskyzakonik.justice.cz/texty-zakonu/>>.

¹⁰⁵ Ustanovení § 1114 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

- *Děděním*

Dědí se na základě dědické smlouvy, ze závěti nebo ze zákona.¹⁰⁶

- *Jiné skutečnosti stanovené zákonem*

Typickým příkladem nabytí vlastnického práva na základě jiné skutečnosti stanovené zákonem je přechod věcí z majetku ČR do vlastnictví obcí na základě zákona č. 172/1991 Sb., o přechodu některých věcí z majetku ČR do vlastnictví obcí, ve znění pozdějších předpisů¹⁰⁷ nebo nabytí vlastnického práva příklepem dle zákona č. 26/2000 Sb., o veřejných dražbách, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁰⁶ Ustanovení § 1476 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

¹⁰⁷ *Sagit.cz* [online] 2013 [cit. 2013-12-06]. Lexikon. Dostupné na WWW: <http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=151&typ=r&levelid=oc_145.htm>.

4. DAŇOVÁ SOUSTAVA A JEJÍ ZMĚNY V SOUVISLOSTI S REKODIFIKACÍ SOUKROMÉHO PRÁVA

Kapitola podává základní informace o daních, které tvoří aktuální platnou daňovou soustavu v ČR, pojednává o jejich základním členění a zabývá se obecnými dopady, které vyvolalo přijetí nového kodexu soukromého práva v oblasti daní.

4.1. Daňová Soustava ČR

Daňová soustava je v současné době tvořena souhrnem všech jednotlivých daní vybíraných v určitém čase na území státu a upravených ve zvláštních zákonech. Zákonná podoba právního rámce daní je odvozena z článku 4 Listiny základních práv a svobod, který konstatuje, že povinnosti mohou být při zachování základních práv a svobod ukládány pouze na základě zákona a v jeho mezích.

Daňovou soustavu ČR tvoří (viz příloha č. 1):¹⁰⁸

- *daň z přidané hodnoty,*
- *daně spotřební* (daň z minerálních olejů, daň z lihu, daň z piva, daň z vína a meziproductů, daň z tabákových výrobků),
- *ekologické či energetické daně* (daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z pevných paliv, daň z elektřiny),
- *daně z příjmů* (daň z příjmů fyzických osob a daň z příjmů právnických osob),
- *daň z nemovitých věcí,*
- *daň z nabytí nemovitých věcí a*
- *daň silniční.*

Daňovou násobilku neboli základní daňové prvky, které charakterizují jednotlivé daně, jsou subjekt, objekt, základ, sazba a splatnost daně.

Daňovým subjektem je fyzická osoba (dále jen „FO“) nebo právnická osoba (dále jen „PO“), která má dle zákona povinnost platit nebo odvádět daň a kterou

¹⁰⁸ BAKEŠ, M.; KARFÍKOVÁ, M.; KOTÁB, P.; MARKOVÁ, H. a kol. *Finanční právo*. Praha: C.H. Beck, 2012. 549 s. ISBN 978-80-7400-801-6.

označuje zákon, a též osoba, kterou zákon označuje jako poplatníka nebo plátce daně.¹⁰⁹ Daňové subjekty rozdělujeme do dvou kategorií, na *poplatníky a plátce*. Poplatníci jsou nositeli daňového břemena, to znamená, že jejich příjem nebo majetek je přímo podroben dani. Typicky se jedná o osoby samostatně výdělečně činné. Plátci jsou povinni pod vlastní majetkovou odpovědností odvést daň, kterou vyberou nebo srazí od ostatních daňových subjektů (poplatníků). Jedná se například o zaměstnavatele, který odvádí správci daně daň z příjmů za své zaměstnance ze závislé činnosti. Osoba, která druhotně zajišťuje platební povinnost poplatníka, je daňovým ručitelem. Jedná se o zákonný institut veřejnoprávního charakteru.¹¹⁰

Objekt daně je veličinou, ze které se daň vybírá a je rozhodující pro její název, například daň z nemovitých věcí, daň z příjmů atd. Nejčastějším objektem je majetek, příjem a spotřeba. Pro vznik daňové povinnosti je třeba existence daňového objektu.

Úplné konkretizování daňového objektu je pak *předmětem daně*. Předmět daně vyjádřený v jednotkách, které jsou měřitelné (metr, litr, koruny) je *základem daně*. *Sazba* daně je měřítkem, podle kterého se z daňového základu stanoví daň. Sazba může být pevná, poměrná nebo lineární. Pomocí jednotlivých typů daňových sazeb se ze základu daně, který se sníží o odpočty, stanoví celková velikost daně, která je *splatná* k okamžiku, se kterým právní řád spojuje zaplacení daňové povinnosti. Splatnost je stanovena k určitému dni nebo je dána lhůtou.¹¹¹

Výše uvedená soustava daní je členěna na dvě základní skupiny, nepřímé daně a přímé daně.

4.1.1. Nepřímé daně

Nepřímé daně jsou charakterizovány tím, že jsou zahrnuty v konečné ceně zboží, služeb či jiných plnění a hradí je spotřebitel či uživatel služby (poplatník), který je odlišný od osoby plátce, který daň správci daně odvádí.¹¹²

Nepřímou daň univerzální představuje *daň z přidané hodnoty* (dále jen „DPH“), která je základem celé daňové soustavy ČR. Univerzálnost spočívá v tom, že se

¹⁰⁹ Ustanovení § 20 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

¹¹⁰ DVOŘÁKOVÁ, Veronika a kol. *Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2013/2014*. Praha: Linde, 2013. 328 s. ISBN 978-80-7201-916-8.

¹¹¹ JÁNOŠÍKOVÁ, Petra; MRKÝVKA, Petr; TOMAŽIČ, Ivan et al. *Finanční a daňové právo*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009. 525 s. ISBN 978-80-7380-155-7.

¹¹² BAKEŠ, M.; KARFÍKOVÁ, M.; KOTÁB, P.; MARKOVÁ, H. a kol. *Finanční právo*. Praha: C.H. Beck, 2012. 549 s. ISBN 978-80-7400-801-6.

vztahuje až na výjimky stanovené zákonem na veškeré zboží, služby a jiná plnění.¹¹³ Od vstupu ČR do Evropské unie (dále jen „EU“) je DPH upravena v zákoně č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“). DPH je harmonizována v rámci EU a zákon o DPH je výsledkem implementace směrnice Evropského společenství a evropského práva. Vzhledem k tomu jsou pojmy v zákoně o DPH významově ovlivněny evropským právem, bez ohledu na úpravu právem vnitrostátním. V oblasti DPH je důležitý eurokonformní výklad pojmů. Z tohoto důvodu je například stavba definována odlišně od NOZ, tedy jako jakákoli stavba pevně spojená se zemí.

DPH je zahrnuta do ceny zboží, nemovitých věcí a služeb za zákonem vymezených podmínek. Tuto daň platí konečný spotřebitel neboli poplatník daně, ale odvádí ji osoba, která zboží, nemovitou věc nebo služby prodává neboli plátce daně.¹¹⁴ Plátce je pro účely DPH osoba se sídlem v tuzemsku povinná k dani, jejíž obrat přesáhl 1 milion korun za 12 bezprostředně po sobě následujících kalendářních měsíců s výjimkou osob, které uskutečňují pouze plnění, která jsou osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně¹¹⁵. Kde osoba povinná k dani je FO nebo PO samostatně uskutečňující ekonomickou činnost¹¹⁶ a osvobození od daně bez nároku na odpočet daně se uplatňuje u plnění¹¹⁷ vymezených v ustanovení § 51 a následujících zákona o DPH.

Daňové přiznání má povinnost plátce podat elektronickou formou¹¹⁸, a to i za předpokladu, že mu nevznikla daňová povinnost. Daň je splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání, a trvá 25 dnů od skončení zdaňovacího období, ve kterém vznikla

¹¹³ BAKEŠ, M.; KARFÍKOVÁ, M.; KOTÁB, P.; MARKOVÁ, H. a kol. *Finanční právo*. Praha: C.H. Beck, 2012. 549 s. ISBN 978-80-7400-801-6.

¹¹⁴ PILÁTOVÁ, Jana a kol. *Daňová evidence, komplexní řešení problematiky daňové evidence pro osvč.* Praha: Anag, 2013. s. 108 a násl. ISBN 978-80-7263-772-0.

¹¹⁵ Srov.: ustanovení § 72 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

¹¹⁶ Ustanovení § 5 odst. 1 a § 6 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

¹¹⁷ Přehled plnění vychází z předpisů EU a jedná se zejména o činnosti, u kterých je obtížné určit základ DPH a o prospěšné činnosti, jako například výchova a vzdělávání, poštovní služby, rozhlasové a televizní vysílání, zdravotnické služby atd.

¹¹⁸ Elektronická podoba daňového přiznání se vyžaduje od 1. 1. 2014 na základě novely provedené zákonem č. 502/2012 Sb., kterým se mění zákon o DPH, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony, která doplnila zákon o DPH o ustanovení §101a, kde je stanovena tato povinnost a výjimka z této povinnosti.

daňová povinnost. Tuto lhůtu nelze prodloužit.¹¹⁹ Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc a pouze plátce, který splní podmínky¹²⁰ stanovené zákonem, může zvolit čtvrtletní zdaňovací období.¹²¹ U zboží a služeb, není-li zákonem stanoveno jinak, se uplatní základní sazba daně, která činí 21%. Snížená sazba ve výši 15% se uplatní například u tepla a chladu. Speciálně jsou upraveny sazby daně u bytové výstavby a u staveb pro sociální bydlení (viz kapitola 5.2.2).¹²²

Mezi daně nepřímé selektivní řadíme spotřební a ekologické daně (environmentální, zelené daně), které se vztahují na konkrétně vymezené zboží, služby a jiná plnění. **Spotřební daně** patří historicky k nejstarším daním a mají v českých zemích původ ve státních monopolech. Tyto daně postihují prodej nebo spotřebu vybraných výrobků, jsou vybírány jednorázově u výrobce, ale daň nese konečný spotřebitel. Právní úpravu nalezneme v zákoně č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních ve znění pozdějších předpisů.¹²³ Se vstupem do EU je právní úprava těchto daní harmonizována podle směrnic EU. Základním dokumentem pro harmonizaci spotřebních daní je již několikrát novelizovaná směrnice Rady 92/12/EHS o obecné úpravě, držení, pohybu, a sledování výrobků podléhajících spotřební dani. U spotřebních daní platí princip zdanění podle země určení, to znamená, že se sazby daně u jednotlivých výrobků na daňovém území evropského společenství liší. Zdaňovacím obdobím mimo vybraných dovážených výrobků je kalendářní měsíc. Pokud zákon nestanoví jinak, podává se daňové přiznání samostatně za každou daň do 25. dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém tato povinnost vznikla. Splatnost daně je do 40. dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit, nestanoví-li zákon jinak.

¹¹⁹ Ustanovení § 101 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

¹²⁰ Podmínky pro změnu zdaňovacího období stanoví ustanovení § 99a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů následovně. Plátce se může rozhodnout, že jeho zdaňovacím obdobím pro příslušný kalendářní rok je kalendářní čtvrtletí, pokud jeho obrat za bezprostředně předcházející kalendářní rok nepřesáhl 10 000 000 Kč, není nespolehlivým plátcem, není skupinou a změnu zdaňovacího období oznámí správci daně do konce měsíce ledna příslušného kalendářního roku.

¹²¹ Ustanovení § 99 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

¹²² Ustanovení § 47 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

¹²³ BAKEŠ, M.; KARFÍKOVÁ, M.; KOTÁB, P.; MARKOVÁ, H. a kol. *Finanční právo*. Praha: C.H. Beck, 2012. 549 s. ISBN 978-80-7400-801-6.

Ekologické daně přibýly do soustavy daní ČR k 1. lednu 2008. Stalo se tak v souvislosti s podmínkami členství ČR v EU, na základě transformace směrnice Rady 2003/96/ES do českého právního řádu a došlo tak k začlenění povinnosti zavést daň z elektřiny, ze zemního plynu a z pevných paliv do právní úpravy zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.¹²⁴ Ekologické daně jsou založeny na nenávratném principu a zatěžují spotřebu energie za účelem snížení negativního vlivu na životní prostředí. Zdaňováno je dodání vybraného výrobku a daňovou povinnost nese konečný spotřebitel. Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc. Podání daňového přiznání spolu se zaplacením daně je nutné uskutečnit do 25. dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém vznikla povinnost tuto daň přiznat a zaplatit. Správu nad ekologickými daněmi vykonávají orgány celní správy.¹²⁵

4.1.2. Přímé daně

Přímé daně nezdaňují spotřebu, ale příjmy poplatníka při jeho vzniku. Osoba poplatníka je v tomto případě zároveň plátcem daně a nemá možnost přenést daňovou povinnost na jiný subjekt. Přímé daně se dále člení na přímé daně důchodového typu, které jsou zastoupeny *daní z příjmů FO* spolu s *daní z příjmů PO*. Daně důchodového typu upravuje zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), který je rozdělen z hlediska subjektu na část první - daň z příjmů FO a část druhou - daň z příjmů PO.¹²⁶

U daní z příjmů je relevantní hledisko rezidence. Daňovým rezidentem (FO nebo PO) ČR je podle ustanovení § 2 odst. 2 zákona o daních z příjmů poplatník, který splňuje alespoň jednu ze dvou podmínek stanovených zákonem, tj. má na území ČR bydliště, anebo se zde obvykle zdržuje. Rezident má daňovou povinnost v ČR z příjmů ze zdrojů v ČR i v zahraničí.

Daňový nerezident má daňovou povinnost v ČR pouze z příjmů ze zdrojů v ČR a zákon o dani z příjmů ji definuje v ustanovení § 2 odst. 3 a 4 negativně jako osobu, která nemá na území ČR bydliště a ani se na území ČR obvykle nezdržuje

¹²⁴ SOVOVÁ, O.; FIALA, Z. *Základy finančního a daňového práva*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009. s. 30-35. ISBN 978-80-7380-223-3.

¹²⁵ JÁNOŠÍKOVÁ, Petra; MRKÝVKA, Petr; TOMAŽIČ, Ivan et al. *Finanční a daňové právo*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009. 525 s. ISBN 978-80-7380-155-7.

¹²⁶ BAKEŠ, M.; KARFÍKOVÁ, M.; KOTÁB, P.; MARKOVÁ, H. a kol. *Finanční právo*. Praha: C.H.Beck, 2012. 549 s. ISBN 978-80-7400-801-6.

(tj. v kalendářním roce se v ČR zdržuje méně než 183 dnů). Obě podmínky musí být splněny současně s výjimkou u osob, o kterých to stanoví mezinárodní smlouvy. Poplatníci, kteří se na území ČR zdržují pouze za účelem studia nebo léčení, jsou daňovými nerezidenty.

Zdaňovacím obdobím u FO je bez výjimek jeden kalendářní rok. U PO je možností více, a to kalendářní rok, hospodářský rok, účetní období (delší než 12 měsíců) nebo období od rozhodného dne fúze nebo převodu jmění na společníka, rozdělení obchodní společnosti nebo družstva do konce kalendářního roku nebo hospodářského roku, ve kterém byly fúze nebo převod jmění na společníka nebo rozdělení zapsány do obchodního rejstříku.

Zákon o daních z příjmů ukládá lhůtu, ve které má poplatník povinnost podat daňové přiznání. Daňové přiznání k dani z příjmů FO i PO se podává do tří měsíců po uplynutí zdaňovacího období (do 1. dubna). Do šesti měsíců po uplynutí zdaňovacího období (do 1. června) podávají daňové přiznání poplatníci, kteří mají zákonem uloženou povinnost mít účetní uzávěrku ověřenou auditorem nebo kterým daňové přiznání na základě uplatněné plné moci u správce daně do tří měsíců od uplynutí zdaňovacího období, podává daňový poradce nebo advokát. Lhůta pro podání daňového přiznání může být za předpokladu splnění zákonných podmínek prodloužena o tři až deset měsíců.¹²⁷

Povinnost podat daňové přiznání má FO, která dosáhne příjmů vyšších než 15 000 Kč ročně, jestliže se nejedná o příjmy, které jsou od daně z příjmů osvobozeny nebo o příjmy vybírané srážkou dle zvláštní sazby daně¹²⁸. Povinnost podat daňové přiznání má i FO, pokud její příjem nepřesáhne 15 000 Kč, ale vykáže daňovou ztrátu. PO s výjimkami stanovenými v zákoně podávají daňové přiznání vždy, bez ohledu na výši jejich příjmů.

Základní sazba daně z příjmů FO dle ustanovení § 16 zákona o daních z příjmů činí 15% a u daně z příjmů PO činí dle ustanovení § 21, pokud zákon nestanoví jinak, 19 %.

¹²⁷ DVOŘÁKOVÁ, Veronika a kol. *Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2013/2014*. Praha: Linde. 2013. 328 s. ISBN 978-80-7201-916-8.

¹²⁸ Zvláštní sazba daně je upravena v ustanovení § 36 zákona o daních z příjmů č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, a uplatní se pro skupiny poplatníků uvedených v § 2 odst. 3 a § 17 odst. 4, s výjimkou stále provozovny (§ 22 odst. 2 a 3) a s výjimkou ustanovení odst. 9, a činí 15 %, 35 % nebo 5 %.

Daň je splatná v poslední den lhůty pro podání řádného daňového tvrzení¹²⁹, přičemž musí být v tento den již částka připsána na účtu správce daně, jinak se poplatník dostane do prodlení a vznikne mu povinnost uhradit pokutu¹³⁰. Poplatníci jsou ve většině případů povinni platit zálohu na daň z příjmů. Záloha se platí v tzv. zálohovém období a její výše vychází z poslední známé daňové povinnosti.¹³¹

Druhým typem přímých daní jsou daně majetkové, kam patří *daň z nemovitých věcí* (viz kapitola 5.1.) a *daň z nabytí nemovitých věcí* (viz kapitola 6.). Zdanění majetku by mělo stimulovat vlastníky k efektivnějšímu využívání svého majetku.¹³² Předmětem zdanění u majetkových daní je majetek, nabytí majetku a používání majetku.

Zvláštní postavení má *daň silniční*, která je zakotvena v zákoně č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů. V klasifikaci daní patří silniční daň do daní ze spotřeby a v ČR je řazena k daním majetkovým. Daní silniční je zdaňováno, při naplnění zákonných podmínek, provozování vozidel vybraných kategorií nebo v určitém směru i samotné vlastnictví některých vozidel.

Zdanění podléhají silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla, registrovaná a provozovaná v ČR a používaná

1. poplatníkem daně z příjmů PO s výjimkou používání k činnosti veřejně prospěšného poplatníka daně z příjmů PO, pokud příjmy z této jeho činnosti nejsou předmětem daně z příjmů, nebo

2. poplatníkem daně z příjmů FO k činnosti nebo v přímé souvislosti s činností, ze kterých plynou příjmy ze samostatné činnosti podle zákona upravujícího daně z příjmů.

Přičemž předmětem daně silniční jsou vždy vozidla s největší povolenou

¹²⁹ Daňové tvrzení je legislativní zkratka pro daňové přiznání, hlášení a vyúčtování.

¹³⁰ Poplatníkovi vzniká povinnost uhradit pokutu, nepodaří-li daňové přiznání nebo dodatečné daňové přiznání, ačkoliv měl tuto povinnost, nebo učiní-li tak po stanovené lhůtě, a toto zpoždění je delší než 5 pracovních dnů, ve výši

- 0,05 % stanovené daně za každý následující den prodlení, nejvýše však 5 % stanovené daně,
- 0,01 % stanovené daňové ztráty za každý následující den prodlení, nejvýše však 5 % stanovené daňové ztráty.

¹³¹ DVOŘÁKOVÁ, Veronika a kol. *Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2013/2014*. Praha: Linde. 2013. 328 s. ISBN 978-80-7201-916-8.

¹³² GRŮŇ, Lubomír. *Finanční právo a jeho instituty*. Praha: Linde, 2009. s. 152 a násl. ISBN 978-80-7201-745-4.

hmotností nad 3,5 tuny určená výlučně k přepravě nákladů a registrovaná v ČR.

Dle ustanovení § 4 odst. 1 zákona č. 104/2000 Sb., o Státním fondu dopravní infrastruktury, ve znění pozdějších předpisů, je výnos daně silniční jedním z významných příjmů rozpočtu Státního fondu dopravní infrastruktury. Poplatníci, nejčastěji provozovatelé vozidla zapsaní v technickém průkazu vozidla, prostřednictvím daně silniční přispívají na financování oprav, údržby a výstavby pozemních komunikací, jakož i další výdaje spojené s dopravní infrastrukturou.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok a daňové přiznání podává poplatník zpravidla do 31. ledna kalendářního roku, který následuje po uplynutí zdaňovacího období, ve kterém mu vznikla daňová povinnost.

4.2. Obecně k dopadům rekodifikace soukromého práva do daňové oblasti

Rekodifikace soukromého práva zasáhla celou řadu právních oblastí, i veřejné právo, do kterého mimo jiné patří i daňový systém ČR.

S účinností od 1. ledna 2014 byly daňové zákony přizpůsobeny rekodifikaci soukromého práva. Přijetí této rekodifikace vyvolalo nutnost určité korekce v daňových zákonech, které mají povahu terminologických a věcných změn. Často je konkrétní terminologická změna zároveň provázána se změnou věcnou.

Změny pro celou daňovou oblast byly provedeny i s ohledem na záměry realizace první fáze projektu jednoho inkasního místa (dále jen „JIM“) v samostatném návrhu zákona, které byly později promítnuty do zákonného opatření Senátu č. 344/2013 Sb., o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a o změně některých zákonů. Zákon č. 458/2011 Sb., o změně zákonů souvisejících se zřízením JIM a dalších změnách daňových a pojistných zákonů obsahuje daňovou reformu, která novelizuje zákon o daních z příjmů a celou řadu dalších předpisů. Hlavním bodem reformy byla integrace výběru daně z příjmů FO, pojistného na sociální zabezpečení, pojistného na důchodové spoření a pojistného na zdravotní pojištění v rámci JIM, a to s účinností od 1. ledna 2015. Z programového prohlášení vlády ČR z února 2014 vyplývá, že zákon, který upravuje JIM, zruší a tím k realizaci projektu nedojde.

Nová terminologie NOZ ovlivnila znění některých daňových zákonů. Jako příklad lze uvést pojem „nemovitost“, který se zaměnil s „nemovitou věcí“, z „obchodní společnosti“ je „obchodní korporace“, „nájem podniku“ je „pachtem“, „závazky“ jsou „dluhy“ a objevil se nový institut svěřenského fondu, přídatného spoluvlastnictví atd.

Zásadní změnou, která se promítla do úpravy majetkových daní, je úprava věci v právním smyslu, zejména věci nemovitých spolu se zásadou „superficies solo cedit“, nové pojetí bytových jednotek a zavedení nových institutů.

Na základě uplatnění nové právní terminologie NOZ se změnil název zákona o dani z nemovitostí na zákon o dani z nemovitých věcí. Nejedná se pouze o formální změnu v názvu zákona, neboť pojem nemovitá věc se od pojmu nemovitost odlišuje i svým obsahem. V návaznosti na nové instituty bylo třeba reagovat na způsob zdanění při uplatnění práva stavby, u nového institutu svěřenského fondu a u zemědělského pachtu. Z tohoto důvodu byl rozšířen okruh poplatníků daně o svěřenský fond, podílový fond, fond obhospodařovaný penzijní společností a o pachtýře.¹³³ Zároveň, aby v důsledku změn, které přinesl NOZ, nedošlo zejména k zúžení předmětu daně, byl nutný zásah do jeho právní úpravy. V opačném případě by od 1. ledna 2014 nebyly zdaněny například stavby, které se staly součástí pozemku, stavby, které jsou součástí práva stavby ani nově vymezené jednotky. Pod pojmem jednotky, jako předmětu zdanění, jsou zahrnuty jednotky vymezené dle zákona o vlastnictví bytů i jednotky dle NOZ, jejichž součástí je i podíl na pozemku.

Další navazující dílčí změny se promítly v úpravě osvobození od daně z nemovitých věcí.

Nejen kvůli novému názvosloví v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a z důvodu konformního výkladu pojmů bylo třeba přizpůsobit daňové zákony. Zároveň došlo k provedení dalších potřebných změn v této oblasti, a to ke stejnému datu nabytí účinnosti NOZ.

¹³³ JANDA, Karel. Novelizace zákona o dani z nemovitostí. *Poradce Veřejné Správy*. 2014, č. 2-3, s. 12 – 18. ISSN 1802-83.

Vzhledem k situaci v srpnu 2013, kdy byla rozpuštěna Poslanecká sněmovna, mohl Senát za splnění podmínek stanovených v článku 33¹³⁴ zákona č. 1/1993 Sb., Ústava ČR (dále jen „Ústava ČR“), přijmout zvláštní formu předpisu, zákonné opatření. Senát nabyl pravomoc přijímat zákonná opatření ve věcech, které nesnesou odkladu a které by jinak vyžadovaly zákonnou formu přijetí. Na základě tohoto oprávnění přijal čtyři zákonná opatření Senátu a z toho dvě přímo zasahují do oblasti daní.

První z nich je zákonné opatření Senátu č. 340/2012 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí (dále jen „ZOSDNNV“), které nahradilo předešlý zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o trojdani“). Vzhledem k tomu, že byl zákon o trojdani na základě rekodifikace soukromého práva zrušen, připravila vláda návrh zcela nového zákona o dani z nabytí nemovitých věcí, který v podobě schváleného ZOSDNNV nahradil daň z převodu nemovitostí. Daň darovací spolu s daní dědickou byly integrovány do zákona o daních z příjmů. Nově se tedy tyto bezúplatné příjmy staly předmětem daně z příjmů.¹³⁵

Druhým je zákonné opatření Senátu č. 344/2013 Sb., o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a o změně některých zákonů (dále jen „ZOSRek“), tzv. „daňový balíček“, který novelizuje všechny daňové zákony. Nejvýznamnější z této úpravy byla realizace první fáze JIM, změna zákona o daních z příjmů, zákona o dani z nemovitostí, o DPH, o spotřebních daních, daňového řádu atd. Šlo o největší změny po roce 1993 v daňové oblasti. Zákonná opatření Senátu měla pouze podmíněnou a dočasnou platnost, dokud nebyla dodatečně ratifikována Poslaneckou sněmovnou hned na její první schůzi po jejím ustavení. K tomuto došlo dne 27. listopadu 2013.¹³⁶

¹³⁴ Článek 33 zákona č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky zní: „Dojde-li k rozpuštění Poslanecké sněmovny, přísluší Senátu přijímat zákonná opatření ve věcech, které nesnesou odkladu a vyžadovaly by jinak přijetí zákona. Senátu však nepřísluší přijímat zákonné opatření ve věcech Ústavy, státního rozpočtu, státního závěrečného účtu, volebního zákona a mezinárodních smluv podle čl. 10. Zákonné opatření může Senátu navrhnout jen vláda. Zákonné opatření Senátu podepisuje předseda Senátu, prezident republiky a předseda vlády; vyhlašuje se stejně jako zákony. Zákonné opatření Senátu musí být schváleno Poslaneckou sněmovnou na její první schůzi. Neschválí-li je Poslanecká sněmovna, pozbývá další platnosti.“

¹³⁵ DŮJKOVÁ, Zuzana. Dopad rekodifikace soukromého práva do daňové oblasti. *Bankovníctví*. 2013, ročník XX (46) 6-7, s. 14-15. ISSN 1212-4273.

¹³⁶ *Psp.cz* [online]. 2014 [cit. 2014-03-25]. Sněmovní tisk 2 Zák. opatření Senátu o změně daňových zákonů. Dostupné z WWW: <<http://www.psp.cz/sqw/historie.sqw?o=7&t=2>>.

Dle mého názoru novelizace zákona o daních z příjmů podmíněná rekodifikací soukromého práva nepřidala na přehlednosti a srozumitelnosti znění tohoto zákona, vzhledem k tomu, že právní úprava daní z příjmů prošla v minulosti již mnoha novelami.

Stěžejní změnou pro oblast působnosti zákona o daních z příjmů bylo nastavení nových režimů spojených s inkorporací daně darovací a daně dědické do zákona o daních z příjmů, nově se nastavovaly režimy spojené s možnostmi nového institutu svěřenských fondů a i směrem k vymezení pojmu nemovité věci, především k právu stavby.

Mimo jiné došlo k novému definování poplatníků rezidentů a poplatníků nerezidentů, jak u FO, tak u PO. Také institut osvobození musel navázat na novou právní úpravu soukromého práva, zejména na zásadu „superficies solo cedit“. U právní úpravy zdanění PO došlo k doplnění nového ustanovení, ve kterém je vymezen termín veřejně prospěšného poplatníka.

Lze shrnout, že od nového roku došlo v oblasti daní k výrazným změnám a odhaduji, že nebudou ojedinělou výjimkou.

V přímé souvislosti s uvedením rekodifikace soukromého práva spolu s vyvolanými novelami do praxe byly a jsou průběžně avizovány potřeby dalšího zpřesnění nebo přehodnocení některých ustanovení nebo konkrétních nově nastavených režimů v daňových zákonech. S účinností od 1. ledna 2015 jsou tedy očekávány další dílčí novely, zejména u daně z příjmů, DPH a daně z nemovitých věcí.

5. ZDANĚNÍ VLASTNICTVÍ A TRANSFERŮ NEMOVITÝCH VĚCÍ

V ČR podléhá vlastnictví nemovité věci dani z nemovitých věcí. Transfery neboli převody a přechody (viz kapitola 5.2.), jsou zdaňovány za splnění podmínek stanovených v zákoně o dani z nabytí nemovitých věcí, DPH a dani z příjmů. Daňové zákony nepodrobují zdanění pouze vlastnictví a transfery nemovitých věcí, ale i příjmy, které plynou vlastníkům z jejich nemovitého majetku, které jsou spojené s užíváním nemovité věci (nájem).

Kapitola je základním exkurzem do daňových režimů týkajících se zdanění vlastnictví nebo transferů nemovitých věcí a je zaměřena na podmínky, za kterých nemovité věci a transakce s nimi podléhají zdanění a za jakých podmínek naopak zdanění nepodléhají.

5.1. Zdaňování vlastnictví nemovitých věcí

Vlastnictví nemovitých věcí je zatíženo daní z nemovitých věcí, která je upravena v zákoně č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z nemovitých věcí“). Daň z nemovitých věcí je v daňové soustavě ČR již od roku 1993 a daňová povinnost je vázána na vlastnictví nemovitého majetku.

Daň z nemovitých věcí patří mezi daně reálné. To znamená, že povinnost platit tuto daň vzniká na základě vlastnictví nebo užívání a není relevantní, zda poplatník vytváří nebo vytvořil potřebný příjem na úhradu daně. Argumentem zdanění nemovitých věcí je princip prospěchu. Daň je založena na teritoriálním základě, tedy na principu zdanění podle místa, kde se nemovitá věc nachází a skládá se z daně z pozemků a daně ze staveb a jednotek. Správa daně je pro obě kategorie společná a mají ji na starosti územní finanční orgány. Výnos daně plyne do obecních rozpočtů, ze kterých se financují služby veřejné infrastruktury v místě, kde se nemovitá věc

nachází.¹³⁷ Obce mohou výši daně ovlivňovat pomocí koeficientů, které určují na základě zákona obecně závaznými vyhláškami v závislosti na rozdílnosti místních podmínek.¹³⁸ Obce mohou stanovit místní koeficient ve výši 2,3,4 nebo 5 pro všechny nemovité věci na území celé obce a vynásobit jím daň za jednotlivé pozemky, jednotky, soubory jednotek, za zdanitelné stavby mimo pozemků orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů a trvalých travních porostů.¹³⁹

Dani z nemovitých věcí podléhají pozemky, stavby a jednotky, které se nacházejí na území ČR a jsou ve vlastnictví FO nebo PO, bez ohledu na jejich bydliště a sídlo. Výjimky jsou stanoveny zákonem. Z důvodu zamezení dvojího zdanění, nepodléhají dani nemovité věci, které se nacházejí na území jiného státu, i přestože jsou ve vlastnictví FO nebo PO s bydlištěm nebo sídlem na území ČR.¹⁴⁰

5.1.1. Jednotlivé nemovité věci, jejichž vlastnictví podléhá dani

Vlastnictví k nemovité věci je skutečnost zakládající předmět daně z nemovitých věcí. V následujícím textu jsou vymezeny vybrané kategorie nemovitých věcí, jako základní zástupci této skupiny a zároveň nejčastěji obchodovatelné nemovité věci na trhu s nemovitými věcmi s tím, že vlastnické právo k těmto nemovitým věcem (viz kapitola 2.3.) je zdaňováno.

Pozemek

Pozemek podléhá dani z pozemků. Ustanovení § 2 zákona o dani z nemovitých věcí negativně vymezuje předmět daně z pozemků. Dani nepodléhají pozemky zastavěné zdanitelnými stavbami v rozsahu zastavěné plochy těchto staveb, lesní pozemky¹⁴¹, na kterých se nachází lesy ochranné nebo zvláštního určení, pozemky,

¹³⁷ GRŮŇ, Lubomír. *Finanční právo a jeho instituty*. Praha: Linde, 2009. s. 152 a násl. ISBN 978-80-7201-745-4.

¹³⁸ BAKEŠ, M.; KARFÍKOVÁ, M.; KOTÁB, P.; MARKOVÁ, H. a kol. *Finanční právo*. Praha: C.H.Beck, 2012. 549 s. ISBN 978-80-7400-801-6.

¹³⁹ Ustanovení § 12 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁴⁰ BAKEŠ, M.; KARFÍKOVÁ, M.; KOTÁB, P.; MARKOVÁ, H. a kol. *Finanční právo*. Praha: C.H.Beck, 2012. 549 s. ISBN 978-80-7400-801-6.

¹⁴¹ Ustanovení § 6 zákona č. 289/1995 Sb., o lesích a o změně a doplnění některých zákonů (lesní zákon), ve znění pozdějších předpisů, rozlišuje tři kategorie lesů, a to lesy ochranné, lesy zvláštního určení a lesy hospodářské. Poslední jmenované jsou vždy předmětem daně z pozemků. Zbylé dvě kategorie lesů zdanění nepodléhají.

kteře jsou vodní plochou¹⁴² (mimo rybníků k pŕumysllovmu chovu ryb), pozemky uren pro obranu R a pozemky, kteře jsou součastí jednotky a pozemky ve spoluvlastnictví všech vlastníků užívané spolen s jednotkami v domě. Všechny ostatní pozemky na území R, kteře vede v patrnosti katastr nemovitostí, jsou pŕedmtem dan.

Vlastník pozemku je poplatníkem daně z pozemku. V pŕpad, že jde o pozemek ve vlastnictví R, může být poplatníkem organizační sloška státu nebo jin organizace, kteří m právo nebo je pŕslun hospodaŕit s majetkem státu, pŕpadn pŕvnick osoba, kteří m právo užívat pozemek na základě vpjcky dle zákona, kteří upravuje nkter užívací vztahy k majetku R. U pozemků ve vlastnictví fondu (svěřenského, podílového nebo obhospodaŕovanho penzijní společností) je poplatníkem tento fond a u pozemku, kteří je zatížený pŕvem stavby, je poplatníkem oprvnn z práva stavby (stavebník).

Zákon upravuje také poplatníky pro situace, kdy je pozemek pronajat nebo propachtovan a zároveň je evidovan v katastru nemovitostí a Státní pozemkov úřad nebo Správa státních hmotných rezerv jsou oprvnn s ním hospodaŕit nebo se jedná o pozemek, kteří je pŕeveden na Ministerstvo financí R na základě rozhodnutí o privatizaci. Jsou jimi nájemce nebo pachtýř.¹⁴³

V ustanovení § 4 zákona o dani z nemovitých věcí je vymezen okruh pozemků (platí i pro ast pozemku), kteře jsou za splnění zákonných podmínek od daně osvobozeny. Osvobozen se týká zejména územních samosprávných celků, státních organizací a jiných neziskových subjektů. Pŕkladem jsou pozemky ve vlastnictví R, kteře nejsou využívané k podnikání, pronajímány nebo propachtovány (jsou-li tyto pozemky pronajaty nebo propachtovány obci, kraji nebo organizační sloške státu anebo pŕspěvkov organizaci, jsou osvobozeny za pŕedpokladu, že nejsou využívané k podnikání), pozemky ve vlastnictví obce, na jejímž katastrálním území se nachází, pozemky, na nichž jsou zŕzena veřejn a neveřejn pohřebiště podle zákona upravujícího pohřebnictví, pozemky veřejn pŕstupnch parků, prostor a sportoviště atd.

Základ daně z pozemků se odvíjí od druhu pozemku. U pozemků orn půdy,

¹⁴² Vodní plochy klasifikuje zákon č. 254/2001 Sb., o vodách a o změně některých zkon (vodní zákon), ve znění pozdějších pŕedpis.

¹⁴³ Ustanovení § 3 odst. 1 a 3 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších pŕedpis.

chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů a trvalých travních porostů je základem daně cena zjištěná součinem skutečné výměry pozemku v m² a průměrné ceny půdy, kterou stanoví vyhláška č. 356/2013 Sb., kterou se mění vyhláška č. 412/2008 Sb., o stanovení seznamu katastrálních území s přiřazenými průměrnými základními cenami zemědělských pozemků, ve znění pozdějších předpisů, vydaná na základě zmocnění v ustanovení § 17 zákona o dani z nemovitých věcí. U pozemků hospodářských lesů a rybníků s intenzivním průmyslovým chovem ryb je základem daně cena pozemku zjištěná dle platných cenových předpisů a to k 1. lednu zdaňovacího období nebo vynásobením částky 3,80 Kč se skutečnou výměrou pozemku v m². Ostatní pozemky mají základ daně stanoven dle skutečné výměry v m² zjištěné k 1. lednu zdaňovacího období.¹⁴⁴

Sazba daně z pozemků pro rok 2014 je uvedena v příloze č. 2.

Stavba

Dani ze staveb a jednotek podléhá zdanitelná stavba a to budova, kterou se pro účely daně z nemovitých věcí rozumí budova dle katastrálního zákona, inženýrská stavba, která je uvedena v příloze¹⁴⁵ k zákonu o dani z nemovitých věcí.¹⁴⁶ Budovou je „*nadzemní stavba, spojená se zemí pevným základem, která je prostorově soustředěná a navenek převážně uzavřená obvodovými stěnami a střešní konstrukcí*“.¹⁴⁷ Budova, která je rozčleněna na jednotky, není předmětem daně ze staveb a jednotek, vzhledem k tomu, že jednotky jsou samostatnými předměty daně. Zákon o dani z nemovitých věcí dále zavádí fikci ke zdanitelným stavbám, které nejsou samostatnou nemovitou věcí. Na takové stavby se hledí jako na součást nemovité věci v NOZ, tedy součást pozemku nebo práva stavby.

Obecná zásada je, že poplatníkem daně ze staveb je vlastník zdanitelné stavby a specifické případy poplatníků upravuje zákon o dani z nemovitých věcí v ustanovení § 8 v odst. 2 a 3.

¹⁴⁴ Ustanovení § 5 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁴⁵ Příkladem inženýrských staveb, které jsou zdanitelnou stavbou, jsou věže pro vysílání, věže chladicí pro energetiku nebo průmyslové komíny chemických podniků.

¹⁴⁶ Ustanovení § 7 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁴⁷ Důvodová zpráva k ČÁSTI TŘETÍ, čl. V, bodu 46, k zákonnému opatření Senátu č. 344/2013 Sb., o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a o změně některých zákonů. Dostupné z WWW: <<http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/legislativni-dokumenty/2013/zakonne-opatreni-senatu-c-344-2013-sb-15110>>.

Osvobozeny od daně ze staveb a jednotek jsou například zdanitelné stavby ve vlastnictví ČR, obce, kraje, na jejímž katastrálním území se jednotka nachází, zdanitelné stavby vodárenských objektů včetně úpraven vody, zdanitelné stavby sloužící školám a školským zařízením, které jsou zapsány ve školském rejstříku, budovy ve vlastnictví registrovaných církví atd.

Výměra zdanitelné stavby v m² zastavěné plochy dle stavu k 1. lednu zdaňovacího období je základem daně ze staveb a jednotek, kde zastavěnou plochou je zastavěná plocha dle stavebního zákona č. 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu (stavební zákon), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „stavební zákon“), která odpovídá nadzemní části zdanitelné stavby.

Jednotka

Dani ze staveb a jednotek podléhá jednotka, která se nachází na území ČR. Obdobně se na jednotku vymezenou zákonem o vlastnictví bytů (do 1. ledna 2014) použije ustanovení v zákoně o nemovitých věcech týkající se jednotky a nemovité věci.¹⁴⁸

Poplatníkem daně ze staveb a jednotek je vlastník jednotky. Jestliže je jednotka ve vlastnictví ČR, je poplatníkem organizační složka státu, státní fond, státní příspěvková organizace, státní podnik nebo jiná státní organizace, která má právo hospodařit s majetkem státu nebo PO, která má právo užívat jednotku z titulu výpůjčky dle zákona č. 1/2007 Sb., kterým se upravují některé užívací vztahy k majetku České republiky, ve znění pozdějších předpisů.

Poplatníkem daně ze staveb a jednotek je svěřenský fond, podílový fond, fond obhospodařovaný penzijní společností, je-li jednotka ve vlastnictví těchto fondů.

Další specifický případ poplatníka daně ze staveb a jednotek upravuje zákon o dani z nemovitých věcí v ustanovení § 8 v odst. 3.

Osvobozeny od daně ze staveb a jednotek jsou například jednotky ve vlastnictví ČR, obce a kraje, na jejímž katastrálním území se jednotka nachází, jednotky ve vlastnictví veřejných vysokých škol, jednotky ve vlastnictví jiného státu za předpokladu zaručené vzájemnosti s tím, že je jednotka užívaná diplomatickými zástupci pověřenými v ČR, konzuly nebo jinými osobami, které podle mezinárodního

¹⁴⁸ Ustanovení § 12b zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů.

práva požívají diplomatických a konzulárních výsad a imunit, za předpokladu, že nejsou občany ČR atd.¹⁴⁹

Základem daně ze staveb a jednotek je u jednotky součin upravené podlahové plochy, tedy výměry podlahové plochy jednotky v m² k 1. lednu zdaňovacího období s koeficientem 1,22 nebo 1,20. Koeficient 1,22 se vztahuje k těm jednotkám, jejichž součástí je pozemek, který přesahuje zastavěnou plochu nebo je s jednotkou užíván pozemek, který je ve spoluvlastnictví všech vlastníků jednotek v domě a koeficient 1,20 se užije ve všech ostatních případech. Pro daňové účely se nezahrnuje do podlahové plochy jednotky podlahová plocha společných částí domu v podobě podílu na těchto částech, který je obsažen v jednotce.¹⁵⁰

Sazba daně ze staveb a jednotek pro rok 2014 je uvedena v příloze č. 3.

Právo stavby

Institut práva stavby je vzhledem ke své povaze nemovité věci také zdaňován daní z nemovitých věcí.

Do předmětu daně spadá jak právo stavby, jako právo postavit a vlastnit stavbu, tedy nehmotné právo stavby, tak právo stavby, jehož součástí je stavba neboli zhmotnělé právo stavby.

V prvním uvedeném případě, jde-li pouze o nezastavěný pozemek zatížený právem stavby, je právo stavby předmětem daně z pozemků a poplatníkem daně z pozemků je stavebník (vlastník práva stavby).¹⁵¹ Do předmětu daně z pozemků nejsou dle ustanovení § 2 odst. 2 písm. a) zákona o dani z nemovitých věcí zahrnuty pozemky zastavěné zdanitelnými stavbami v rozsahu zastavěné plochy těchto staveb. Základem daně u nehmotného práva stavby je skutečná výměra pozemku v m² zjištěná k 1. lednu zdaňovacího období.

V druhém případě, kdy je součástí práva stavby stavba, je toto právo předmětem daně ze staveb a jednotek a poplatníkem daně ze staveb a jednotek je vlastník zdanitelné stavby.¹⁵² Na zdanitelnou stavbu se v těchto případech hledí jako na nemovitou věc.¹⁵³

¹⁴⁹ Ustanovení § 9 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁵⁰ Ustanovení § 10 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁵¹ Ustanovení § 3 odst. 2 e) zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁵² Ustanovení § 8 odst. 1 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů.

Výměra zastavěné plochy v m² podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období je základem daně zhmotněného práva stavby.

Věcná práva k nemovitým věcem na území ČR dani z nemovitých věcí nepodléhají.

5.1.2. Zásadní změny v úpravě daně z nemovitých věcí na základě ZOSRek

K 1. lednu 2014 došlo na základě novely v podobě ZOSRek v části třetí mimo jiné ke změně zákona o dani z nemovitých věcí. ZOSRek bylo publikováno dne 5. listopadu 2013 v částce č. 134 ve Sbírce zákonů.

Proces schvalování návrhu zákona o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a o změně některých zákonů, který byl zamítnut Senátem a následně předložen v podobě návrhu ZOSRek je znázorněn v níže uvedené tabulce.

Vládní návrh zákona o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a o změně některých zákonů					
	termín odeslání	termín pro zaslání připomínek			termín vypořádání připomínek
Vnitřní připomínkové řízení	22.11.2012	5.12.2012			prosinec 2012 až leden 2013
Vnější připomínkové řízení	28.1.2013	25.2.2013			4.3.-11.3. 2013
Vláda	termín odeslání	Legislativní rada vlády			schválen
	28.3.2013	mimořádná schůze 2.4.2013	Stanovisko 8.4.2013 č.j. 308/13	17.4.2013 usnesení č. 261	
PS Sněmovní tisk č. 1004	termín odeslání	1.čtení	2.čtení	3.čtení	schválen
	24.4.2013	15.5.2013 usnesení č.1664	18.6.2013 /	8.8.2013 usnesení č. 1741	8.8.2013
Senát Senátní tisk č. 176	termín odeslání	ústavněprávní výbor	výbor pro hospodářství, zemědělství a dopravu	zamítnut	
	21.8.2013	4.9.2013 usnes.č.104	11.9.2013 usnes. č. 3	12.9.2013 usnesení č. 317	
Návrh zákonného opatření Senátu o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a o změně některých zákonů					
Senát Senátní tisk č. 184	termín odeslání	Výbor pro hospodářství, zemědělství a dopravu	ústavně-právní výbor	schváleno	
	25.9.2013	7.10.2013 usnesení č.152	7.10.2013 /	10.10.2013 usnesení č. 352	
PS Sněmovní tisk č. 2					ratihabováno
	Usnesení PS vyhlášeno ve Sbírce zákonů 29.11.2013 v částce 150 pod číslem 382/2013 Sb.				27.11.2013
Zákonné opatření Senátu vyšlo dne 5.11.2013 ve Sbírce zákonů pod č. 344/2013 v částce č.134					

Zdroj: vlastní zpracování

¹⁵³ Ustanovení § 7 odst. 3 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů.

V ZOSRek se promítly změny, které s sebou přinesl NOZ. Touto novelou tedy došlo k některým formálním i věcným změnám v oblasti daně z nemovitých věcí.

Mezi nejzásadnější změny patřily takové, které měly vliv na výši daně. Pro poplatníky mohly nastat dvě situace spojené se změnou výše daně. Poplatník měl povinnost podat daňové přiznání za rok 2014 nebo takovou povinnost neměl.

1. Poplatník měl povinnost podat daňové přiznání, jestliže se na něj vztahovala některá z níže uvedených skutečností.

a) Vlečky již nejsou samostatným předmětem daně ze staveb, ale podléhají zdanění v rámci daně z pozemků jako zpevněné plochy pozemků užívané k podnikání. Vzhledem k této skutečnosti došlo k reálnému snížení stávající daně z pozemků.

b) Některé stavby, neuvedené v příloze zákona u budov nebo inženýrských staveb, nejsou předmětem daně. Například jde o plošné stavby, které se nenacházejí na zastavěných plochách a nádvořích nebo na zpevněných plochách.

c) U vícepodlažních staveb, které jsou určeny k podnikání, došlo ke zvýšení základní sazby daně jen tehdy, pokud každé nadzemní podlaží přesahuje 1/3 zastavěné plochy stavby. Fakticky došlo v některých případech ke snížení počtu podlaží. Než nastala tato změna, platil podnikatel daň za každé další nadzemní podlaží bez ohledu na velikost plochy.¹⁵⁴

d) Pozemky určené k zastavění zdanitelnými stavbami, osvobozenými od daně ze staveb a jednotek podle ustanovení § 9 odst. 1 písm. i) a j)¹⁵⁵ zákona o dani z nemovitých věcí byly od 1. ledna 2014 po dobu, než bude stavba dokončena, zdaňovány jako pozemky stavební. Pozemky určené k zastavění stavbami doposud nebyly předmětem daně ze staveb. Jedná se o stavby vodáren, úpraven vody, kanalizačních zařízení, rozvodných zařízení, nebo stavby pro veřejnou dopravu. Stavby jsou zdanitelné daní z nemovitých věcí, tj. budovy nebo vybrané inženýrské stavby. Nebyla-li taková stavba dokončena v roce 2013, poplatník byl povinen uvedenou změnu

¹⁵⁴ *Financnisprava.cz* [online]. 2014 [cit. 2014-03-30]. Daň z nemovitých věcí v roce 2014. Dostupné z WWW: <<http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-nemovitych-veci/informace-stanoviska-a-sdeleni/2014/dan-z-nemovitych-veci-v-roce-2014-4605>>.

¹⁵⁵ Zdanitelné stavby vodárenských objektů včetně úpraven vody, kanalizačních objektů nebo čistíren odpadních vod, jakož i zdanitelné stavby určené k čištění odpadních vod před jejich vypouštěním do kanalizací, k závlaze a odvodňování pozemků, přenosové, přepravní nebo distribuční soustavy nebo rozvodného tepelného zařízení podle energetického zákona, zdanitelné stavby na dráze, letecké, vodních cest a přístavů, pokud jsou v souladu s rozhodnutím speciálního stavebního úřadu užívány k veřejné dopravě.

zohlednit v daňovém přiznání na rok 2014.

e) Subjekt, který vlastní pozemek pod bytovým domem rozděleným na jednotky, ale nevlastní žádnou jednotku v tomto bytovém domě, je poplatníkem daně pozemku, i když je zcela zastavěn stavbou. Poplatník měl povinnost podat daňové přiznání na zdaňovací období 2014. Výjimka nastává v případě, že vlastníkem takového pozemku je stát nebo obec, ve které se pozemek nachází. Tyto subjekty jsou od daně osvobozeny a nemají povinnost podávat daňové přiznání.¹⁵⁶

2. Poplatník neměl povinnost podat daňové přiznání v níže uvedených případech.

Pro poplatníky vlastníci kromě bytu nebo nebytového prostoru a podílu na společných částech domu i podíl na společném pozemku a tento pozemek přesahuje zastavěnou plochu domu nebo je užíván spolu s jednotkou a je ve spoluvlastnictví všech vlastníků jednotek v domě, použil se vyšší koeficient 1,22.¹⁵⁷ Koeficient zohledňuje existenci společného pozemku, který přestal být předmětem daně z pozemků. V důsledku toho došlo k nepatrnému zvýšení daně. Poplatníkovi nevznikla povinnost podat daňové přiznání. Správce daně provedl přepočítání daně z moci úřední a sdělil novou výši daně poplatníkovi rozhodnutím (hromadným předpisným seznamem nebo platebním výměrem).¹⁵⁸

Vlastníkovi bytu nebo nebytového prostoru v domě, který zcela pokrývá plochu pozemku, na kterém stojí, se nic nezměnilo. Jestliže u poplatníka nedošlo k jiným změnám v okolnostech rozhodných pro vyměření daně nebo osoby poplatníka, nevznikla mu povinnost podat daňové přiznání na rok 2014 za již dříve přiznané jednotky.

Do konce roku 2013 byly investiční nebo penzijní společnosti obhospodařující tyto fondy poplatníky daně za nemovité věci, tvořící jmění podílových fondů či fondů obhospodařovaných penzijní společnostmi. Od 1. ledna 2014 došlo ke změně osoby poplatníka. Poplatníky daně jsou v současnosti přímo tyto fondy a mají povinnost podat

¹⁵⁶ *Financnisprava.cz* [online]. 2014 [cit. 2014-03-30]. Daň z nemovitých věcí v roce 2014. Dostupné z WWW: <<http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-nemovitych-veci/informace-stanoviska-a-sdeleni/2014/dan-z-nemovitych-veci-v-roce-2014-4605>>.

¹⁵⁷ Ustanovení §10 odst. 3 a) zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁵⁸ Přejícná ustanovení bod 5. čl. VI zákonného opatření č. 344/2013 Sb., o změně daňových zákonů v souvislosti s rekonstrukcí soukromého práva a o změně některých zákonů.

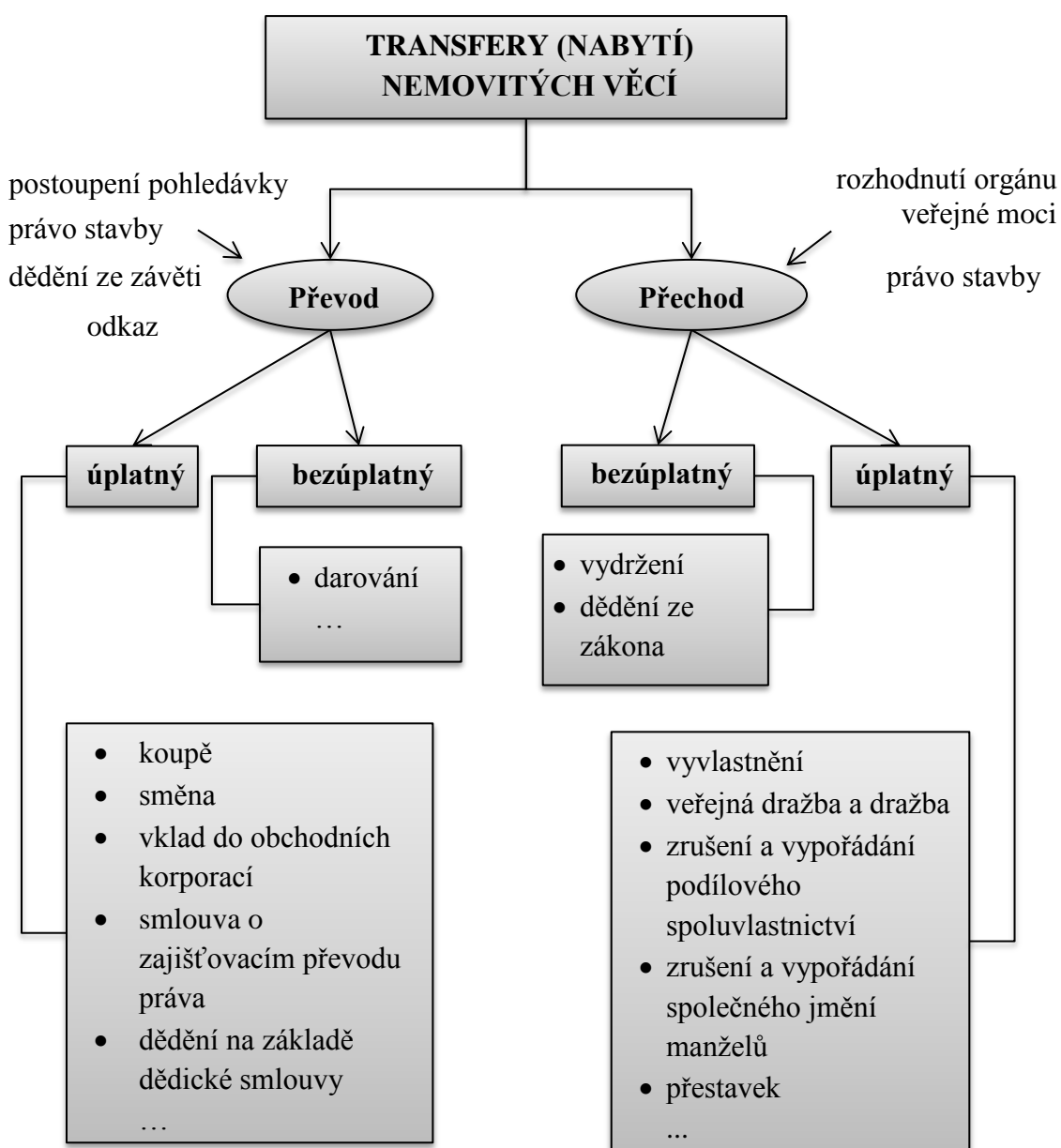
daňové přiznání na rok 2014. Za nemovité věci, které jsou ve vlastnictví investičních nebo penzijních společností, které fondy obhospodařují, jsou poplatníky nadále tyto společnosti.¹⁵⁹

Změny formálního rázu nemají žádný dopad na výši daně a vyplývají z nových pojmů NOZ.

¹⁵⁹ *Financnisprava.cz* [online]. 2014 [cit. 2014-03-30]. Daň z nemovitých věcí v roce 2014. Dostupné z WWW: <<http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-nemovitych-veci/informace-stanoviska-a-sdeleni/2014/dan-z-nemovitych-veci-v-roce-2014-4605>>.

5.2. Zdaňování transferů nemovitých věcí

Následující schéma znázorňuje demonstrativní výčet variant nabytí vlastnického práva k nemovité věci, kterou již před tím někdo vlastnil. Transferem nemovité věci se pro účely rigorózní práce rozumí nabytí nemovité věci a za nabytí nemovité věci je považován převod nebo přechod vlastnického práva k nemovité věci. Převody a přechody můžeme dále rozdělit na úplatné a bezúplatné. Úplatná či bezúplatná povaha převodů a přechodů vlastnického práva k nemovité věci má dopad na zdanění nemovité věci z tohoto právního jednání.



Zdroj: vlastní zpracování

5.2.1. Bezúplatné transfery nemovitých věcí

K bezúplatnému transferu (nabytí) nemovité věci - pozemku, stavby, jednotky, práva stavby a věcných práv k nemovitým věcem, může dojít na základě darování nebo z titulu dědění. Darování a problematika dědictví byly do konce roku 2013 zdaňovány dle zákonné úpravy zákona o trojdani. S účinností NOZ došlo k 1. lednu 2014 ke zrušení zákona o trojdani a úprava daně dědické a darovací byla inkorporována do zákona o daních z příjmů, čímž došlo k zásadnímu rozšíření předmětu daně z příjmů a zároveň k nárůstu počtu výjimek a osvobození v případě bezúplatných nabytí.

Nová právní úprava darování a dědictví navazuje na předešlou úpravu, ale pro účely daně z příjmů se jedná o bezúplatné příjmy, které spadají pod ostatní příjmy. Příjmy z titulu darování jsou osvobozeny ve stejném rozsahu, jak tomu bylo za účinnosti zákona o trojdani, věcná úprava tedy zůstala zachována. Osvobození v rámci dědictví bylo rozšířeno na veškeré příjmy, které plynou z tohoto titulu. Osvobození týkající se dědictví je v zákoně o daních z příjmů upraveno v ustanovení § 4a a § 19b a darování zakotvuje ustanovení § 10 odst. 3 s nově doplněným písmenem d).

Ustanovení § 4a vymezuje bezúplatné příjmy, které se osvobozují od daně z příjmů FO. Od daně z příjmů FO se osvobozuje bezúplatný příjem:

- z nabytí dědictví nebo odkazu bez jakýchkoliv podmínek,
- obmyšleného z majetku, který byl do svěřenského fondu vyčleněn pořízením pro případ smrti nebo zvýšil majetek svěřenského fondu pořízením pro případ smrti,
- z nabytí vlastnického práva k pozemku nebo ze zřízení věcného břemene, pokud k těmto příjmům došlo na základě rozhodnutí pozemkového úřadu o pozemkových úpravách,
- z nabytí vlastnického práva k věci na základě jeho převodu nebo přechodu podle zákona upravujícího převody vlastnického práva k jednotkám některých bytových družstev, je-li nabyvatelem oprávněný člen družstva,
- z nabytí vlastnického práva k rodinnému domu nebo jednotce, která zahrnuje družstevní byt nebo družstevní nebytový prostor, který je garáží, sklepem nebo komorou, a nezahrnuje jiný nebytový prostor, je-li nabyvatelem FO, která je členem bytového družstva, který je nájemcem tohoto rodinného domu nebo jednotky ve vlastnictví družstva a který se sám (nebo jeho právní předchůdce)

podílel na jeho pořízení členským vkladem,

- z nabytí vlastnického práva k jednotce, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru, je-li ve vlastnictví PO vzniklé za účelem, aby se stala vlastníkem domu s jednotkami, a FO, která vlastnické právo k jednotce nabývá, je nájemcem této jednotky, je členem této PO a podílela se (nebo její právní předchůdce) svým peněžním nebo nepeněžním plněním na pořízení domu s jednotkami,
- z nabytí majetku prokazatelně použitého na financování volební kampaně kandidáta na funkci prezidenta republiky podle zákona upravujícího volbu prezidenta republiky, který se zúčastní prvního kola volby.

Příklad:

V březnu 2014 zemřel otec a rodinný dům, který vlastnil, zdědil jeho jediný syn.

Bude zděděný majetek podléhat dani z příjmů?

Ne, od 1. ledna 2014 jsou příjmy z dědění předmětem daně z příjmů a podle ustanovení § 4a písm. a) zákona o daních z příjmů jsou bezúplatné příjmy z nabytí dědictví nebo odkazu zcela osvobozeny od daně z příjmů. Zákon nestanoví povinnost podat daňové přiznání.

Mimo příjmů obsažených v ustanovení § 4 je od daně z příjmů FO osvobozen bezúplatný příjem v podobě darování mezi příbuznými osobami (v linii přímé a v linii vedlejší dle NOZ) a bezúplatné plnění od osoby, se kterou poplatník žil nejméně rok před získáním bezúplatného plnění. Jakékoli příležitostné bezúplatné plnění je osvobozeno do výše 15 000 Kč. Stejná částka je zákonem o daních z příjmů stanovena pro povinnost FO podat daňové přiznání.¹⁶⁰

V kontextu s darováním mezi rodinnými příslušníky bych se ráda zmínila o zveřejněném výkladovém stanovisku KANCL k převodu vlastnického práva se současným zřízením služebnosti ve prospěch převodce.

V praxi dochází k darování nemovité věci s tím, že si dárce ponechá oprávnění s věcí nějakým způsobem nakládat nebo ji užívat, tedy zřídí si služebnost. Služebnost

¹⁶⁰ Ustanovení § 10 odst. 3 písm. d) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

postihuje vlastníka věci jako věcné právo tak, že musí ve prospěch jiného něco trpět nebo se něčeho zdržet. Často jde o případy, kdy rodiče darují svůj byt, rodinný dům svému potomkovi a zároveň si zřídí doživotní právo užívání této nemovité věci nebo její části.

U takového převodu nemovité věci nedochází ke dvěma právním jednáním, ale dárce převádí na obdarovaného vlastnické právo k nemovité věci v neúplné podobě. Uvedené právní jednání nelze dle výkladového stanoviska pokládat za dvě smlouvy (darovací a zřízení služebnosti) a ani tento případ nelze podřadit pod smlouvu směnnou.

Jde o jediné právní jednání, a to bezúplatné. Vzhledem k této skutečnosti z daňového hlediska nebude tento převod předmětem daně z nabytí nemovitých věcí a bude podléhat režimu zdanění daně z příjmů, a jako bezúplatný příjem mezi příbuznými v řadě přímé bude osvobozen.¹⁶¹

Bezúplatné příjmy u PO jsou předmětem daně s výjimkou veřejně prospěšných poplatníků, u nichž jsou tyto bezúplatné příjmy od daně osvobozeny, a dále je od daně z příjmů PO osvobozen bezúplatný příjem.¹⁶²

- z nabytí dědictví nebo odkazu,
- pokud k němu došlo na základě rozhodnutí pozemkového úřadu o pozemkových úpravách, a to v podobě nabytí vlastnického práva k pozemku nebo zřízení věcného břemene,
- obmyšleného z majetku, který byl do svěřenského fondu vyčleněn pořízením pro případ smrti nebo zvýšil majetek svěřenského fondu pořízením pro případ smrti,
- poplatníka, který je veřejně prospěšným poplatníkem se sídlem na území ČR, za splnění dalších podmínek stanovených v zákoně,
- plynoucí do veřejné sbírky, na humanitární nebo charitativní účel,
- přijatý z veřejné sbírky,
- členského státu EU (také ČR), Norska nebo Islandu.

¹⁶¹ *Obcanskyzakonik.justice.cz* [online]. 2014 [cit. 2014-04-29]. Stanovisko č. 23 - k převodu vlastnického práva se současným vznikem služebnosti ve prospěch převodce - § 1106 a § 1257. Dostupné z WWW: <http://obcanskyzakonik.justice.cz/fileadmin/user_upload/Stanovisko_23.pdf>.

¹⁶² Ustanovení § 19b zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

5.2.2. Úplatné transfery nemovitých věcí

Úplatné transfery nemovitých věcí, mezi které patří převody, přechody a směna nemovitých věcí mohou podléhat dani z příjmů, DPH a dani z nabytí nemovitých věcí, které je věnována samostatná kapitola.

Zákon o dani z příjmů a zákon o DPH, nerozlišují typy nemovitých věcí - pozemek, stavba, jednotka, právo stavby, a věcná práva k nemovitým věcem, která nepodléhají zdanění, jako jednotlivé předměty daně, mimo případy osvobození od daně, kde jsou osvobozeny pouze vybrané nemovité věci za splnění zákonných podmínek, jelikož mají pro zdanění společná pravidla. Rozlišování nemovitých věcí na jejich konkrétní typy, jako tomu je u daně z nemovitých věcí nebo u daně z nabytí nemovitých věcí, není tedy u těchto daní pro jejich zdanění relevantní.

Dañ z příjmů

Příjmy z prodeje nemovitých věcí jsou předmětem daně z příjmů FO i PO vzhledem k definici předmětu daně z příjmů FO a PO v ustanovení § 3 odst. 1 a § 18 zákona o daních z příjmů. Předmětem daně z příjmů FO jsou příjmy ze závislé činnosti, příjmy ze samostatné činnosti, příjmy z kapitálového majetku, příjmy z nájmu a ostatní příjmy. Příjmy z veškeré činnosti spolu s příjmy plynoucími z nakládání s veškerým majetkem, není-li v zákoně stanoveno jinak, jsou předmětem daně z příjmů PO. Příjmem se rozumí příjem peněžní i nepeněžní, který může být dosažen i směnou.

U PO se příjmy z prodeje nemovité věci zahrnují do příjmů z veškeré činnosti a u poplatníků FO jsou některé případy za splnění zákonných podmínek osvobozeny. Jestliže FO nesplní podmínky pro osvobození, je příjem z prodeje nemovité věci zdanitelným plněním a rozhodující kritérium pro zdanění je, zda je FO podnikatelem nebo se jedná pouze o nahodilý příjem.

Příjmy z prodeje nemovité věci jsou zdaňovány jako ostatní příjmy FO dle ustanovení § 10 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů. Jestliže je nemovitá věc v okamžiku prodeje vložena do obchodního majetku nebo slouží k výkonu podnikatelské nebo jiné samostatně výdělečné činnosti poplatníka, pak příjem z prodeje podléhá zdanění dle ustanovení § 7 zákona o daních z příjmů.

Příjmy z prodeje nemovité věci, které plynou do společného jmění manželů, podléhají zdanění pouze u jednoho z nich. Manželé se mohou dohodnout, který z nich

uvede příjem do daňového přiznání a pokud nemovitá věc byla zahrnuta do obchodního majetku, získaný příjem zdaňuje ten manžel, který tuto nemovitou věc měl zahrnutou v obchodním majetku.

V případě, že prodávanou nemovitou věc má ve vlastnictví několik spoluvlastníků a příjem není osvobozen od daně z příjmů, uvádí do daňového přiznání každý spoluvlastník daň za svůj podíl na nemovité věci.

Realitní kanceláře a poplatníci, kteří se zabývají nákupem a prodejem nemovitých věcí v rámci své podnikatelské činnosti, a nemovitá věc je obratem prodána a mezi prodejem a nákupem není předmětem nájmu, je takový nákup nemovité věci považován za zboží. Zboží podléhá jinému režimu zdanění. Za nákup zboží nelze považovat ani nákup nemovité věci, ve kterém bydlí nájemníci.¹⁶³

Speciální postavení má majetek získaný v restituci, kdy takové nabytí nemovité věci není předmětem daně, ale příjmy z prodeje už předmětem daně z příjmů jsou a pokud byla nemovitá věc po nabytí vložena do obchodního majetku poplatníka, není převod osvobozen. Osvobození může uplatnit pouze nabyvatel restituovaného majetku, nikoliv převodce.

Hlavním obecným kritériem pro osvobození od daně z příjmů z prodeje majetku je vztah k obchodnímu majetku poplatníka a časový test. Na příjmy z prodeje nemovitých věcí se zpravidla použijí časové testy od nabytí tohoto majetku.¹⁶⁴

Osvobození z prodeje nemovitých věcí upravené v ustanovení § 4 odst. 1 lze rozdělit na dvě skupiny, a to na osvobození:

- a) rodinného domu se souvisejícím pozemkem a jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor spolu se souvisejícím pozemkem a
- b) ostatních nemovitých věcí, které neslouží k bydlení.

Od daně se mimo jiné dle ustanovení § 4 zákona o daních z příjmů osvobozuje:

- **písm. a)** příjem z prodeje rodinného domu a souvisejícího pozemku, nebo jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor, a souvisejícího pozemku, za splnění

¹⁶³ DVORÁKOVÁ, V. a kolektiv. *Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2013/2014*. Praha: Linde, 2013. s. 248-255. ISBN 978-80-7201-916-8.

¹⁶⁴ VANČUROVÁ, A. *Zdanění osobních příjmů*. Praha: Wolters Kluwer, 2013. 428 s. ISBN 978-80-7478-388-3.

zákonných podmínek, a to pokud v něm prodávající měl bydliště nejméně po dobu 2 let bezprostředně před prodejem nebo pokud v něm prodávající měl bydliště bezprostředně před prodejem po dobu kratší 2 let a použije-li získané prostředky na uspokojení bytové potřeby. V případě společného jmění u manželů postačí splnění podmínek pro osvobození alespoň jedním z nich za podmínky, že majetek, kterého se týká osvobození, nebyl zařazen do obchodního majetku žádného z manželů.

Uvedené osvobození je v praxi nejběžnější variantou osvobození příjmů z prodeje nemovité věci. Skutečnost, že poplatník používal nemovité věci ke svému bydlení, se promítá do kratšího časového testu 2 let a zároveň se jedná o výjimku z výše uvedeného pravidla, že časové testy jsou počítány od nabytí nemovité věci.¹⁶⁵

Pojem bezprostředně před prodejem neznámá, že v okamžiku prodeje poplatník danou nemovitou věc ještě obývá, ale rozumí se tím, že v okamžiku, kdy se rozhodne danou nemovitou věc prodat, v ní má bydliště.¹⁶⁶

Bydliště je pro účely daně z příjmů místo, kde má poplatník stálý byt za takových okolností, ze kterých lze usoudit, že má v úmyslu se zde trvale zdržovat. Nejedná se o údaj o trvalém bydlišti, který je uvedený v občanském průkazu.¹⁶⁷

Bytové potřeby¹⁶⁸ jsou vymezeny v ustanovení § 15 odst. 3 zákona o daních z příjmů. Zákon ve své podstatě zvýhodňuje ty poplatníky, kteří si budují vlastní bydlení. Je vhodné na tomto místě upozornit na skutečnost, že osvobození se neuplatní v případě, že poplatník získané finanční prostředky použije na obstarání vlastní bytové potřeby, ale příjem plynul z prodeje nemovité věci, ve které neměl bydliště. Pokud poplatník nevynaloží celou částku získanou prodejem nemovité věci na obstarání vlastní bytové potřeby, je povinen nepoužitou částku zdanit.¹⁶⁹

¹⁶⁵ VANČUROVÁ, A. *Zdanění osobních příjmů*. Praha: Wolters Kluwer, 2013. 428 s. ISBN 978-80-7478-388-3.

¹⁶⁶ DVOŘÁKOVÁ, V. a kolektiv. *Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2013/2014*. Praha: Linde, 2013. s. 248-255. ISBN 978-80-7201-916-8.

¹⁶⁷ Ustanovení § 2 odst. 4 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁶⁸ Bytovou potřebou se pro účely zákona o daních z příjmů rozumí případy, které jsou vyjmenovány v ustanovení § 15 odst. 3 písm. a) až g) zákona. Je to například výstavba bytového domu, rodinného domu, pořízení bytu, splacení členského vkladu nebo vkladu PO jejím členem nebo společníkem za účelem získání práva nájmu nebo jiného užívání bytu nebo rodinného domu, úhrada za převod členských práv a povinností družstva, splacení úvěru nebo půjčky použitých poplatníkem na financování v ustanovení uvedených bytových potřeb písm. a) až g).

¹⁶⁹ DVOŘÁKOVÁ, V. a kolektiv. *Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2013/2014*. Praha: Linde, 2013. s. 248-255. ISBN 978-80-7201-916-8.

Zdanění naopak podléhá:

- prodej rodinného domu nebo jednotky nezahrnující nebytový prostor, pokud jsou nebo byly tyto nemovité věci zahrnuty do obchodního majetku za účelem výkonu činnosti, na základě které plyne příjem ze samostatné činnosti do 2 let od jejich vyřazení z obchodního majetku,
- budoucí prodej rodinného domu či jednotky nezahrnující nebytový prostor, nebo spoluvlastnického podílu, spolu se souvisejícím pozemkem, který se uskuteční do 2 let od nabytí vlastnického práva k rodinnému domu, jednotce nezahrnující nebytový prostor a
- budoucí prodej rodinného domu nebo jednotky nezahrnující nebytový prostor, který se uskutečnil do 2 let od jejich vyřazení z obchodního majetku, a to i za předpokladu, že kupní smlouva bude uzavřena až po uplynutí 2 let od nabytí nemovitých věcí nebo 2 let od vyřazení nemovitých věcí z obchodního majetku.

Příklad:

Paní Jana koupila v roce 2012 od bytového družstva bytovou jednotku, kterou v roce 2014 prodala. V tomto bytě před jeho prodejem bydlela 8 let. Bude prodej bytové jednotky osvobozen od daně z příjmů?

Ano, prodej bytové jednotky bude osvobozen na základě ustanovení § 4 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů, vzhledem k tomu, že je naplněna podmínka 2 roky bydliště bezprostředně před prodejem.

Příklad:

Pan Vašek zdědil v roce 2011 po dědovi byt, ve kterém bydlel po dobu 3 let, do roku 2014, a pak se jej rozhodl prodat a odstěhoval se do jiného, většího bytu. Bude příjem z prodeje bytu podléhat dani z příjmů FO?

Za předpokladu, že byt nebyl zahrnut v obchodním majetku pana Vaška a vzhledem k tomu, že pan Vašek bydlel v bytě více než 2 roky bezprostředně před tím, než ho prodal, je splněna časová podmínka a tento příjem bude dle ustanovení § 4 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů osvobozen.

- **písm. b)** příjem z prodeje nemovitých věcí neosvobozený podle bodu výše, přesáhne-li doba mezi nabytím vlastnického práva k těmto nemovitým věcem a jejich prodejem dobu 5 let. U dědění se doba zkracuje o dobu, po kterou byla nemovitá věc ve vlastnictví přímého příbuzného nebo manžela.

Často také dochází k osvobození, které dopadá na všechny ostatní nemovité věci, které neuvádí písm. a). Jedná se například o prodej chaty, garáže, rozestavěné stavby, rodinného domu, kde poplatník nemá bydliště.

Pokud jde o prodej nemovitých věcí, které byly nabyté děděním od zůstavitele, od příbuzného v řadě přímé nebo manželem (manžalkou), dochází ke zkrácení doby 5 let o dobu, po kterou byla nemovitá věc prokazatelně ve vlastnictví zůstavitele, jestliže byla nemovitá věc nabývána postupným děděním v řadě přímé nebo manželem (manžalkou). To neplatí pro nemovité věci získané na základě darování nebo dědění od zůstavitele, který nebyl přímým příbuzným nebo manželem (manžalkou).¹⁷⁰

Osvobozen není příjem z prodeje těchto nemovitých věcí, které jsou nebo byly zahrnuty do obchodního majetku 5 let před prodejem a ani budoucí prodej těchto nemovitých věcí, který se uskuteční do 5 let od nabytí vlastnického práva nebo od vyřazení z obchodního majetku, i přestože kupní smlouva bude uzavřena až po uplynutí 5 let od tohoto nabytí nebo vyřazení z obchodního majetku.

Osvobození podle písmene b) se nevztahuje ani na nehmotné právo stavby, které podléhá klasickému režimu daně z příjmů. Z toho vyplývá, že příjem z prodeje práva stavby je osvobozen, za předpokladu splnění časového testu, pouze v těch případech, kdy je součástí práva stavby stavba (u zhmotnělého práva stavby).

- **písm. u)** příjem, který byl získán formou nabytí vlastnictví k jednotce (nezahrnující nebytový prostor), jako náhrada za uvolnění jednotky (nezahrnující nebytový prostor), a dále náhrada (odstupné) za uvolnění jednotky (nezahrnující nebytový prostor), vyplacená uživateli této jednotky za podmínky, že poplatník náhradu (odstupné) použil nebo použije na uspokojení vlastní bytové potřeby nejpozději do 1 roku následujícího po roce, v němž náhradu (odstupné) přijal.

Obdobně se postupuje také u příjmů z prodeje rodinného domu, jednotky

¹⁷⁰ DVOŘÁKOVÁ, V. a kolektiv. *Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2013/2014*. Praha: Linde, 2013. s. 248-255. ISBN 978-80-7201-916-8.

(nezahrnující nebytový prostor), nebo spoluvlastnického podílu, včetně souvisejícího pozemku, pokud v něm prodávající měl bydliště bezprostředně před prodejem po dobu kratší 2 let a použije-li získané prostředky na uspokojení bytové potřeby.

Příklad:

Paní Petra koupila v roce 2010 rodinný dům, ve kterém nebydlela, ale pronajímala ho. V roce 2014 rodinný dům prodala. Bude takový prodej rodinného domu osvobozen od daně z příjmů?

Ne, příjem z prodeje rodinného domu bude podléhat zdanění. Paní Petra nesplnila podmínku pro osvobození uvedenou v ustanovení § 4 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů. V předmětném rodinném domě nebydlela, neměla tedy v rodinném domě bydliště po dobu nejméně 2 let bezprostředně před jeho prodejem. Nebyla splněna ani podmínka uvedená v ustanovení § 4 odst. 1 písm. b) rodinný dům nevlastnila nejméně po dobu 5 let, a ani písm. u) nemohla příjem použít na bytové potřeby, protože v rodinném domě před prodejem vůbec nebydlela.

- **písm. za)** příjem nabyvatele jednotky (případně spoluvlastnického podílu na jednotce), kterou nabyvatel přijal v souvislosti se vzájemným vypořádáním prostředků z nájemného určených na financování oprav a údržby bytu, domu a jednotky podle zákona upravujícího převod jednotek některých bytových družstev.

- **příjem podle § 4a** (viz kapitola 5.2.1. bezúplatné transfery nemovitých věcí)

Příjmem, který je předmětem daně z příjmů FO dle ustanovení § 3 odst. 2 zákona o daních z příjmů, se rozumí i peněžní či nepeněžní příjem dosažený *směnou*.

Institut směny je upraven v ustanovení § 2184 až § 2188 NOZ. Směnnou smlouvou se obě strany zavazují k převedení vlastnického práva věci za věc, zavazují se k výměně majetkových hodnot, a to v tom stavu, v jakém byly v okamžiku uzavření smlouvy. Předchozí OZ a ObchZ neobsahovaly podrobnější úpravu a pouze odkazovaly na přiměřenou aplikaci ustanovení, které upravuje smlouvu kupní. NOZ oproti předchozí úpravě vyjmenovává některé odchylky od kupní smlouvy v souvislosti s tím, že se nejedná o totožný smluvní typ.

Dle ustanovení § 23 odst. 6 zákona o daních z příjmů jsou pro účely tohoto zákona příjmy získané směnou posuzovány obdobně jako příjmy získané prodejem. Směna je posuzována ve stejném režimu zdanění jako případný úplatný převod nemovité věci. A proto i v případě směny je zapotřebí zkoumat, zda směněná nemovitá věc je od daně osvobozena nebo ne.

V situaci kdy je dárce zároveň obdarován, se jedná o darování jen vzhledem k tomu, oč hodnota jednoho plnění jedné strany převyšuje hodnotu plnění druhé strany. Institut tzv. *vzájemného darování* upravuje text v ustanovení § 2061 NOZ. Část závazku je považován za směnu a část za dar. Darováním je pouze ta část hodnoty plnění, která převyšuje hodnotu plnění druhé strany, ve výši rozdílu mezi hodnotami vzájemných darů.

Pro daňové účely daně z příjmů je úprava vzájemného darování modifikována. Pro účely daně z příjmů se bude v případě vzájemného darování vždy jednat o koupi nebo směnu, o to i v té části hodnoty plnění jedné strany, která převyšuje hodnotu plnění druhé strany.¹⁷¹

DPH

Množina transakcí, která se může týkat nemovitých věcí a zároveň je předmětem DPH, je upravena v ustanovení § 2 odst. 1 zákona o DPH. Předmětem daně je dodání zboží za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku.

Osobou povinnou k dani je FO nebo PO, která uskutečňuje samostatně ekonomické činnosti, pokud zákon o DPH nestanoví jinak. PO uskutečňující ekonomické činnosti je osobou povinnou k dani, i přestože nebyla zřízena za účelem podnikání.¹⁷²

Nová definice zboží souvisí s novým vymezením věci v NOZ, který za hmotnou věc považuje i nemovitou věc, proto je s účinností od 1. ledna 2014 v pojmu zboží u DPH zahrnuta i nemovitá věc a není třeba ji výslovně vyjmenovávat. Zbožím se pro účely zákona o DPH mimo jiné rozumí hmotná věc, kromě peněz a cenných papírů.

¹⁷¹ Ustanovení § 21c odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁷² Ustanovení § 5 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

Za zboží je dále považováno i právo stavby, které je nehmotnou nemovitou věcí a je do kategorie zboží zařazeno výslovně.

Dodáním zboží se pak pro účely zákona o DPH rozumí převod práva nakládat se zbožím jako vlastník, jako například převod vlastnického práva k majetku, a to za úplaty i na základě rozhodnutí státního orgánu, případně tento převod může vyplývat ze zvláštního právního předpisu.¹⁷³

Při dodání nemovité věci je místo plnění tam, kde se nemovitá věc nachází.¹⁷⁴

DPH se uplatní pouze v případech, kdy k dodání nemovitých věcí dochází mezi plátcí DPH v rámci jejich ekonomických činností, nebo nemovitou věc dodává plátcé DPH v rámci své ekonomické činnosti. Pokud tedy dochází k dodání nemovitých věcí mezi neplátcí, není takové plnění předmětem DPH.

Plátcem DPH je osoba povinná k dani, která má sídlo v tuzemsku a její obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne 1 milion korun, mimo osoby, uskutečňující plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně.¹⁷⁵

Plátcé DPH je povinen tuto daň přiznat ke dni uskutečnění zdanitelného plnění nebo ke dni úplaty, záleží na tom, který den nastane dříve. Zdanitelné plnění se při dodání nemovité věci považuje za uskutečněné dnem předání nemovité věci nabyvateli do užívání nebo dnem, kdy je doručeno vyrozumění spolu se zápisem změny vlastnického práva. Opět je dodání nemovité věci považováno za uskutečněné tím dnem, který ze dvou vyjmenovaných nastane dříve.¹⁷⁶

Ustanovení § 51 odst. 1 písm. f) zákona o DPH zakotvuje osvobození od daně bez nároku na odpočet daně za předpokladu splnění stanovených podmínek v případech dodání vybraných nemovitých věcí. O jaké vybrané nemovité věci se konkrétně jedná, podrobněji rozvádí ustanovení § 56 zákona o DPH, které bylo na základě ZOSRek novelizováno a používá místo předešlého textu „převod staveb, bytů a nebytových prostor“, „převod pozemků“, „převod stavebních pozemků“ a text obsahující sousloví

¹⁷³ Ustanovení § 13 odst. 1 a 3 písm. a) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁷⁴ Ustanovení § 7 odst. 6 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁷⁵ Ustanovení § 6 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁷⁶ PITNER, Ladislav. Změny v DPH od 1. 1. 2014. *Daně a právo v praxi*. 2014, č. 3, s. 4. ISSN 1211-7293.

„dodání vybraných nemovitých věcí“. Pro účely osvobození jsou vybrané nemovité věci ve shodě s NOZ definovány v textu zákona o DPH. Dále je zde nově upraven daňový režim u převodu pozemku se stavbou. Režim pozemku a stavby bude stejný jako režim převáděné stavby. Jedná se o výjimku, zákon o DPH jinak uplatňuje oddělené nakládání s pozemky a se stavbami.¹⁷⁷

Od DPH je osvobozeno, a to bez nároku na odpočet daně, dodání vybraných nemovitých věcí:¹⁷⁸

- pozemku,
- práva stavby,
- stavby,
- podzemní stavby se samostatným účelovým určením,
- inženýrské sítě a
- jednotky.

Zákon o DPH uplatňuje zmíněný princip stejného režimu zdanění stavby a pozemku k ní přílehlajícího. Pozemkem se rozumí pozemek geometricky a polohově určený, zobrazený v katastru nemovitostí a označený samostatným parcelním číslem. Přílehlající pozemek je parcela se samostatným parcelním číslem, na které je stavba zřízena. Je-li stavba umístěna na více parcelách, budou všechny tyto parcely považovány za pozemky, na kterých se stavba nachází.¹⁷⁹

K 1. lednu 2014 již zákon o DPH pozitivně nedefinuje stavební pozemek, ale přímo vymezuje pozemky, které jsou při převodu od daně osvobozeny. Novelou došlo k zásadnímu zúžení případů, kdy převod pozemku bude od DPH osvobozen. Došlo tak ke zvýšení DPH u většiny dodání pozemků z 0 % na 21 %.

¹⁷⁷ *Financnisprava.cz* [online]. 2014 [cit. 2014-03-18]. Informace GFŘ k uplatňování DPH u dodání a nájmu vybraných nemovitých věcí po 1. 1. 2014 ustanovení § 56 a § 56a zákona o dani z přidané hodnoty. Dostupné z WWW: <http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-placeni-dani/Informace_k_par_56_od_roku_2014.pdf>.

¹⁷⁸ Ustanovení § 56 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁷⁹ *Financnisprava.cz* [online]. 2014 [cit. 2014-03-18]. Informace GFŘ k uplatňování DPH u dodání a nájmu vybraných nemovitých věcí po 1. 1. 2014 ustanovení § 56 a § 56a zákona o dani z přidané hodnoty. Dostupné z WWW: <http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-placeni-dani/Informace_k_par_56_od_roku_2014.pdf>.

Převod pozemku a podmínky pro jeho osvobození od daně upravuje ustanovení § 56 odst. 2 zákona o DPH. Aby byl převod pozemku osvobozen, je zapotřebí současně splnit dvě zákonné podmínky:

1. musí se jednat o pozemek, na kterém není zřízena stavba spojená se zemí pevným základem nebo inženýrská síť a

2. na pozemku nemůže být provedena stavba dle stavebního povolení nebo udělení souhlasu s provedením stavby (u stavby, která se ohlašuje).

Osvobozen je tedy pouze nezastavěný pozemek bez stavebního povolení nebo souhlasu s provedením ohlášené stavby (pole, louka). Podmínkou je absence stavby, která je spojena se zemí pevným základem. Existence movité stavby na pozemku osvobození nebrání. Převod stavebního pozemku je zdanitelným plněním.

V případě, že je na pozemku inženýrská síť, ať už spojena se zemí pevným základem nebo nikoliv, převod takového pozemku nepožívá osvobození. Přitom není podstatné, zda tuto inženýrskou síť vlastní osoba, která je i vlastníkem pozemku. Nesplnění podmínek ustanovení § 56 odst. 2 zákona o DPH však neznamená, že veškeré ostatní pozemky jsou předmětem DPH.¹⁸⁰

Druhý případ osvobození obsahuje ustanovení § 56 odst. 3, které osvobozuje převod jiné vybrané nemovité věci, než uvádí odst. 2., tedy stavby, podzemní stavby, inženýrské sítě, jednotky a práva stavby po uplynutí 5 let od vydání prvního kolaudačního souhlasu nebo ode dne, kdy bylo započato s prvním užíváním stavby, a to k tomu dni, který nastane dříve. Tento časový test neplatí pro převod všech nemovitých věcí. U převodu staveb, bytů a nebytových prostor, u kterých došlo k nabytí do konce roku 2012, se použije časový test v délce 3 let.¹⁸¹

Zdanění práva stavby DPH se týká úplatného nabytí již trvajících práva stavby. Právo stavby je pro účely DPH zbožím se specificky stanoveným místem plnění, a to tam, kde se nachází pozemek, který je právem stavby zatížen.¹⁸²

¹⁸⁰ BENDA, Václav. Daň z přidané hodnoty od 1. 1. 2014. *Metodické aktuality, registrované periodikum svazu účetních*. 2014, č. 4, s. 32. ISBN 978-80-87367-46-9.

¹⁸¹ Přejícné ustanovení čl. II zákona č. 502/2012 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony, zůstává v platnosti i po 1. 1. 2014.

¹⁸² Ustanovení § 4 odst. 2 písm. b), § 7 odst. 6 a § 10 odst. 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

V souvislosti s DPH je taktéž třeba rozlišovat právo stavby, jehož součástí je postavená stavba a právo stavby, jehož součástí je právo postavit či vlastnit stavbu. Kritéria osvobození dle § 56 odst. 3 zákona o DPH splní předmět dodání zhmotnělého práva stavby, u kterého bude rozhodující časový test, který bude posuzován ve vztahu k dotčené stavbě, která je součástí převáděného práva stavby. V případě, že bude předmětem dodání nehmotné právo stavby, nebudou podmínky pro osvobození naplněny. Důvodem je skutečnost, že nedošlo ke kolaudaci ani k žádnému prvnímu užívání stavby, stavba dosud neexistuje, a proto je takové plnění zdaněno v základní sazbě DPH.

Příklad:

Pan Pavel převádí pozemek se stavbou. Od kolaudace uběhly 4 roky. Bude od DPH tento převod osvobozen?

Ano, převod pozemku bude osvobozen na základě ustanovení § 56 odst. 3 zákona o DPH. Vzhledem k tomu, že daňový režim pozemku je určen režimem stavby na něm postavené a stavba splňuje časový test pro osvobození.

Příklad:

Paní Lenka je vlastníkem nezastavěného pozemku, ke kterému poskytla právo stavby. Paní Lenka je plátcem DPH a za poskytnutí práva stavby jí byla zaplácena částka 500 000 Kč. Je tento převod osvobozen od DPH?

Ne, předmět dodání nebude v tomto případě osvobozen a paní Lenka je povinna zaplatit DPH. Pro účely DPH je důležité rozlišení práva stavby, které obsahuje právo postavit či vlastnit stavbu na pozemku, které nepožívá osvobození nebo právo stavby, jehož součástí je stavba a požívá osvobození, za předpokladu splnění časového testu dle ustanovení § 56 odst. 3 zákona o DPH.

Při převodu nemovitých věcí pro *sociální bydlení* se uplatní snížená sazba DPH. Stejný režim bude mít i pozemek, na němž se stavba pro sociální bydlení nachází, a to i v případě, že stavba a pozemek nemají stejného vlastníka a převádí

se samostatně.¹⁸³

Bytem pro sociální bydlení se dle ustanovení § 48a odst. 4 zákona o DPH rozumí byt, jehož celková podlahová plocha nepřesáhne 120 m². Celkovou podlahovou plochou bytu pro sociální bydlení se rozumí součet podlahových ploch všech místností bytu, včetně místností, které tvoří příslušenství bytu (například komora a sklep).

Rodinný dům pro sociální bydlení definuje ustanovení § 48a odst. 5 zákona o DPH jako rodinný dům, jehož celková podlahová plocha nepřesáhne 350 m², přičemž celkovou podlahovou plochou rodinného domu pro sociální bydlení se rozumí součet podlahových ploch všech místností rodinného domu.

¹⁸³ *Financnisprava.cz* [online]. 2014 [cit. 2014-03-19]. Informace GFŘ k uplatňování DPH u dodání a nájmu vybraných nemovitých věcí po 1. 1. 2014 ustanovení § 56 a § 56a zákona o dani z přidané hodnoty. Dostupné z WWW: <http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-placeni-dani/Informace_k_par_56_od_roku_2014.pdf>.

6. DAŇ Z NABYTÍ NEMOVITÝCH VĚCÍ

Daň z nabytí nemovitých věcí není novou daní v daňové soustavě ČR, ale pouze nahradila daň z převodu nemovitostí, která se na území ČR vybírala již od roku 1993. Daň z převodu nemovitostí upravoval do konce roku 2013 zákon o trojdani.

S ohledem na změny, které byly plánovány na základě rekonstrukce soukromého práva, bylo zapotřebí minulou úpravu převodních daní upravit a provázat s NOZ a souvisejícími předpisy, které nabyly účinnosti k 1. lednu 2014. Nové principy soukromého práva a pojetí nemovitých věcí v NOZ mají dopady i na zdanění dispozic s nemovitými věcmi. Zásadní změnou bylo navrácení k superficiální zásadě, na jejímž základě se stavba, která není dočasnou, stala součástí pozemku. Na základě toho mohou podzemní stavby vystupovat jako samostatné nemovité věci (se zvláštním hospodářským určením) nebo jako součást pozemku.

Z transferových daní byla k 1. lednu 2014 daň darovací a daň dědická, na základě Programového prohlášení vlády ČR dne 4. srpna 2010, transformována pod právní režim daní z příjmů. Fakticky tedy došlo ke zrušení zákona o trojdani a k zániku dvou samostatných daní a nově jsou v podobě bezúplatných příjmů předmětem daně z příjmů PO a FO. I z tohoto důvodu se poslední převodní daň, tedy daň z převodu nemovitostí, musela nově upravit a nahradit novou úpravou v podobě daně z nabytí nemovitých věcí. V souladu s Plánem legislativních prací vlády ČR na rok 2013, byl v témže roce předložen Parlamentu ČR návrh zákona o dani z nabytí nemovitých věcí.

Účelem nové úpravy bylo v rámci daňové soustavy ČR navázat na legislativní úpravu daně z převodu nemovitostí s vytvořením nového pojetí daně z nabytí nemovitých věcí, jejíž výnos je příjmem do státního rozpočtu. Pokud by nedošlo k přijetí nové úpravy daně, došlo by nejen k výpadku příjmu inkasa¹⁸⁴ do státního rozpočtu, ale i ke zvýšení daňové zátěže a právní nejistoty spolu s obtížnou správou daně. Záměrem nové úpravy daně z nabytí nemovitých věcí bylo především zjednodušení, zpřehlednění a sjednocení právní úpravy této daně.

Předchozí úprava daně z převodu nemovitostí obsahovala nedostatky například v oblasti obcházení daňové povinnosti při převodu nemovitých věcí formou vkladu do obchodní společnosti, které doposud nebyly zdaňovány či neaktuální legislativu pro

¹⁸⁴ Dle Informace o činnosti daňové správy ČR za rok 2012 činilo inkaso daně z převodu nemovitostí 7 660 mil. Kč.

oblast osvobození od daně. Problém přinášela i nadměrná administrativní zátěž při výběru této daně na straně správců daně i na straně poplatníků v podobě povinnosti předkládat znalecké posudky k daňovému přiznání, jejichž úhrada byla finančně nákladná. Byla zde celá řada problematických oblastí, které jak ukázala aplikační praxe, bylo třeba odstranit nebo řešit odlišným způsobem.

Mezi hlavní myšlenky, které se do právní úpravy návrhu zákona o dani z nabytí nemovitých věcí dostaly, patřilo jednoznačné definování předmětu daně spolu s úpravou místní příslušnosti správce daně, podrobení vkladů do obchodních korporací bez nároku na osvobození od daně a zaktualizování katalogu osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí.

Záměrem autorů návrhu zákona o nabytí nemovitých věcí, bylo do nové úpravy daně vpravit zásadní změny, ale ne všechny se nakonec podařilo prosadit a v průběhu legislativního procesu byly některé z nich potlačeny. Příkladem takového neúspěchu byla, po vzoru v jiných evropských zemích, účelná snaha rozšířit předmět daně o převody obchodních podílů v obchodních korporacích, neboť i v těchto případech dochází ke změně vlastnického práva, pokud se převádí v rámci obchodního podílu i nemovitá věc, která je součástí obchodního majetku společnosti. Neprosadila se ani koncepce nabyvatele, jako výlučného poplatníka daně z nabytí nemovitých věcí a tím pádem se neprosadil ani zánik institutu ručitele.¹⁸⁵

6.1. Hlavní body navrhovaných změn v právní úpravě daně z nabytí nemovitých věcí

Mezi základní body zájmu navrhovatelů na modifikaci právní úpravy zákona o trojdani, kde byla upravena daň z převodu nemovitostí, kterou v podobě zákonného opatření Senátu nahradila daň z nabytí nemovitých věcí, patřil poplatník daně, problematika předkládání znaleckých posudků k daňovému přiznání, zdaňování převodu účasti v obchodní korporaci a zdaňování vkladů do obchodních korporací. V následujícím textu jsou přiblíženy jednotlivé oblasti zájmu a změny, které měly být

¹⁸⁵ Psp.cz [online]. 2014 [cit. 2014-02-10] Závěrečná zpráva z hodnocení dopadů regulace (RIA). Dostupné z WWW: <<http://www.psp.cz/sqw/text/text2.sqw?idd=166792>>.

prosazeny, ať už se tak stalo či nikoliv.¹⁸⁶

A. Poplatník daně z nabytí nemovitých věcí

V předešlé úpravě zákona o trojdani, účinné do konce roku 2013, byl poplatníkem daně z převodu nemovitostí primárně převodce (prodávající) a nabyvatel (kupující) byl zákonným ručitelem. Pouze v taxativně vymezených případech byl poplatníkem daně nabyvatel. Jednalo se o případy nabytí vlastnického práva přechodem, tedy nabytí nemovitosti při výkonu rozhodnutí nebo exekuci, při vyvlastnění, při vydržení, ve veřejné dražbě, v insolvenčním řízení po rozhodnutí o úpadku, na základě smlouvy o zajišťovacím převodu práva v souvislosti s postoupením pohledávky, při zrušení PO bez likvidace nebo při zrušení PO s likvidací, tedy rozdělením likvidačního zůstatku.¹⁸⁷

Šlo-li o případ směny nemovitostí, poplatníkem daně byl převodce i nabyvatel. Každá ze stran této výměny byla zároveň převodcem a nabyvatelem nemovitosti a u placení daně se uplatňovala solidarita poplatníků.

Vzhledem k tomu, že mohl být poplatníkem daně z převodu nemovitostí jak převodce, tak nabyvatel, činilo to zákon v oblasti úpravy poplatníků málo přehledným. Na velkou část převodů dopadalo poplatnictví na převodce, který při vzniku povinnosti zaplatit daň již neměl nemovitost ve svém vlastnictví a zároveň tedy nebyl motivován k úhradě daně.

Prvotní koncepce nové právní úpravy daně z nabytí nemovitých věcí tedy logicky směřovala ke sjednocení osoby poplatníka. Po vzoru jiných evropských států měl být poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí primárně nabyvatel, který byl v předchozí úpravě daně z převodu nemovitostí poplatníkem pouze v případech přechodů vlastnického práva k nemovitým věcem, viz výše.

V navržené úpravě by poplatníkem daně byl nabyvatel, na kterého přešlo vlastnické právo k nemovité věci, a jeho motivace k zaplacení daně by byla značně vyšší vzhledem k předpokladu, že bude nemovitou věc užívat. Správci daně by to usnadnilo práci, pokud by došlo k vymáhání daně. Na nemovitou věc by v případě

¹⁸⁶ Psp.cz [online]. 2014 [cit. 2014-02-10] Závěrečná zpráva z hodnocení dopadů regulace (RIA). Dostupné z WWW: <<http://www.psp.cz/sqw/text/text2.sqw?idd=166792>>.

¹⁸⁷ Ustanovení § 8 odst. 1 písm. b) zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

nezaplacení daně mohla být uvalena exekuce, což nešlo za stavu, kdy daň byl povinen platit převodce, který již neměl vlastnické právo k předmětné nemovitosti. Kdyby byla schválena původní navrhovaná verze úpravy daně z nabytí nemovitých věcí, institut ručitele by zanikl, došlo by ke zjednodušení správy daně po stránce vymahatelnosti a zároveň by došlo k odstranění institutu ručitele, který by se stal nadbytečným.

Ručitelství vzniká současně se vznikem daňové povinnosti poplatníka (prodávajícího). Ručitel, kterým byl vždy kupující, byl postaven do nejistoty, zda prodávající skutečně daň z převodu nemovitostí zaplatí. Pokud prodávající neuhradil daň z převodu nemovitostí, správce daně se obrátil na kupujícího, jako zákonného ručitele, kterému vznikla na základě této skutečnosti, kterou nemohl nijak svou vlastní vůlí ovlivnit, daňová povinnost.

Původní návrh schválen nebyl a i v současné právní úpravě je poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí v případě koupě a směny primárně převodce a nabyvatel je ručitelem. Nově je stanovena možnost na základě výslovné dohody převodce s nabyvatelem v kupní nebo směnné smlouvě, že poplatníkem daně bude nabyvatel. Pro ostatní případy je poplatníkem daně nabyvatel.¹⁸⁸

Právní úpravu manželů a podílových spoluvlastníků, jako poplatníků daně z převodu nemovitostí upravoval zákon o trojdani tak, že při převodu nebo přechodu nemovitosti ze společného jmění manželů nebo naopak do společného jmění manželů, byl každý z manželů samostatným poplatníkem daně a každý měl povinnost na svůj podíl na nemovitosti (podíly byly stejné) podat daňové přiznání. U podílového spoluvlastnictví byl každý ze spoluvlastníků samostatným poplatníkem daně dle velikosti svého podílu na předmětné nemovitosti.¹⁸⁹

Nově byla v návrhu zákona zavedena solidarita v případě, kdy nelze určit podíl na nemovité věci a solidarita manželů při placení daně. To znamená, že manželé již nebudou podávat dvě daňová přiznání, ale pouze jedno a daň budou povinni platit společně a nerozdílně.¹⁹⁰ Tato změna se do nové úpravy daně z nabytí nemovitých věcí prosadila. Podílové spoluvlastnictví zůstalo beze změny, ale na rozdíl od předešlé

¹⁸⁸ Ustanovení § 1 odst. 1 písm. a) a b) zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.

¹⁸⁹ Ustanovení § 8 odst. 2 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁹⁰ Ustanovení § 30 odst. 1 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.

úpravy, ZOSDNNV vypustilo ustanovení o samostatném poplatnictví spoluvlastníků, a to zřejmě pro jeho nadbytečnost. V souvislosti s podílovým spoluvlastnictvím ZOSDNNV zmiňuje postup pro případy zrušení a vypořádání spoluvlastnictví k více nemovitým věcem.¹⁹¹

B. Problematika znaleckých posudků, jako povinné přílohy daňového přiznání

Dle právní úpravy zákona o trojdani, byla základem daně z převodu nemovitostí obecně cena zjištěná podle zvláštního právního předpisu¹⁹², která byla platná ke dni nabytí nemovitosti, a to i v případě, že cena sjednaná dohodou byla nižší než cena zjištěná. Naopak, byla-li cena sjednaná vyšší než cena zjištěná, základem daně byla cena sjednaná.¹⁹³

Při převodu nebo přechodu nemovitosti, ať už k němu docházelo úplatně nebo bezúplatně, byl povinnou součástí daňového přiznání ověřený opis nebo ověřená kopie smlouvy nebo jiné listiny potvrzující nebo osvědčující vlastnické vztahy k nemovitosti a znalecký posudek o ceně zjištěné dle zvláštního právního předpisu, mimo výjimek stanovených v zákoně, kdy se znalecký posudek nevyžadoval (například při převodu nebo přechodu pozemku, bez stavby a bez trvalého porostu, při převodu či přechodu nemovitosti, která byla od daně z převodu nemovitostí osvobozena, při vydražení nemovitosti atd.)¹⁹⁴

Jiné ceny, než ceny zjištěné na základě znaleckého posudku, pro stanovení základu daně, byly užívány zejména v případě vyvlastnění (výše náhrady stanovená v rozhodnutí vydaném úřadem, který vyvlastňuje), v případě převodu nemovitosti z vlastnictví nebo do vlastnictví územně samosprávného celku (cena sjednaná), při vydražení nemovitosti u výkonu rozhodnutí (cena dosažená vydražením) atd.

Vedle těchto situací existovaly případy, ve kterých základ daně šel stanovit výlučně na základě ceny zjištěné. Šlo zejména o vydržení nemovitosti, nabytí nemovitosti na základě zajišťovacího převodu práva, nabytí nemovitosti v souvislosti s postoupením pohledávky nebo nabytí nemovitosti na základě smlouvy o finančním

¹⁹¹ Ustanovení § 2 odst. 3 zákonného opatření Senátu č. 340/2013, o dani z nabytí nemovitých věcí.

¹⁹² Zákon č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a změně některých zákonů (zákon o oceňování majetku), ve znění pozdějších předpisů, spolu s příslušnou prováděcí vyhláškou k tomuto zákonu.

¹⁹³ Ustanovení § 10 odst. 1 písm. a) zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁹⁴ Ustanovení § 21 odst. 3 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

pronájmu s následnou koupí najaté nemovitosti.

Pro situace, kdy nebylo možné určit cenu nebo hodnotu nemovitosti některým z vyjmenovaných způsobů, byla základem daně cena zjištěná.¹⁹⁵

Záměrem nové úpravy v prvotním návrhu zákona o dani z nabytí nemovitých věcí bylo pro stanovení základu daně počítáno s porovnáním sjednané ceny se „srovnávací cenou“, později přejmenovanou na srovnávací daňovou hodnotu, a nabývací hodnotou je vyšší z nich. Srovnávací daňová hodnota vycházela z „administrativní ceny“, později přejmenované na směrnou hodnotu, která vychází z cen nemovitých věcí, které jsou běžné v určitém místě a čase a jsou nashromážděny správci daní. Postup pro určení směrné hodnoty je stanoven vyhláškou č. 419/2013 Sb., k provedení ZOSDNNV, vydanou Ministerstvem financí ČR. Směrnou hodnotu může poplatník orientačně zjistit pomocí daňové kalkulačky, která byla zprovozněna v dubnu 2014 a je dostupná na internetových stránkách Finanční správy ČR¹⁹⁶.

U vybraných nemovitých věcí¹⁹⁷ nelze směrná hodnota určit. Při stanovení základu daně se porovnává sjednaná cena se srovnávací daňovou hodnotou, která je odvozena od zjištěné ceny na základě znaleckého posudku. V těchto případech si poplatník může uplatnit odměnu a náklady zaplacené znalci za vyhotovení znaleckého posudku v podobě uznatelného výdaje a snížit tak nabývací hodnotu, která je základem daně.

Výše uvedené terminologické změny byly provedeny v rámci vnějšího připomínkového řízení. Původně navrhované názvy „srovnávací cena a administrativní cena“ byly na základě připomínky Komory soudních znalců ČR, Asociací znalců a odhadců ČR, o.s. a České komory odhadců majetku zaměněny na současné pojmy srovnávací daňová hodnota a směrná hodnota.

C. Zdaňování převodu účasti v obchodní korporaci – změna ovládací osoby

Developerké nebo investiční společnosti, které mají v předmětu podnikání nakládání s nemovitými věcmi, provádějí transakce na trhu nemovitých věcí v ČR, při

¹⁹⁵ Ustanovení § 10 odst. 1 písm. b) a c) a odst. 2 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁹⁶ <http://smernahodnota.financnisprava.cz/>

¹⁹⁷ U lesních pozemků s lesním porostem, u pozemku, který je vodní plochou, u stavby hromadné garáže, pozemku, jehož součástí je stavba hromadné garáže a u nedokončené stavby, jednotky nebo u pozemku, jehož součástí je nedokončená stavba a u práva stavby (§ 15 odst. 4 zákonného opatření senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí).

kterých převádějí obchodní podíly nebo akcie a tím fakticky dochází ke změně vlastnictví k nemovitým věcem, které jsou součástí takových podílů. V předešlé právní úpravě daně z převodu nemovitostí nepodléhaly tyto transakce zdanění a tak zároveň v této oblasti docházelo k daňovým únikům.

V návrhu zákona byla snaha o rozšíření předmětu daně z nabytí nemovitých věcí o změnu ovládající osoby obchodní korporace, pokud by měla tato obchodní korporace nebo touto obchodní korporací ovládané osoby v majetku nemovitou věc.

Opět došlo ve vnějším připomínkovém řízení ke změně v podobě vypuštění této navrhované změny z návrhu zákona, vzhledem k tomu, že Ministerstvo dopravy ČR, Ministerstvo průmyslu a obchodu ČR, Asociace malých a středních podniků a živnostníků ČTR, Svaz průmyslu a dopravy ČR, Univerzita Karlova a Komora daňových poradců uplatnily zásadní připomínky proti zavedení zdanění převodů obchodních podílů daní z nabytí nemovitých věcí. Argumenty proti tomuto návrhu byly především takové, že navrhované řešení by prodražilo a zkomplikovalo prodeje podílů ve společnosti, způsobovalo by výkladové problémy a zvýšilo by náklady na administrativu. Navíc není zcela jasné, zda v těchto případech vzniká předmět daně. I když dojde ke změně ovládající osoby, nemusí nutně dojít ke změně vlastníka, tudíž ani k nabytí vlastnického práva k nemovité věci.

D. Zdaňování vkladů do obchodních korporací

Do konce roku 2013 se aplikovalo ustanovení § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani, na základě něhož byl od daně z převodu nemovitostí osvobozen vklad nemovitostí do základního kapitálu obchodní společnosti nebo družstva se sídlem na území ČR nebo jiného státu EU, Norska a Islandu, splní-li společník nebo člen družstva podmínku, že si po dobu 5 let zachová účast ve společnosti. Osvobození od daně bylo přijato v roce 1993 k vytvoření podmínek pro zakládání a zahájení podnikatelské činnosti obchodních společností a družstev a od 1. ledna 2008 bylo na základě komunitárního práva rozšířeno i na ostatní státy. S aplikací tohoto osvobození byla spojena administrativní náročnost pro správce daně, kteří museli ověřovat splnění podmínek, tedy zda se jedná o vklad do základního kapitálu a zda účast společníka nebo člena družstva trvala zákonem stanovenou dobu.

V současné době již není třeba podporovat podnikání tímto způsobem a současně nejsou ani v jiných státech EU převody nemovitých věcí související s vklady do obchodních společností osvobozeny. Proto k 1. lednu 2015 bylo uvedené ustanovení na základě zákona č. 458/2011 Sb., o změně zákonů souvisejících se zřízením JIM a dalších změnách daňových a pojistných zákonů, zrušeno. Změna z citované novely byla zohledněna a převzata do textu nové právní úpravy daně z nabytí nemovitých věcí s účinností k 1. lednu 2014. Právní úprava daně z nabytí nemovitých věcí neobsahuje osvobození nepeněžitých vkladů do základního kapitálu v takovém rozsahu jako zákon o trojdani, ale bylo navrženo osvobození PO od daně z nabytí nemovité věci, pokud nabývá vlastnické právo k nemovité věci z majetku členského státu EU nebo územně samosprávného celku a členský stát EU nebo územně samosprávný celek je zřizovatelem nebo jediným členem takové PO.

Ve vnějším připomínkovém řízení uplatnil k tomuto osvobození připomínku Úřad vlády ČR (odbor kompatibility), a to připomínku zásadní. Úřad vlády ČR upozornil na skutečnost, že takové osvobození by pro PO mohlo znamenat formu veřejné podpory. Veřejnou podporu a její definiční znaky upravuje článek 107 Smlouvy o fungování EU. Česká daňová úprava by se tak mohla dostat do kolize s evropským právem, protože i daňové zvýhodnění v podobě osvobození lze chápat jako veřejnou podporu, která je v obecné rovině nežádoucí a neslučitelná s vnitřním trhem, a proto je zakázána. Uvedená problematika byla konzultována s Úřadem pro ochranu hospodářské soutěže a nakonec byla v návrhu zákona provedena úprava a osvobození bude moci být přiznáno jen v případech, kdy nejde o veřejnou podporu neslučitelnou s vnitřním trhem podle přímo použitelného předpisu EU.

Dle současné platné a účinné právní úpravy daně z nabytí nemovitých věcí nejsou vklady do obchodních korporací, mimo uvedené výjimky, osvobozeny a jsou předmětem daně.

Shrnutí:

K 1. lednu 2014 došlo k účinnosti ZOSDNNV a poplatníci se museli seznámit s novým názvem, s novou právní úpravou daně z nabytí nemovitých věcí a se změnami oproti předešlé právní úpravě daně z převodu nemovitostí. Daň z nabytí nemovitých věcí se přizpůsobila rekodifikaci soukromého práva a zároveň došlo k úpravám, které

s reformou soukromého práva přímo nesouvisely. Mezi stěžejní změny patří zejména nová úprava poplatníka, odbourání samostatného poplatnictví a zavedení solidarity u manželů, rozšíření předmětu daně a to nejen o nové instituty občanského práva, jako například o nabytí práva stavby nebo o úplatné nabytí nemovité věci do svěřenského fondu. Další vítanou novinkou je eliminace případů povinnosti poplatníků předkládat znalecký posudek, jako povinnou přílohu daňového přiznání. V zákonu stanovených případech, kdy je znalecký posudek vyžadovanou přílohou k daňovému přiznání, může poplatník uplatnit institut takzvaného uznatelného výdaje, kterým je odměna a náklady znalce za zpracovaný znalecký posudek. Navíc není již třeba, aby poplatník předkládal přílohy k daňovému přiznání v ověřených kopiích, ale postačí kopie prosté.

6.2. Geneze procesu schvalování nové právní úpravy daně z nabytí nemovitých věcí

1. fáze: Vládní návrh zákona o dani z nabytí nemovitých věcí

Vláda ČR předložila Poslanecké sněmovně návrh zákona o dani z nabytí nemovitých věcí dne 24. dubna 2013. Poslancům byl návrh zákona rozeslán jako tisk pod číslem 1003 a Organizační výbor doporučil tento návrh projednat. První čtení proběhlo dne 15. května 2013 a návrh zákona byl přikázán Rozpočtovému výboru k projednání. Rozpočtový výbor následně návrh zákona projednal a vydal usnesení, ve kterém doporučoval Poslanecké sněmovně vládní návrh zákona schválit ve znění pozměňovacího návrhu, jehož znění bylo součástí usnesení ze dne 6. června 2013. Rozpočtový výbor navrhl v ustanovení § 2 odst. 1 písm. a) pojem „inženýrskou síť“ nahradit slovy „části inženýrské sítě“. Důvodem této změny bylo zřejmě pojetí věci a inženýrských sítí v NOZ. Dle ustanovení § 509 NOZ nejsou inženýrské sítě, zejména vodovody, kanalizace a energetická nebo jiná vedení součástí pozemku. Jde o výjimku z obecně zavedené zásady „superficies solo cedit“. Inženýrské sítě nejsou v našem právním řádu definovány. Z ustanovení NOZ lze usuzovat, že jsou samostatnými věcmi v právním slova smyslu a mohou být jak věcmi movitými (například přípojky) nebo za splnění podmínky nemožnosti přenesení věci z místa na místo, aniž by se porušila její podstata, věcmi nemovitými (například plynovod s regulačními stanicemi nebo

telekomunikační vedení).¹⁹⁸ Zda se v konkrétním případě jedná o nemovitou nebo movitou věc, je třeba posuzovat individuálně. Vzhledem k jejich samostatnosti běžně v praxi dochází jak k zcizování inženýrských sítí jako celků, tak k nakládání jen s částmi inženýrské sítě.

Ve druhém čtení prošel vládní návrh jak obecnou rozpravou, tak rozpravou podrobnou a ve třetím čtení dne 8. srpna 2013 byl návrh zákona ve znění pozměňovacího návrhu Poslaneckou sněmovnou schválen (ze 114 přítomných poslanců hlasovalo pro návrh 73 a proti návrhu 33, potřebný počet hlasů pro přijetí 58) a dne 1. srpna 2013 byl postoupen Senátu.

Návrh zákona byl označen jako tisk číslo 170 a projednán Výborem pro hospodářství, zemědělství a dopravu a Ústavně právním výborem. Ústavně právní výbor návrh zákona svým usnesením dne 4. září 2013 zamítl, a Výbor pro hospodářství, zemědělství a dopravu ho svým usnesením dne 11. září 2013 schválil. Následně Senát návrh zákona dne 12. září 2013 svým usnesením o jeden hlas zamítl (z 69 přítomných senátorů hlasovalo pro zamítnutí návrhu zákona 35 a proti zamítnutí 14, potřebný počet hlasů pro zamítnutí návrhu 35).

2. fáze: Návrh zákonného opatření Senátu o dani z nabytí nemovitých věcí (dále jen „návrh ZOSDNNV“)

Dne 20. srpna 2013 došlo k rozpuštění Poslanecké sněmovny a Senát mohl na základě Ústavy ČR přijímat zákonná opatření ve věcech, které nesnesly odkladu a za standardní situace by byly přijaty v podobě zákona.

Vláda předložila návrh ZOSDNNV Senátu 25. září 2013 a následně byl rozeslán jako tisk pod číslem 185. Senátní tisk byl projednán Ústavně právním výborem, který nepřijal k tomuto tisku žádné usnesení a Výborem pro hospodářství, zemědělství a dopravu, který svým usnesením ze dne 7. října 2013 návrh ZOSDNNV schválil. Schůze Senátu se uskutečnila dne 9. října 2013 a Senát návrh ZOSDNNV schválil (z 62 přítomných senátorů hlasovalo pro návrh 53 a proti návrhu 0, potřebný počet hlasů pro přijetí 32). Poté došlo dne 17. října 2013 k podpisu ZOSDNNV prezidentem a dne 30. října 2013 vyšlo schválené ZOSDNNV ve Sbírce zákonů v částce 132 pod číslem 340/2013 Sb.

¹⁹⁸ Ustanovení § 498 odst. 1, věta druhá zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

Dne 27. listopadu 2013 nově ustavená Poslanecká sněmovna ZOSDNNV dodatečně ratifikovala na její první schůzi. Usnesení, na základě něhož bylo ZOSDNNV schváleno, bylo vyhlášeno ve Sbírce zákonů dne 29. listopadu 2013 v částce 150 pod číslem 379/2013 Sb.

V následující tabulce je znázorněn proces schvalování právní úpravy daně z nabytí nemovitých věcí.

Vládní návrh zákona o dani z nabytí nemovitých věcí					
	termín odeslání	termín pro zaslání připomínek			termín vypořádání připomínek
Vnitřní připomínkové řízení	24.10.2012	6.11.2012			29.11.2012
Vnější připomínkové řízení	6.12.2012	9.1.2013			15.1.2013
Vláda	termín odeslání	Legislativní rada vlády			schválen
	13.2.2013	Stanovisko 4.4.2013 č.j. 151/13			17.4.2013 usnesení č. 260
PS Sněmovní tisk č. 1003	24.4.2013	1.čtení	2.čtení	3.čtení	schválen
		15.5.2013 usnesení č.1665	18.6.2013 /	8.8.2013 usnesení č. 1742	8.8.2013
Senát Senátní tisk č. 170	termín odeslání 16.8.2013	ústavněprávní výbor	výbor pro hospodářství, zemědělství a dopravu		zamítnut
		4.9.2013 usnes.č.103	11.9.2013 usnes. č. 145		12.9.2013 usnesení č. 316
Návrh zákonného opatření Senátu o dani z nabytí nemovitých věcí					
Senát Senátní tisk č. 185	termín odeslání 25.9.2013	Výbor pro hospodářství, zemědělství a dopravu	ústavně-právní výbor		schváleno
		7.10.2013 usnesení č.153	7.10.2013 /		9.10.2013 usnesení č. 342
PS Sněmovní tisk č. 3					ratihabováno
	Usnesení PS vyhlášeno ve Sbírce zákonův 29.11.2013 částce 150 pod číslem 379/2013 Sb.				27.11.2013
Zákonné opatření Senátu vyšlo dne 30.10.2013 ve Sbírce zákonů pod č. 340/2013 v částce č.132					

Zdroj: vlastní zpracování

6.3. Jednotlivá ustanovení ZOSDNNV

Po formální stránce je ZOSDNNV rozděleno na pět částí a obsahuje celkem 59 paragrafů.

PRVNÍ ČÁST - Daň

- obsahuje hmotněprávní ustanovení a dělí se na 5 Hlav:

Hlava I – Subjekt daně

Hlava II. – Předmět daně

Hlava III. – Osvobození od daně

Hlava IV. – Základ daně

Hlava V. – Sazba, výpočet a rozpočtové určení daně

DRUHÁ ČÁST - Správa daně

- obsahuje procesní ustanovení a dělí se na 2 Hlavy:

Hlava I. – Obecná ustanovení

Hlava II. – Zvláštní ustanovení pro tvrzení, stanovení a placení daně

TŘETÍ ČÁST - Společná ustanovení

ČTVRTÁ ČÁST - Přejícná a zrušovací ustanovení

PÁTÁ ČÁST - Účinnost

6.3.1. Subjekt daně – poplatník

Právní úprava poplatníka byla v zásadě zachována v podobném duchu jako v úpravě daně z převodu nemovitostí a pro základní případy zůstává poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí převodce.

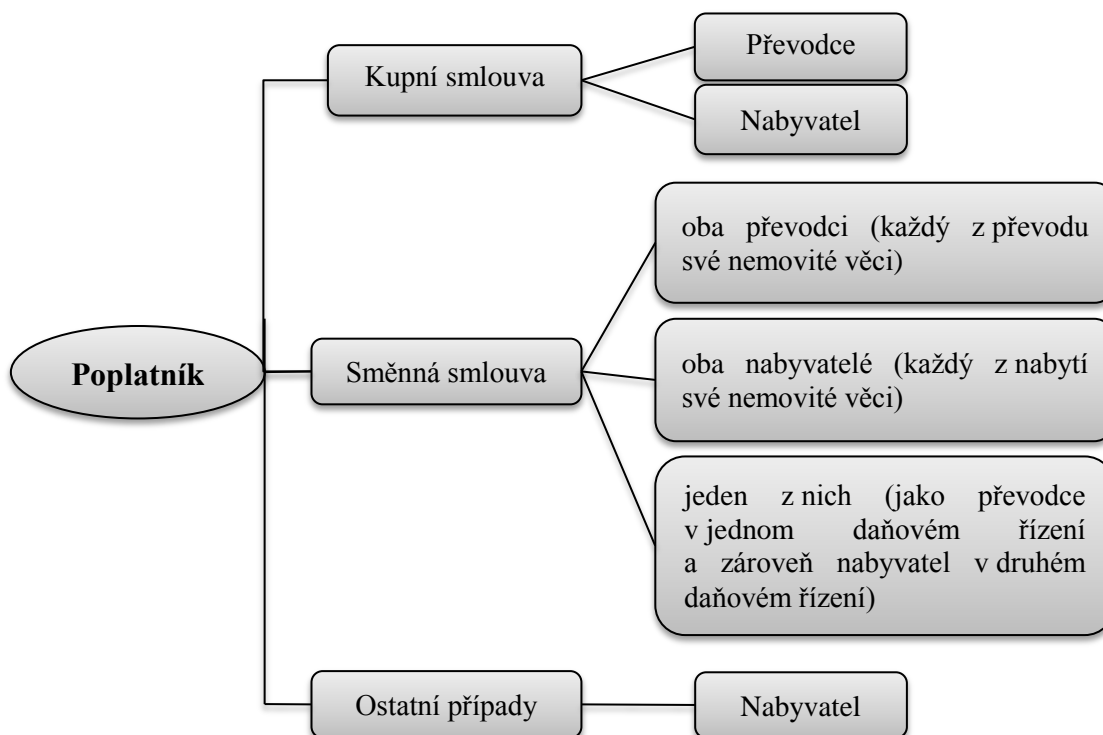
Poplatníkem daně při koupi nebo směně je převodce vlastnického práva k nemovité věci. Nabyvatel vlastnického práva je ze zákona ručitelem.¹⁹⁹ Účelem zavedeného ručitelství je zabezpečení úhrady daně, pro případ, že převodce nesplní povinnost uhradit daň. Ručitel není daňovým subjektem, ale pouze na základě předchozí výzvy správce daně vstupuje do jeho práv a povinností v daňovém řízení. Je třeba zmínit, že ručitel ručí pouze za úhradu daně z konkrétního nabytí individuálně určené nemovité věci.

Zákon umožňuje, aby se nabyvatel s převodcem dohodli v kupní nebo směnné smlouvě, že poplatníkem bude nabyvatel. Ve smlouvě musí být výslovně ujednáno, že poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí je nabyvatel nemovité věci, a nikoliv pouze fakt, že se nabyvatel zavazuje zaplatit daň. V ostatních případech, tedy mimo kupních a směnných smluv, je poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí nabyvatel. Tímto ustanovením dochází ke zvýšení právní jistoty nabyvatele, který je sám zodpovědný za řádné a včasné uhrazení daně. Ručitelství je za předpokladu, že je poplatníkem daně

¹⁹⁹ Ustanovení § 1 odst. 1 písm. a) a § 41 odst. 2 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.

z nabytí nemovitých věcí nabyvatel, nadbytečné a neuplatňuje se.²⁰⁰

Jednotlivé varianty poplatnictví u daně z nabytí nemovitých věcí znázorňuje následující schéma:



Zdroj: vlastní zpracování

ZOSDNNV nezná pro případ *směny* žádný zvláštní režim a postupuje se obdobně, jako při koupi nemovité věci.

Směna byla v zákoně o trojdani upravena v ustanovení § 9 odst. 3 a při výměně nemovitostí se jejich vzájemné převody považovaly se za jeden převod a vedlo se jedno daňové řízení. Daň se vybírala z převodu té nemovitosti, z jejíhož převodu byla daň vyšší.

Dle současného ZOSDNNV se aplikuje odlišný postup při zdanění nabytí nemovitých věcí při směně. V případě směny dvou nemovitých věcí dochází ke dvěma nabytím vlastnického práva k nemovité věci, a to na obou stranách směnné smlouvy, jde tedy o dvě samostatná daňová řízení. Při směně nemovité věci za jinou nemovitou věc podléhají dani z nabytí nemovitých věcí obě úplatná nabytí nemovitých věcí.

²⁰⁰ Ustanovení § 1 odst. 1 písm. b) zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.

Poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí je v případě směny převodce nemovité věci, jestliže se převodce s nabyvatelem nedohodne na změně poplatníka daně. Nabyvatel vlastnického práva je pak ručitelem. Jsou-li oba převodci poplatníky daně, každý z převodu své nemovité věci, jsou zároveň oba ručiteli. A jsou-li poplatníky daně nabyvatelé, institut ručitelství se neuplatní.

Tytéž nemovité věci mohou být dle volby poplatníka v rámci každého daňového řízení oceněny jinou metodou, a to směrnou hodnotou nebo cenou zjištěnou (viz kapitola 6.3.3). Pro jedno daňové řízení si však poplatník musí zvolit cenu zjištěnou nebo srovnávací daňovou hodnotu, a to pro všechny navzájem směňované nemovité věci, protože je nutné porovnávat srovnatelné hodnoty. Pokud nelze u jedné ze směňovaných nemovitých věcí směrnou hodnotu určit, je třeba, aby všechny nemovité věci byly oceněny pomocí zjištěné ceny.

Jestliže si poplatník pro stanovení základu daně zvolí jako nabývací hodnotu směrnou hodnotu, musí si ji sám vypočítat jak u směňované nemovité věci, tak u nabývané nemovité věci, která je poskytována jako protiplnění. Směrná hodnota nabývané nemovité věci je tedy sjednanou cenou, ze které musí poplatník vyčíslit zálohu.²⁰¹

Pro poplatníka může být takový propočet poměrně složitý, vzhledem k tomu, že je závislý na správnosti uvedených údajů a správném výpočtu. Méně problematická cesta pro poplatníka je, jestliže pro ocenění nemovitých věcí zvolí zjištěnou cenu a přiloží k daňovému přiznání znalecké posudky za nemovité věci, které jsou předmětem směny. Odměnu a náklady zaplacené znalci za znalecký posudek si poplatník odečte od nabývací hodnoty (ceny zjištěné) a tím si sníží základ daně.

Žádný specifický režim není nastaven pro případy *vzájemného darování*. Pro účely daně z nabytí nemovitých věcí jde při vzájemném darování nemovitých věcí o koupi nebo směnu bez ohledu na případnou přiměřenost vzájemných plnění, a to i v rozsahu, oč hodnota plnění jedné strany přesahuje hodnotu plnění strany druhé. Vždy půjde o směnu nebo o koupi v plné výši, nikoliv o smlouvu smíšenou, jak je tomu u vzájemného darování dle NOZ.²⁰²

²⁰¹ HRUŠÍNSKÁ, Eva. Metodická pomůcka k aplikaci zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí v případě směny nemovitých věcí. Praha, 2014.

²⁰² Ustanovení § 53 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.

Novinkou je zakotvení *solidární daňové povinnosti* pro poplatníky, u kterých nelze určit velikost jejich podílů na nemovité věci, a plní tak daňovou povinnost společně a nerozdílně.²⁰³ Správce daně může požadovat úhradu daně po kterémkoliv z poplatníků. Úprava solidární daňové povinnosti dopadá zejména na manžele, kteří budou nabývat nemovitou věc do společného jmění nebo převádět ze společného jmění. Manželskou solidaritu lze aplikovat i na manžele v pozici ručitelů.

Příklad:

Manželé Novákovi převádějí rodinný dům, který je součástí jejich společného jmění do společného jmění manželů Vránových. Poplatníky daně z nabytí nemovitých věcí budou převodci, manželé Novákovi, vzhledem k tomu, že smlouva neobsahuje ujednání, že by poplatníkem byli nabyvatelé. Manželé Novákovi mají solidární daňovou povinnost a budou podávat jedno daňové přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí. Manželé Vránovi jsou solidárními ručiteli.

Solidarita se aplikuje i po zániku manželství a to až do okamžiku, kdy dojde k vypořádání společného jmění. Společné jmění může být od zúžení, zrušení či jeho zániku vypořádáno dohodou, na základě rozhodnutí soudu nebo po uplynutí tří let právní fikcí. Na základě této zákonné fikce přechází nemovité věci do podílového spoluvlastnictví obou manželů s tím, že podíly jsou stejné.²⁰⁴

Manželé v postavení solidárních poplatníků daně mají na základě ustanovení § 30 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), povinnost zvolit si společného zmocněnce, který je bude zastupovat v daňovém řízení. Jestliže si manželé nezvolí společného zmocněnce, zástupcem se stává dle ustanovení § 30 odst. 3 ZOSDNNV poplatník, který jako první podal řádné nebo dodatečné daňové přiznání. V případě, že nepodá ani jeden z manželů daňové přiznání a i přes výzvu správce daně si nezvolí společného zmocněnce, ustanoví společného zástupce na základě ustanovení § 30 odst. 1 daňového řádu správce daně sám.

Manželé si mohou místo zákonného režimu sjednat formou veřejné listiny jiný

²⁰³ Ustanovení § 30 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.

²⁰⁴ Ustanovení § 736 a násl. zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

majtkový režim společného jmění, a to bez zpětných účinků. Bude-li se smluvený režim týkat nemovitých věcí zapsaných do katastru nemovitostí, nabývá smlouva (v části, která se týká nemovité věci) účinky vůči třetím osobám až po zápisu do tohoto veřejného seznamu.²⁰⁵

Zvláštní postavení propůjčuje ZOSDNNV podílovému fondu, fondu obhospodařovanému penzijní společností a svěřenskému fondu, jestliže jde o nabytí vlastnického práva z nebo do takového fondu. Poplatníky daně jsou tyto fondy, bez ohledu na to, zda jsou v postavení převodce nebo nabyvatele. Předmětem daně jsou úplatná nabytí vlastnického práva k nemovité věci, ne změny v osobách podílníků na základě nakládání s podílovými listy, jako cennými papíry. I přesto, že fondy nemají právní osobnost, byla zvolena zákonná fikce pro fond jako jediného nabyvatele a jediného převodce. Důvodem je zejména vysoký počet osob, podílníků, kterým fakticky připadá podíl na převedené nemovité věci. Vlastnické právo k nemovité věci náleží společně všem podílníkům dle jejich poměru hodnot vlastněných podílových listů. Kdyby každý podílník měl být poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí, ztížila by se správa daně a neúměrně by se zvýšily administrativní náklady.²⁰⁶

Analogicky se postupuje i u ostatních fondů a u svěřenského fondu, který nefiguruje s žádnými podílníky, ale pouze s majetkem, který byl k určitému účelu vyčleněn z majetku zakladatele a drží ho a spravuje svěřenský správce. V případě svěřenského fondu tedy nelze určit toho, kdo nabývá vlastnické právo k nemovité věci. Jedná se o oddělené a nezávislé vlastnictví majetku, které není ve vlastnictví zakladatele, ani svěřenského správce a ani obmyšleného.²⁰⁷ Svěřenský fond nepodléhá žádné povinnosti evidence ve veřejném rejstříku. V katastru nemovitostí nalezneme pouze údaj o správci svěřenského fondu, který má nemovitý majetek v držbě a vykonává vlastnická práva vlastním jménem na účet fondu.

6.3.2. Předmět daně

Shodně s předešlou právní úpravou daně z převodu nemovitostí se i v ZOSDDNV uplatňuje zásada zdanění úplatného nabytí vlastnického práva

²⁰⁵ Ustanovení § 716 a násl. zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

²⁰⁶ Ustanovení § 1 odst. 2 a důvodová zpráva k zákonnému opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí. Dostupné z WWW: <<http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/legislativni-dokumenty/2013/novy-zakon-08-11-2013-15109>>.

²⁰⁷ Ustanovení § 1448 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

k nemovité věci, která se nachází na území ČR.

Předmět daně z nabytí nemovitých věcí je vymezen v ustanovení § 2 ZOSDNNV, a to pozitivním i negativním výčtem nemovitých věcí, jejichž úplatná nabytí jsou předmětem daně a naopak úplatná nabytí nemovitých věcí, která jsou z předmětu daně zcela vyloučena.

Zdanění úplatných nabytí nemovitých věcí se vztahuje pouze na nemovité věci, které se nacházejí na území ČR. Z toho vyplývá, že nemovité věci, které leží mimo ČR, nejsou předmětem daně z nabytí nemovitých věcí. Důležitým znakem, na základě něhož podléhá nabytí vlastnického práva k nemovité věci dani, je úplatná povaha nabytí. *Úplata* odlišuje daň z nabytí nemovitých věcí od bezúplatných příjmů, jako je například darování nebo dědění nemovitých věcí.

Úplatou je „*částka v peněžních prostředcích nebo hodnota nepeněžního plnění, které jsou poskytnuty za přijaté plnění.*“²⁰⁸ Obdobnou definici obsahuje zákon o DPH. V praxi bude nejčastějším případem úplata v penězích. V případě, že je úplata stanovena v cizí měně, dojde k přepočtu cizí měny na měnu českou, a to kurzem devizového trhu, který vyhláší Česká národní banka ke dni nabytí vlastnického práva k nemovité věci.²⁰⁹

Nepeněžitým plněním může být například poskytnutí movité nebo nemovité věci, poskytnutí služby, postoupení pohledávky nebo prominutí dluhu. Hodnotu nepeněžitého plnění je nutné ocenit pomocí zjištěné ceny. Děje se tak na základě zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů (zákon o oceňování majetku), ve znění pozdějších předpisů. U nemovité věci si poplatník může zvolit, že nabývací hodnotou bude směrná hodnota (lze-li ji u nemovité věci určit), která bude zároveň hodnotou nepeněžitého plnění místo ceny zjištěné. Pro případ, kdy nejde určit hodnotu nepeněžitého plnění ke dni nabytí nemovité věci pomocí zjištěné ceny, například, má-li nepeněžité plnění poskytnuté za nemovitou věc vzniknout v budoucnu, je stanoveno, že hodnotou bude zjištěná cena nabývané nemovité věci snižená o úplatu, jejíž hodnota určit lze.²¹⁰

²⁰⁸ Ustanovení § 4 odst. 1 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.

²⁰⁹ Ustanovení § 25 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.

²¹⁰ Ustanovení § 4 odst. 2 a 3 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.

Předmětem daně z nabytí nemovitých věcí je úplatné nabytí vlastnického práva k nemovité věci, která je:

1. pozemkem, stavbou, částí inženýrské sítě nebo jednotkou, která se nachází na území ČR,
2. právem stavby, v případě, že se tímto právem zatížený pozemek nachází na území ČR, nebo
3. spoluvlastnickým podílem na nemovité věci uvedené pod bodem 1 nebo 2.

Pokud dikce ZOSDNNV používá slovní spojení nabytí vlastnického práva k nemovité věci, je třeba ho vykládat v duchu ustanovení § 3. Pro účely daně z nabytí nemovitých věcí se za nabytí vlastnického práva k nemovité věci považuje také vyčlenění nebo nabytí nemovité věci do svěřenského fondu a nabytí stavby, která se stane součástí pozemku a byla samostatnou nemovitou věcí neoprávněně zřízenou na tomto pozemku nebo byla součástí práva stavby.

Na základě přechodných a závěrečných ustanovení v § 3055 a § 3058 NOZ se za nabytí nemovité věci považuje i nabytí stavby, která byla samostatnou nemovitou věcí a nestala se k 1. lednu 2014 součástí pozemku, a to z důvodu odlišných vlastníků stavby a pozemku, na kterém byla stavba zřízena. Zdanění podléhá případ splnutí stavby a pozemku do vlastnictví jediného vlastníka. Stavba přestane existovat jako samostatná nemovitá věc a stane se součástí pozemku.

Nabytí stavby, která byla zřízena neoprávněně na cizím pozemku, podléhá dani, pokud tato situace nebude řešena například odstraněním stavby, ale tím způsobem, že za tuto stavbu poskytne vlastník pozemku náhradu a stavba se ze zákona stane součástí pozemku.²¹¹

Bez ohledu na to, z jakého titulu *právo stavby* vzniklo, je jeho úplatné zřízení předmětem daně z nabytí nemovitých věcí. Za úplatné nabytí nemovité věci, a tedy za předmět daně z nabytí nemovitých věcí je považováno zřízení práva stavby,

²¹¹ Důvodová zpráva k zákonnému opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí. Dostupné z WWW: <<http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/legislativni-dokumenty/2013/novy-zakon-08-11-2013-15109>>.

jeho následné zcizení a to včetně úplatného nabytí stavby, která je součástí práva stavby, a jeho případný zánik.

Do předmětu daně z nabytí práva stavby za úplatu spadají tři situace a dva (samostatné) odlišné předměty daně: úplatné zřízení práva stavby vlastníkem pozemku ve prospěch stavebníka, úplatné nabytí již trvajících práva stavby a úplatné nabytí, ke kterému dojde při zániku práva stavby.

A) Úplatné zřízení práva stavby vlastníkem pozemku ve prospěch stavebníka

Poplatníkem daně při zřízení práva stavby smlouvou s vlastníkem pozemku (není to kupní ani směnná smlouva), je poplatníkem daně nabyvatel. Nemovitou věc v podobě práva stavby lze nabýt i do společného jmění manželů, kteří mají solidární daňovou povinnost nebo do spoluvlastnictví.

Nepůjde-li o speciální případy a právo stavby bude zřízeno inominátní smlouvou, bude nabývací hodnota určena pomocí porovnání ceny sjednané se srovnávací daňovou hodnotou, která se určí z ceny zjištěné. Ze znění ZOSDNNV lze dovodit, že u práva stavby nelze určit směrnou hodnotu, a to na základě ustanovení § 15 odst. 3 písm. e), kde je stanoveno, že směrná hodnota lze určit u pozemku bez trvalého porostu, na němž není zřízena stavba a nebylo k němu zřízeno právo stavby. A contrario z tohoto ustanovení vyplývá, že u pozemku s trvalým porostem, zastavěným stavbou a se zřízeným právem stavby nelze směrnou hodnotu určit.

Ovšem bylo by vhodnější přímo do textace ustanovení § 15 odst. 4, který negativně vyjmenovává nemovité věci, u kterých se směrná hodnota neurčuje, doplnit písm. e), které by do výčtu nemovitých věcí výslovně z důvodu jednoznačnosti zařadilo i právo stavby.

Bude-li právo stavby zřizovat územní samosprávný celek k pozemku, který vlastní, jedná se o speciální případ, kdy se nabývací hodnota stanoví podle ustanovení § 22 ZOSDNNV a bude jí výlučně cena sjednaná. Za sjednanou cenu je považována veškerá úplata poskytnutá za zřízení práva stavby. Jestliže bude dohodnuto plnění v opětuujících se dávkách, je sjednanou cenou součet všech těchto jednotlivých splátek. V případě, že úplata za právo stavby bude mít podobu stavebního platu, který nebude fixní, bude postupováno dle ustanovení § 12 odst. 3 písm. a) ZOSDNNV a nabývací hodnotou bude cena zjištěná. Při zřízení práva stavby rozhodnutím státního orgánu je

nabývací hodnotou dle ustanovení § 12 odst. 3 a 4 opět cena zjištěná.

B) Úplatné nabytí již trvajícího práva stavby

Zdanění podléhá i úplatná dispozice s právem stavby a zánik práva stavby, je-li vlastníkem pozemku poskytnuta stavebníkovi náhrada.

Právo stavby je jediným předmětem z věcných práv, jehož úplatné nabytí podléhá dani. Důvodem je, že součástí práva stavby je zpravidla stavba, která byla v předešlé právní úpravě daně z převodu nemovitostí předmětem daně jako samostatná nemovitost.

Předmět daně z nabytí nemovitých věcí vzniká při úplatném disponování s právem stavby, a to například na základě prodeje, směny, vydražení nebo formou vkladu do obchodní společnosti. Při koupi nebo směně bude poplatníkem daně převodce, jestliže nebude ve smlouvě dohodnuto, že poplatníkem daně je nabyvatel. Pokud je poplatníkem daně převodce, nabyvatel je ručitelem. Bude-li se jednat o jiný způsob nabytí, poplatníkem je nabyvatel.

Nabývací hodnota pro stanovení základu daně se určí porovnáním sjednané ceny a srovnávací daňové hodnoty určené ze zjištěné ceny. Speciální případy, kdy se nabývací hodnota stanoví, uvádí ustanovení § 17 až § 23 ZOSDNNV. Sjednaná cena je výlučně nabývací hodnotou u práva stavby nabývaného z nebo do vlastnictví územního samosprávného celku. Pro případy, kdy bude právo stavby nabýváno z majetku státu, je nabývací hodnotou zvláštní cena dosažená prodejem nemovité věci. Při nabývání práva stavby v dražbě je nabývací hodnotou zvláštní cena, a to cena dosažená vydražením atd.

C) Úplatné nabytí, ke kterému dojde při zániku práva stavby

Právo stavby může zaniknout uplynutím doby, dohodou nebo rozhodnutím státního orgánu.

Z povahy práva stavby, jako dočasného práva, se v okamžiku jeho zániku stane stavba součástí pozemku, na kterém je zřízena (totožnost vlastníků), není-li smluvními stranami dohodnuto jinak. Nesjednají-li si jinak, vlastník stavebního pozemku zaplatí stavebníkovi v době zániku práva stavby náhradu, která činí polovinu hodnoty stavby.²¹² Samostatně tedy dochází ke vzniku předmětu daně také při zániku práva stavby, kdy stavba přechází za náhradu do vlastnictví vlastníka pozemku, neboť

²¹² Ustanovení § 1255 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

ZOSDNNV zavádí fikci, podle níž se za nabytí vlastnického práva k nemovité věci považuje pro účely daně z nabytí nemovitých věcí také nabytí stavby, která se stane součástí pozemku a která byla samostatnou nemovitou věcí nebo součástí práva stavby.²¹³

Poplatníkem daně je zpravidla nabyvatel a nabývací hodnotou pro stanovení základu daně je náhrada za stavbu, kterou poskytne vlastník pozemku stavebníkovi, bez ohledu na důvod zániku práva stavby.

Na závěr je vhodné zmínit, že ve všech případech, při vzniku, při nakládání a při zániku, se na úplatné nabytí práva stavby uplatní osvobození od daně při splnění stanovených podmínek dle ustanovení § 6 a § 7 ZOSDNNV.

Dalším předmětem daně z nabytí nemovitých věcí je mimo jiné úplatné nabytí vlastnického práva k *jednotce*. Na základě účinnosti NOZ došlo k dichotomii jednotek. Do předmětu daně spadají jak jednotky vymezené podle NOZ, které zahrnují podíl na společných částech nemovité věci a pozemku, na kterém se dům nachází, tak jednotky vymezené dle zákona o vlastnictví bytů, spolu s jejich podíly na společných částech domu nebo s podílem na pozemku, pokud je s ním vlastnictví k jednotce spojeno. NOZ přímo postavení jednotek dle zákona o vlastnictví bytů nevymezuje, proto je pro účely daně z nabytí nemovitých věcí kvůli zjednodušení jednotka podle staré úpravy považovaná za věc nemovitou a použijí se na ní obdobně ustanovení o nemovitých věcech.

Úplatné nabytí *spoluvlastnického podílu* na nemovité věci patří také do předmětu daně. Z NOZ plyne, že každý ze spoluvlastníků je úplným vlastníkem svého podílu nemovité věci, jejíž úplatné nabytí je předmětem daně z nabytí nemovitých věcí. Podíloví spoluvlastníci odpovídají pouze za svůj podíl na nemovité věci a daňová povinnost se týká jen tohoto podílu. Dani z nabytí nemovitých věcí podléhá i úplatné nabytí zvětšení podlahové plochy bytu nebo nebytového prostoru na úkor jiného bytu nebo nebytového prostoru nebo ze společných částí domu nebo podílu na společných

²¹³ Důvodová zpráva k ustanovení § 2 odst. 1 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí. Dostupné z WWW: <<http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/legislativni-dokumenty/2013/novy-zakon-08-11-2013-15109>>.

částech nemovité věci.

Podle ustanovení § 2 odst. 2 ZOSDNNV je dále předmětem daně z nabytí nemovitých věcí nabytí vlastnického práva k nemovité věci taxativně vymezené výše (str. 96), na základě zajišťovacího převodu práva nebo úplatného postoupení pohledávky zajištěné zajišťovacím převodem práva. Takové nabytí bylo předmětem daně i v předešlé právní úpravě daně z převodu nemovitostí.

U zajišťovacího převodu práva se dlužník zavazuje věřiteli za dluh tak, že dočasně převede do jeho vlastnictví nemovitou věc. Pro účely daně z nabytí nemovitých věcí fakticky dojde k nabytí vlastnického práva za úplatu.

Na zajišťovací převod práva může v některých případech navazovat úplatné postoupení pohledávky, které spadá pod předmět daně, vzhledem k tomu, že postupník získá všechna práva, která jsou s pohledávkou spojená, tedy i případné vlastnické právo k nemovité věci.

Poslední speciální případy, které jsou zahrnuty v předmětu daně z nabytí nemovitých věcí, uvádí ustanovení § 2 odst. 3 ZOSDNNV. Pokud dojde ke zrušení a vypořádání spoluvlastnictví k výše uvedeným nemovitým věcem a spoluvlastníci jsou totožní, je předmětem daně z nabytí nemovitých věcí úplatné nabytí vlastnického práva k podílu na nemovitých věcech v takovém rozsahu, jakým odpovídá hodnota kladného rozdílu mezi souhrnem všech hodnot všech podílů spoluvlastníka na těchto nemovitých věcech před vypořádáním a po vypořádání. Výslovně je stanoveno, že za úplatu se nepovažuje podíl na těch nemovitých věcech, které spoluvlastník pozbyl.

Z předmětu daně z nabytí nemovitých věcí je naopak taxativně vyloučeno nabytí vlastnického práva k nemovité věci prováděním pozemkových úprav, přeměnami obchodních korporací nebo poskytnutím nemovité věci jako náhrady při vyvlastnění.

Na základě zákona č. 139/2002 Sb., o pozemkových úpravách a pozemkových úřadech a o změně zákona č. 229/1991 Sb., o úpravě vlastnických vztahů k půdě a jinému zemědělskému majetku, ve znění pozdějších předpisů, se pozemkové úpravy provádějí ve veřejném zájmu a rozhoduje o nich pozemkový úřad. Vzhledem k tomu, že těmito pozemkovými úpravami jsou dotčena vlastnická práva mnoha vlastníků nemovitých věcí, není žádoucí tyto situace, nejen kvůli případné administrativní zátěži, podrobit zdanění.

Přeměnou dle zákona č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev, ve znění pozdějších předpisů, se rozumí fúze společnosti nebo družstva, rozdělení společnosti nebo družstva, převod jmění na společníka, změna právní formy a přeshraniční přemístění sídla. Otázka přeměn obchodních korporací a současně spolu s nimi i převody a přechody majetku je celkem nejednoznačná. Není jasné, zda k převodu či přechodu majetku při přeměně obchodní korporace dochází úplatně či bezúplatně. V předchozí úpravě, účinné do konce roku 2013 byly takové převody nebo přechody majetku osvobozeny. Nově stojí zcela mimo předmět daně.²¹⁴ Predikují analogický postup i v případech, kdy dochází k přeměnám PO, které jsou upraveny v NOZ, například při přeměnách spolků a nadací.

6.3.3. Základ daně - nabývací hodnota

V souvislosti s problematikou základu daně se objevuje několik nových pojmů, a to nabývací hodnota, srovnávací daňová hodnota, směrná hodnota, zvláštní cena a uznatelný výdaj.

Základ daně je částka, ze které se vypočítává daň. Základem daně z nabytí nemovitých věcí je nabývací hodnota snížená o uznatelný výdaj v případech, kdy je znalecký posudek vyžadovanou přílohou daňového přiznání.²¹⁵ Poplatník předkládá znalecký posudek pro účely stanovení základu daně a snižuje si základ daně o částku, kterou prokazatelně zaplatil jako odměnu a náklady znalci²¹⁶ za vyhotovení znaleckého posudku určujícího zjištěnou cenu nemovité věci podle příslušného oceňovacího předpisu. K uplatnění uznatelného výdaje v podobě odměny a nákladů zaplacených znalci, může v daňovém přiznání nebo dodatečném daňovém přiznání uplatnit pouze poplatník, který tento uznatelný výdaj zaplatil a je zároveň povinen přiložit doklad o tomto zaplacení.²¹⁷

Základem daně z nabytí nemovitých věcí je v ostatních případech nabývací hodnota.

²¹⁴ Ustanovení § 5 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.

²¹⁵ Ustanovení § 10 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.

²¹⁶ Znalecké posudky vyhotovené znalci nebo znaleckými ústavy dle zákona č. 36/1967 Sb., o znalcích a tlumočnících, ve znění pozdějších předpisů.

²¹⁷ Důvodová zpráva k ustanovení § 24 a § 37 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí. Dostupné z WWW: <<http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/legislativni-dokumenty/2013/novy-zakon-08-11-2013-15109>>.

ZOSDNNV upravuje čtyři způsoby určení nabývací hodnoty, která se stanoví ke dni nabytí vlastnického práva k nemovité věci, tedy ke dni, kdy nastala skutečnost, která je předmětem daně z nabytí nemovitých věcí.²¹⁸ Jsou jimi sjednaná cena, srovnávací daňová hodnota, zjištěná cena a zvláštní cena. Pravidla pro určení nabývací hodnoty porovnáváním jednotlivých hodnot (cen) jsou upravena v ustanovení § 12 ZOSDNNV.

Sjednaná cena je nabývací hodnotou, pokud je vyšší nebo rovna srovnávací daňové hodnotě nebo stanoví-li ZOSDNNV, že je výlučnou nabývací hodnotou cena sjednaná.

Srovnávací daňová hodnota je nabývací hodnotou, pokud je vyšší než cena sjednaná.

Zjištěná cena je nabývací hodnotou, pokud není nabývací hodnotou cena sjednaná nebo srovnávací daňová hodnota nebo stanoví-li ZOSDNNV, že je výlučnou nabývací hodnotou cena zjištěná.

Zvláštní cena je výlučnou nabývací hodnotou vždy, pokud lze určit. Ustanovení o zvláštní ceně má přednost před ostatními nabývacími hodnotami.

6.3.3.1. Vymezení čtyř nabývacích hodnot

1. Sjednaná cena,

je pro účely daně z nabytí nemovitých věcí definována jako úplata za nabytí vlastnického práva k nemovité věci ve smyslu ustanovení § 4 ZOSDNNV. Sjednanou cenou je jakékoliv protiplnění dohodnuté mezi smluvními stranami, které je poskytnuto za nabytí vlastnického práva k nemovité věci.²¹⁹ Důvodová zpráva uvádí, že sjednaná cena v sobě zahrnuje i DPH.

Sjednaná cena je výlučnou nabývací hodnotou v případech úplatného nabytí vlastnického práva k nemovité věci z majetku nebo do majetku územního samosprávného celku, dobrovolného svazku obcí nebo Regionální rady regionu soudržnosti.²²⁰ Pokud nejde o cenu regulovanou státem, územní samosprávné celky při úplatném převodu majetku zpravidla sjednávají cenu ve výši, která je v daném čase

²¹⁸ Ustanovení § 11 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.

²¹⁹ Ustanovení § 13 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.

²²⁰ Ustanovení § 22 odst. 1 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.

a místě obvyklá.²²¹

Výlučně se sjednaná cena použije i na případy nabytí vlastnického práva k nemovité věci, je-li nabytí ujednáno ve smlouvě o výstavbě za účelem vzniku nové jednotky případně změny dosavadní jednotky pomocí nástavby, přístavby nebo jinou stavební úpravou domu. Vznik jednotky tímto způsobem upravuje NOZ v ustanovení § 1172. Dochází k nabývání spoluvlastnického podílu na nemovité věci a nedochází k úplatnému nabytí celé nemovité věci. Příkladem je vznik nové jednotky v podkroví bytového domu, kde podkroví bylo dosud společnou částí domu a tedy ve vlastnictví všech vlastníků jednotek v závislosti na jejich podílech na jednotlivých jednotkách v domě. Aby mohlo ke vzniku nové jednotky dojít, nejprve bude třeba od podílových spoluvlastníků odkoupit příslušné podíly na jednotlivých jednotkách v domě.²²²

2. Zjištěná cena,

je cenou podle zákona o oceňování majetku a lze ji určit u všech nemovitých věcí.²²³

Zjištěná cena je výlučnou nabývací hodnotou při nabytí nemovité věci na základě finančního leasingu, při zajišťovacím převodu práva, při úplatném postoupení pohledávky, která je zajištěná zajišťovacím převodem práva a při nabytí vlastnického práva k obchodnímu podílu závodu či části závodu, a nemovitá věc je jeho součástí.

Výlučnost zjištěné ceny je ještě obligatorně stanovena, je-li společně s vlastnickým právem k nemovité věci nabýván jiný majetek, a sjednanou cenu nemovité věci nelze samostatně stanovit. To znamená, že ze smluvního ujednání nebude vyplývat, jaká cena z celkové ceny připadá na nemovitou věc.²²⁴

3. Zvláštní cena,

je nabývací hodnotou v taxativních případech, při vydražení a předražku, u obchodních korporací, v souvislosti s insolvencí, s pozůstalostí a v ostatních

²²¹ Ustanovení § 39 odst. 2 zákona č. 128/2000 Sb., o obcích, ve znění pozdějších předpisů a § 18 odst. 2 zákona č. 129/2000 Sb., o krajích, ve znění pozdějších předpisů.

²²² Důvodová zpráva k §22 odst. 2 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí. Dostupné z WWW: <<http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/legislativni-dokumenty/2013/novy-zakon-08-11-2013-15109>>.

²²³ Ustanovení § 16 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.

²²⁴ Důvodová zpráva k § 23 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí. Dostupné z WWW: <<http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/legislativni-dokumenty/2013/novy-zakon-08-11-2013-15109>>.

případech stanovených v ZOSDNNV.

ZOSDNNV počítá se čtyřmi variantami zvláštní ceny dosažené vydražením nebo předražkem. Zvláštní cenou bude cena sjednaná, která bude odpovídat nejvyššímu podání vydražitele nebo předražku, a to při výkonu rozhodnutí prodejem nemovité věci podle zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů, při exekuci prodejem nemovité věci podle zákona č. 120/2001 Sb., o soudních exekutorech a exekuční činnosti (exekuční řád) a o změně dalších zákonů, ve znění pozdějších předpisů, při daňové exekuci, která se řídí daňovým řádem a při prodeji nemovité věci ve veřejné dražbě dle zákona č. 26/2000 Sb., o veřejných dražbách, ve znění pozdějších předpisů.²²⁵

Zvláštní cena u obchodních korporací figuruje u vkladu nemovité věci do osobní společnosti. Dle ZOK jsou osobními společnostmi veřejná obchodní společnost a komanditní společnost. Na základě povinného ocenění nepeněžitého vkladu bude nabývací hodnotou zvláštní cena nemovité věci, která je uvedena ve společenské smlouvě.

V případě tzv. příplatku společníka do společnosti nad svůj vklad k vytvoření vlastního kapitálu obchodní společnosti, formou nemovité věci dle ustanovení § 163 odst. 2 ZOK, je zvláštní cenou cena určená znalcem vybraným ze seznamu znalců vedeného podle jiného právního předpisu nebo jiným způsobem, stanoveným v ustanovení § 468 až § 473 ZOK.

Speciální postup je stanoven, pokud člen obchodní korporace převede na tuto korporaci nemovitou věc a obchodní korporace převezme závazek člena obchodní korporace, tj. obchodní korporace bude mít povinnost uhradit dluh za člena obchodní korporace. Jedná se o úplatné nabytí nemovité věci, kdy obchodní korporace nabývá vlastnické právo k nemovité věci a přebírá dluh za člena korporace. Proti hodnotou obchodní korporace nabývá vlastnické právo k předmětné nemovité věci. Tato situace je analogická k případu vkladu nemovité věci do obchodní korporace členem této korporace. Opět se jedná o úplatný převod, kdy obchodní korporace získá vlastnické právo k nemovité věci a společník obdrží jako protihodnotu navýšení hodnoty podílu

²²⁵ Ustanovení § 17 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.

na obchodní korporaci. Zvláštní cenou je cena nemovité věci určená znalcem bez započtení dluhů.²²⁶

Při vkladu nemovité věci do kapitálové společnosti je zvláštní cenou cena nemovité věci, která je určena znalcem při ocenění nepeněžitého vkladu nebo cena určená jinak dle ustanovení § 468 až § 473 ZOK pro účely zvýšení základního kapitálu společnosti. Mezi kapitálové společnosti ZOK řadí společnost s ručením omezeným a akciovou společnost.

Pokud je předmětem vkladu do družstva nemovitá věc, je nabývací hodnotou cena dotčené nemovité věci určená znalcem, na kterém se vkladatel s družstvem dohodne při ocenění nepeněžitého vkladu.

Ustanovení § 19 ZOSDNNV upravuje zvláštní cenu u nabytí vlastnického práva v souvislosti s insolvencí. Jestliže je nemovitá věc prodávaná insolvenčním správcem v rámci insolvenčního řízení mimo dražbu, je nabývací hodnotou zvláštní cena dosažená tímto prodejem. V případě, že se provádí v rámci insolvenčního řízení reorganizace a jde-li o vydání části dlužnickových aktiv věřitelům nebo převod dlužnickových aktiv na nově založenou PO s majetkovou účastí věřitele, je zvláštní cenou nemovité věci cena určená znaleckým posudkem. Znalecký posudek se zpracovává pro účely ocenění majetkové podstaty a je schvalován na schůzi věřitelů při provádění reorganizace.

V souvislosti s pozůstalostí je za zvláštní cenu považována cena dosažená prodejem nemovité věci při nařízené likvidaci pozůstalosti, kterou provádí likvidační správce, notář nebo věřitel s předchozím souhlasem či povolením soudu. V rámci nařízené likvidace pozůstalosti může dojít i ke způsobu zpeněžení majetku formou dražby nebo předražku dle ustanovení § 17 ZOSDNNV.

Zvláštní cena má podobu ceny dosažené prodejem nemovité věci z pozůstalosti při prodeji nemovité věci osobou spravující pozůstalost.²²⁷

²²⁶ Důvodová zpráva k ustanovení § 18 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí. Dostupné z WWW: <<http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/legislativni-dokumenty/2013/novy-zakon-08-11-2013-15109>>.

²²⁷ Důvodová zpráva k ustanovení § 20 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí. Dostupné z WWW: <<http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/legislativni-dokumenty/2013/novy-zakon-08-11-2013-15109>>.

V ustanovení § 21 ZOSDNNV je vyjmenováno dalších 6 specifických případů, ve kterých bude nabývací hodnotou zvláštní cena, za předpokladu, že lze tuto cenu určit.

1) Zvláštní cena jako cena dosažená prodejem nemovité věci, se použije při prodeji nemovité věci z majetku členského státu EU, tedy i ČR nebo jiného státu. Dle ustanovení § 22 odst. 1 zákona č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích, ve znění pozdějších předpisů, se při převodu vlastnictví cena sjednává nejméně ve výši, která je v daném místě a čase obvyklá, pokud zvláštní právní předpis nestanoví jinak.

2) V případech zrušení a vypořádání spoluvlastnictví soudem je zvláštní cenou náhrada, peněžní rozdíl nebo úplata, která byla poskytnuta při prodeji nemovité věci v dražbě. K vypořádání spoluvlastnictví dochází na základě dohody spoluvlastníků rozdělením věci, prodejem nebo prodejem ve veřejné dražbě, pokud žádný ze spoluvlastníků nebude mít o věc zájem. Jestliže se spoluvlastníci na zrušení spoluvlastnictví nedohodnou, rozhodne na návrh některého ze spoluvlastníků soud, který zároveň rozhodne o způsobu vypořádání spoluvlastníků. Je-li to možné, soud rozhodne o rozdělení věci. Jestliže rozdělení možné není nebo by se tímto počínáním podstatně snížila hodnota dané věci, soud přikáže věc za přiměřenou náhradu jednomu nebo více spoluvlastníkům.²²⁸

3) Částka, která odpovídá části peněžního ocenění nemovité věci připadající na spoluvlastnický podíl společníka při sdružení majetku do společnosti, je cenou zvláštní, tedy nabývací hodnotou. Pojem společnost, užitý v ZOSDNNV, je nutno chápat ve smyslu ustanovení § 2716 a následujících NOZ.

4) Při vyvlastnění, při zastavění pozemku přestavkem a při zániku práva stavby je zvláštní cenou:

- náhrada za vyvlastnění stanovená pravomocným rozhodnutím ve vyvlastňovacím řízení, případně v řízení před soudem,
- náhrada za nabytý pozemek zastavěný přestavkem nebo
- náhrada za stavbu, je-li tato náhrada poskytnuta vlastníkem pozemku stavebníkovi při zániku práva stavby.

²²⁸ Ustanovení § 1140 a násl. zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

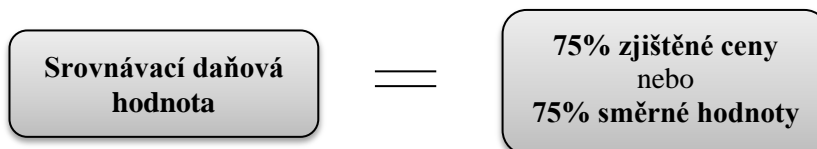
V případě, že nebude zvláštní cena v době podání daňového přiznání známa, použije se cena zjištěná na základě obecného pravidla postupu určení nabývací hodnoty v ustanovení § 12 odst. 3 ZOSDNNV.

5) Zvláštní cenou u stavby, která byla neoprávněně zřízena na cizím pozemku, je náhrada poskytnutá v souvislosti s tímto neoprávněným zřízením stavby. Stavba zřízená na cizím pozemku případně dle ustanovení § 1084 a následujících NOZ vlastníkovu pozemku, a to za náhradu účelně vynaložených nákladů, jestliže byl zřizovatel stavby v dobré víře nebo při absenci dobré víry i bez náhrady. Opačně je postupováno, jestliže vlastník pozemku o zřizování stavby věděl a bez zbytečného odkladu ji nezakázal a zřizovatel stavby byl zároveň v dobré víře, má právo se na vlastníkovu pozemku domáhat převedení pozemku za cenu obvyklou. I vlastník pozemku může po zřizovateli stavby požadovat odkoupení pozemku za cenu obvyklou. Na návrh jedné ze stran o osudu stavby na cizím pozemku rozhodne soud.

6) Na základě ustanovení § 1036 NOZ, je-li potřeba zřídit nezbytnou cestu, může vlastník pozemku, kterého se nezbytná cesta týká, požadovat, aby žadatel o tuto nezbytnou cestu převzal do svého vlastnictví pozemek, který je pro tuto cestu potřebný. V těchto případech bude zjištěnou cenou stanovená cena při převzetí pozemku, který je potřebný pro nezbytnou cestu. Cena požadovaného pozemku pro nezbytnou cestu je stanovena s ohledem na znehodnocení zbývajících nemovitých majetku vlastníka dotčeného pozemku.

4. Srovnávací daňová hodnota,

je částka, která odpovídá 75% směrné hodnoty nebo 75% zjištěné ceny. ZOSDNNV umožňuje poplatníkovi, aby si zvolil, zda k určení srovnávací daňové hodnoty použije směrnou hodnotu nebo zjištěnou cenu. Volba pro poplatníka přichází v úvahu v případech, kdy je možné směrnou hodnotu určit.



Zjištěná cena se jako srovnávací daňová hodnota použije vždy, pokud poplatník

neposkytne údaje o nemovité věci, které jsou potřebné k určení směrné hodnoty nebo pokud směrnou hodnotu nelze určit.

Údaji potřebnými pro určení směrné hodnoty správcem daně jsou informace o velikosti, druhu, poloze, účelu, stáří, stavu, vybavení a stavebně technických parametrech nemovité věci. Rozsah těchto údajů, které je poplatník povinen uvést v daňovém přiznání a na základě kterých správce daně vypočte daň, vymezuje ustanovení § 43 odst. 1 ZOSDNNV. V praxi může nastat situace, kdy poplatník daně nezvolí pro určení srovnávací daňové hodnoty ani směrnou hodnotu, ani zjištěnou cenu. Správci daně nezbyde než poplatníka k takové volbě vyzvat. Nebo si lze představit situace, kdy si poplatník zvolí směrnou hodnotu, ale zároveň neposkytne potřebné údaje o nemovité věci k jejímu určení. Správce daně v těchto případech pošle poplatníkovi výzvu k doplnění údajů nutných pro určení směrné hodnoty a nestane-li se tak, pošle následnou výzvu k předložení znaleckého posudku.

Směrnou hodnotu lze určit pouze u vybraných nemovitých věcí podle ustanovení § 15 odst. 3 a 4 ZOSDNNV. U ostatních nemovitých věcí bude použita nabývací hodnota v podobě ceny zjištěné.

Zvláštním pravidlem se řídí zrušení a vypořádání spoluvlastnictví u totožných vlastníků k více nemovitým věcem. Srovnávací daňová hodnota se určí použitím zjištěné ceny nebo směrné hodnoty jako kladný rozdíl mezi souhrnem hodnot všech podílů spoluvlastníka na nemovitých věcech po vypořádání a před vypořádáním. Při oceňování nemovitých věcí je podmínkou jednotné ocenění, to znamená, že v těchto případech lze použít buď pouze zjištěnou cenu anebo pouze směrnou hodnotu k určení srovnávací daňové hodnoty pro všechny nemovité věci, které jsou předmětem daně. Uplatnit směrnou hodnotu lze, jen pokud jí lze určit u všech nemovitých věcí, které jsou předmětem vypořádání.²²⁹

4.A Směrná hodnota

Co se rozumí pod pojmem směrná hodnota, upravuje ustanovení § 15 odst. 1 ZOSDNNV. Směrná hodnota se obecně určuje na základě cen nemovitých věcí ve srovnatelném časovém období a v místě, kde se nabývaná nemovitá věc nachází se

²²⁹ Ustanovení § 14 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.

zohledněním údajů potřebných pro její určení (druh, velikost, poloha etc). Poplatník nemusí předkládat znalecký posudek k jejímu určení. Konkrétní postup určení směrné hodnoty u pozemků, staveb a jednotek stanoví vyhláška Ministerstva financí č. 419/2013 Sb., k provedení ZOSDNNV.

Speciální pravidlo pro stanovení směrné hodnoty platí u zemědělských a lesních pozemků, pokud nejsou zastavěny, netvoří funkční celek se stavbou či jednotkou, nejsou podle územního plánu předpokládány k jinému využití a nejsou na základě rozhodnutí nebo souhlasu vydaného podle stavebního zákona určeny k zastavění. U těchto zemědělských pozemků pak vychází směrná hodnota výlučně z ceny určené podle bonitovaných půdně ekologických jednotek a u takto vymezených lesních pozemků vychází směrná hodnota ze základní ceny určené podle souborů lesních typů. U ostatních zemědělských a lesních pozemků, které nespĺňují uvedené požadavky a za předpokladu, že u těchto pozemků směrná hodnota určit lze, určí se dle obecného postupu k určení směrné hodnoty podle ustanovení § 15 odst. 1 ZOSDNNV.

Na základě zákona o trojdani byl základ daně do konce roku 2013 určován na základě porovnání 100% ceny sjednané a 100% ceny zjištěné a cena, která byla vyšší, byla základem daně z převodu nemovitostí.

Vzhledem k současné možnosti určení základu daně pomocí směrné hodnoty existuje určité riziko snížení výběru daně, a to v důsledku porovnávání sjednané ceny se srovnávací daňovou hodnotou, tedy se 75% směrné hodnoty nebo 75% zjištěné ceny v souladu s volbou poplatníka. 100% ceny zjištěné je základem daně jen v případech, kdy je cena zjištěná výlučnou nabývací hodnotou.²³⁰

Lze odhadovat, že znalecký posudek se vyplatí opatřit pouze za předpokladu, že směrná hodnota by převyšovala cenu zjištěnou. Ve většině případů však předpokládám, že základ daně ve výši 75% směrné hodnoty bude nižší než 75 % ceny zjištěné a ceny dle znaleckých posudků budou obvykle nižší než ceny sjednané na trhu.

Znalecký posudek by si měl nechat vyhotovit i ten, kdo má pochybnosti, že vzhledem ke špatnému reálnému stavu jeho nemovité věci (ruina) bude sjednaná cena na trhu nižší než směrná hodnota. Znalec provádí individuální posouzení konkrétní nemovité věci, které více zohledňuje jednotlivá kritéria při zjišťování hodnoty nemovité

²³⁰ Psp.cz [online]. 2014 [cit. 2014-02-10] Závěrečná zpráva z hodnocení dopadů regulace (RIA). Dostupné z WWW: <<http://www.psp.cz/sqw/text/text2.sqw?idd=166792>>.

věci na určitém místě a čase, a to na rozdíl od směrné hodnoty, která vychází z průměrných tabulkových hodnot.

Dikce ZOSDNNV dále uvádí, u kterých nemovitých věcí se směrná hodnota určuje a u kterých naopak směrnou hodnotu určit nelze. První skupinu obvykle tvoří běžně obchodovatelné nemovité věci na trhu.

Vzhledem k vysoké četnosti převodů a tím pádem dostatkem informací o cenách nemovitých věcí v daném místě a čase, lze směrnou hodnotu určit u níže vyjmenovaných nemovitých věcí:²³¹

- 1) U pozemku, jehož součástí je stavba rodinného domu, stavba pro rodinnou rekreaci (chata) nebo stavba garáže a u pozemku, který tvoří s těmito stavbami jeden funkční celek. Funkční celek je soubor pozemků a staveb, které jsou užívány společně. Účel společného užívání závisí na funkci stavby hlavní, například rodinného domu, který je užíván k bydlení a funkční celek tvoří společně se zahradou, příjezdovou cestou, garáží a případně dalšími nemovitými věcmi. Není podmínkou, aby pozemky a stavby byly ve vlastnictví jednoho totožného vlastníka.
- 2) U stavby rodinného domu, stavby pro rodinnou rekreaci, stavby garáže, v případě, že nejsou součástí pozemku, případně práva stavby a u pozemku, který tvoří s těmito stavbami funkční celek. Jedná se o stavby, které jsou samostatnými nemovitými věcmi a nestaly se součástí pozemku z důvodů, které uvádí ustanovení § 3055 NOZ. I přesto, že stavba a pozemek mají odlišného vlastníka, tvoří společně funkční celek a lze určit směrnou hodnotu.
- 3) U jednotky nezahrnující nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru a u pozemku, který tvoří s touto jednotkou funkční celek. Jinými slovy se musí jednat o byty, sklepy, garáže nebo komory dle NOZ anebo ještě o jednotky vymezené zákonem o vlastnictví bytů, které jsou bytem nebo nebytovým prostorem v podobě sklepa, garáže a komory spolu s podílem na společných částech domu nebo pozemku.
- 4) U nemovité věci, která tvoří příslušenství k nemovitým věcem uvedených v bodě 1) až 3). Příslušenství je považováno dle ustanovení § 510 NOZ za

²³¹ Ustanovení §15 odst. 3 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.

vedlejší věc vlastníka u věci hlavní, pokud je účelem vedlejší věci, aby byla trvale užívána společně s věcí hlavní v souvislosti s jejich hospodářským určením.

- 5) U pozemku bez trvalého porostu, bez zřízené stavby a bez zřízeného práva stavby k tomuto pozemku.

Z důvodu nedostatku a složitosti získávání potřebných údajů o nemovitých věcech pro určení směrné hodnoty se *směrná hodnota neurčuje* u:²³²

- lesního pozemku s lesním porostem,
- pozemku, který je vodní plochou,
- stavby, která je hromadnou garáží a u pozemku, jehož je stavba hromadné garáže součástí,
- nedokončené stavby a nedokončené jednotky a u pozemku, jehož součástí je nedokončená stavba.

Obecně platí, že k určení směrné hodnoty u pozemku je rozhodující skutečný stav, ne stav, který je zapsaný v katastru nemovitostí.

Příklad:

Sourozenci Matěj a Magda mají ve spoluvlastnictví samostatnou garáž (každý vlastní 50% podíl na nemovité věci), která není součástí pozemku, a rozhodli se jí prodat. Za tímto účelem si nechali vypracovat znalecký posudek, jehož náklady činily 1 500 Kč a zjištěná cena garáže byla vyčíslena na 50 000 Kč. Sourozenci nakonec prodali garáž Evě. Byla uzavřena kupní smlouva a cenou sjednanou byla částka 55 000 Kč. Sourozenci si ve smlouvě s kupující Evou neujednali, že poplatníkem bude nabyvatel nemovité věci, proto jsou poplatníky daně z nabytí nemovitých věcí Matěj a Magda. Vzhledem k tomu, že sourozenci mají garáž v podílovém spoluvlastnictví, je každý z nich samostatným poplatníkem daně a každý podá daňové přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí za svůj spoluvlastnický podíl. Eva bude zákonným ručitelem k oběma poplatníkům.

- a) Matěj podá daňové přiznání, ve kterém si zvolí, že pro určení srovnávací daňové hodnoty použije směrnou hodnotu. Matěj si v podaném daňovém*

²³² Ustanovení § 15 odst. 4 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.

přiznání vyčíslil zálohu ve výši 4% z poloviny sjednané ceny (27 500 Kč) 1 100 Kč a zaplatil tuto částku spolu s podáním daňového přiznání, ve kterém v přílohách uvedl nezbytné údaje pro určení směrné hodnoty. Správce daně na základě uvedených údajů určil směrnou hodnotu, která činila 23 000 Kč. Při porovnání sjednané ceny 27 500 Kč se srovnávací daňovou hodnotou 17 250 Kč (75% směrné hodnoty) je vyšší cena nabývací hodnotou. V tomto případě je cena sjednaná = nabývací hodnota = základ daně. Správce daně vyměřil daň ve výši 1 100 Kč (4% ze základu daně) a protože se záloha neodchyluje od výše daně, nebyl platební výměr doručován, ale pouze založen do spisu u správce daně.

b) Magda podala daňové přiznání a zvolila pro určení srovnávací daňové hodnoty zjištěnou cenu a jako přílohu k daňovému přiznání přiložila znalecký posudek. Srovnávací daňová hodnota z poloviny zjištěné ceny byla 18 750 Kč (75% zjištěné ceny). Nabývací hodnotou je srovnávací daňová hodnota, je-li vyšší než sjednaná cena. V daném případě při porovnání ceny sjednané 27 500 Kč a srovnávací daňové hodnoty 17 250 Kč, byla vyšší sjednaná cena. Nabývací hodnotou je sjednaná cena snižená o uznatelný výdaj v podobě odměny a nákladů prokazatelně zaplacených znalci za znalecký posudek, který určil zjištěnou cenu. Magda si uplatnila uznatelný výdaj v daňovém přiznání a odečetla ho od nabývací hodnoty, tzn. $27\,500\text{ Kč} - 1\,500\text{ Kč} = 26\,000\text{ Kč}$ je základ daně. Ze základu daně pak vypočetla a zaplatila daň, která činila 1 040 Kč (4% ze základu daně).

6.3.4. Osvobození od daně

ZOSDNNV zavádí věcná osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí v několika skupinách: A) ve veřejnoprávní oblasti,

B) u nových staveb,

C) u jednotek a

D) v ostatních případech.

Ad. A) Věcná osvobození ve veřejnoprávní oblasti

Pro veřejnoprávní oblast je osvobozeno nabytí vlastnického práva k nemovitě

věci členskými státy EU, jiným státem za splnění podmínky vzájemnosti, územním samosprávným celkem pokud došlo k nabytí vlastnického práva k nemovité věci v souvislosti se změnou jeho území, zánikem PO, která byla založena nebo zřízena územním samosprávným celkem nebo snížením základního kapitálu obchodní korporace a územní samosprávný celek je jejím jediným členem.²³³

Osvobození nabytí vlastnického práva k nemovité věci jinými státy se zárukou vzájemnosti se uplatní, pokud i ostatní státy osvobozují ČR od daně z nabytí nemovitých věcí či obdobné daně.

Nabytí vlastnického práva k nemovité věci členskými státy EU, tedy včetně ČR, je osvobozeno z důvodu, že daň je příjmem státního rozpočtu. Osvobození se aplikují i na případy, kdy ČR nabývá vlastnické právo k nemovité věci prostřednictvím svých organizačních složek nebo státních organizací. Osvobození se vztahuje na všechny případy, kdy je ČR nabyvatelem vlastnického práva k nemovité věci a aplikuje se v případech úplatných nabytí nemovitých věcí ČR bez ohledu na to, zda je poplatníkem převodce nebo nabyvatel. To se ovšem týká pouze případů úplatných nabytí vlastnického práva k nemovitým věcem do vlastnictví ČR.

ZOSDNNV neobsahuje speciální ustanovení, které by upravovalo osvobození v případě úplatných převodů nemovitých věcí z vlastnictví ČR. Jinak tomu bylo v zákoně o trojdani, který konkrétně ve svém tehdejší ustanovení § 20 odst. 3 osvobozoval od daně z převodu nemovitostí úplatné převody nebo přechody vlastnictví k nemovitostem v obou směrech, jak z vlastnictví ČR, tak do vlastnictví ČR.

Jistě nebylo v úmyslu zákonodárců daňově zatížit stát. Původní návrh nové právní úpravy daně z nabytí nemovitých věcí předpokládal, že poplatníkem bude pro všechny situace nabyvatel. V tomto znění návrh zákona Senát zamítl a vzhledem k tomu, že v této době byla rozpuštěná Poslanecká sněmovna, zákonodárný proces nemohl dále pokračovat. Změna v úpravě poplatníka daně byla do návrhu ZOSDNNV zapracována s ohledem na důvody zamítnutí předchozího návrhu zákona, tedy na základě požadavku senátorů zachovat u poplatníka daně stávající režim. Když by byl schválen původní návrh zákona o dani z nabytí nemovitých věcí, kde byl poplatníkem nabyvatel, ČR by se ve spojení s věcným osvobozením v ustanovení § 6 ZOSDNNV

²³³ Ustanovení § 6 odst. 1 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.

dostala do pozice poplatníka, u kterého by se daň z důvodu osvobození nevybírala.

Podle stávajícího stavu je poplatníkem daně v případě nabytí nemovité věci z vlastnictví ČR převodce, tedy ČR, která může daňovou povinnost eliminovat cestou výslovné dohody ve smlouvě, že poplatníkem daně bude nabyvatel nemovité věci. Smluvní ujednání založí změnu poplatníka daně, a nabyvateli tak vzniknou veškeré povinnosti poplatníka daně, které plynou přímo ze ZOSDNNV vůči správci daně.

Bylo by vhodné, aby ČR zvolila avizovanou cestu ujednání změny poplatníka v kupních a směnných smlouvách v souladu s plněním povinností při hospodaření s majetkem, který musí být nejen využíván účelně a hospodárně, ale organizační složka má povinnost počínat si tak, aby svým jednáním majetek nepoškozovala a neodůvodněně nesnižovala jeho rozsah a hodnotu anebo výnos z tohoto majetku.²³⁴ Rozhodně není žádoucí, aby docházelo k absurdnímu přelévání financí s ohledem na skutečnost, že výnos daně je příjmem státního rozpočtu.

Je třeba tedy na tomto místě zdůraznit, že úplatná nabytí nemovitých věcí z vlastnictví ČR do vlastnictví jiného nestátního subjektu nejsou od daně osvobozena a současné osvobození se vztahuje pouze na případy, ve kterých je ČR nabyvatelem vlastnického práva k nemovitým věcem.

Další sérii osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí, v případě že nejde o veřejnou podporu neslučitelnou s vnitřním trhem podle přímo použitelného předpisu EU, tvoří nabytí vlastnického práva k nemovité věci:

1. PO, pokud nabývá vlastnické právo k nemovité věci z majetku členského státu EU nebo z majetku jiného státu se zachováním podmínky vzájemnosti, a tento členský nebo jiný stát je zřizovatelem této PO nebo jediným jejím členem nebo

2. PO, pokud nabývá vlastnické právo k nemovité věci z majetku územního samosprávného celku a tento územně samosprávný celek je zřizovatelem PO a je jediným jejím členem.

Podmínka týkající se územně samosprávných celků jako jediného člena PO je naplněna i v případě, že jsou členy PO pouze územně samosprávné celky.²³⁵

²³⁴ Ustanovení § 14 odst. 1 zákona č. 219/2000 Sb. o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích, ve znění pozdějších předpisů.

²³⁵ Ustanovení § 6 odst. 2 a 3 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.

Za veřejnou podporu neslučitelnou s vnitřním trhem je dle článku 107 Smlouvy o fungování EU považována taková podpora, která kumulativně naplňuje následující čtyři znaky:

- podpora je poskytnuta státem nebo z veřejných prostředků,
- podpora zvýhodňuje určité podniky nebo určitá odvětví podnikání a je selektivní,
- je ovlivněn obchod mezi členskými státy a
- je narušena nebo hrozí narušení soutěže.

Podpora, která splňuje výše uvedené znaky je neslučitelná se společným trhem a je zakázaná. Výjimku z tohoto zákazu tvoří podpora *de minimis*, blokové výjimky a rozhodnutí Evropské komise v individuálních případech. Podpora *de minimis*²³⁶, vzhledem ke své limitované výši, nemá vliv na hospodářskou soutěž a neovlivňuje obchod mezi členskými státy, proto není považována za veřejnou podporu. Blokové výjimky jsou zakotveny v nařízeních²³⁷, která upravují veřejnou podporu určenou malým a středním podnikům, veřejnou podporu na vzdělávání, zaměstnanost, regionální rozvoj atd. Poslední výjimkou ze zákazu veřejné podpory je předchozí souhlas (notifikace) Evropské komise dle článku 108 odst. 3 Smlouvy o EU, bez níž státy nesmí poskytnout veřejnou podporu. Poskytovatel podpory, kterým je například stát nebo územně samosprávný celek, oznamuje veřejnou podporu prostřednictvím Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže a je oprávněn ji poskytnout až po notifikaci Evropskou komisí. V rámci řízení před Evropskou komisí se posuzuje slučitelnost se společným trhem. Podpora, která by byla poskytnuta bez předchozí notifikace, by představovala nedovolenou veřejnou podporu.²³⁸

Ad. B) Věcná osvobození u nových staveb

²³⁶ Nařízení Komise (EU) č. 1408/2013 ze dne 18. prosince 2013 o použití článků 107 a 108 Smlouvy o fungování Evropské unie na podporu *de minimis* v odvětví zemědělství a Nařízení Komise (EU) č. 1407/2013 ze dne 18. prosince 2013 o použití článků 107 a 108 Smlouvy o fungování Evropské unie na podporu *de minimis*.

²³⁷ Nařízení Rady (EU) č. 733/2013 ze dne 22. července 2013, kterým se mění nařízení (ES) č. 994/98 o použití článků 92 a 93 Smlouvy o založení Evropského společenství na určité kategorie horizontální státní podpory a Nařízení Komise (EU) č. 1408/2013 ze dne 18. prosince 2013 o použití článků 107 a 108 Smlouvy o fungování Evropské unie na podporu *de minimis* v odvětví zemědělství.

²³⁸ *Uohs.cz* [online]. 2014 [cit. 2014-04-13]. Definiční znaky veřejné podpory. Dostupné z WWW: <<http://www.uohs.cz/cs/verejna-podpora/definicni-znaky-verejne-podpory.html>>.

Osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí u nových staveb bylo převzato z předchozí právní úpravy daně z převodu nemovitostí. Na rozdíl od zákona o trojdani byla v současném ZOSDNNV odstraněna podmínka pro osvobození od daně. Osvobozen byl převodce (PO nebo FO), který převáděl nové stavby v rámci své podnikatelské činnosti, kterou byla výstavba anebo prodej staveb a bytů, případně předmětem jejich činnosti byla výstavba nebo prodej staveb a bytů, anebo byla-li převodcem obec.²³⁹

Od daně z nabytí nemovitých věcí je nyní osvobozeno první úplatné nabytí vlastnického práva k novým nemovitým věcem, které jsou určeny k bydlení, nebo alespoň u nich lze předpokládat, že je nabyvatel k bydlení využije.

Jedná se o tyto nemovité věci:

1. o pozemek²⁴⁰ nebo právo stavby, jejichž součástí je nová stavba rodinného domu, nebo
2. o novou stavbu rodinného domu či
3. o jednotku, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru užívané společně s bytem v nové stavbě bytového domu, nebo
4. o jednotku, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru užívané společně s bytem nově vzniklou nástavbou, přístavbou nebo stavební úpravou, nejde-li pouze o rozdělení případně sloučení stávajících jednotek, v bytovém domě, nebo
5. o jednotku v bytovém domě, která na základě stavební úpravy nebytového prostoru nově nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru užívané společně s bytem.²⁴¹

Novost nemovité věci (stavby, jednotky) je nutno posuzovat z hlediska její existence jako nově vzniklou nemovitou věc, nikoliv nemovitou věc již existující a zrekonstruovanou.

Osvobození se vztahuje jednak na jednotky vymezené dle zákona o vlastnictví bytů a zároveň na jednotky vymezené NOZ, za podmínky, že jednotky zahrnují byty,

²³⁹ Ustanovení § 20 odst. 7 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

²⁴⁰ Osvobození se týká parcely, na které je nová stavba zřízena.

²⁴¹ Ustanovení § 7 odst. 1 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.

garáže, sklepy a komory, které jsou užívány společně s bytem a nacházejí-li se tyto jednotky v bytovém domě.

Garáže, sklepy a komory, jako nebytové prostory užívané společně s bytem slouží nepřímě k bydlení, protože zlepšují jeho kvalitu. Tyto nebytové prostory mohou existovat v několika odlišných podobách:

1) Garáž, sklep a komora jako samostatné jednotky

Zmíněné nebytové prostory mohou být samostatnými jednotkami dle NOZ. Poté tyto jednotky v sobě zahrnují i podíl na společných částech domu anebo jsou samostatnými jednotkami dle zákona o vlastnictví bytů a tyto jednotky v sobě nezahrnují podíl na společných částech domu. Společné části domu jsou v podílovém spoluvlastnictví vlastníků jednotek a převodem vlastnictví jednotky povinně přechází i spoluvlastnické právo ke společným částem domu.²⁴²

2) Garáž, sklep a komora v souboru tvořící jednu jednotku

Například několik sklepů spojených v souboru nebytových prostorů do jedné jednotky. V takové podobě je existence možná pouze dle právní úpravy v NOZ (ustanovení § 1158 odst. 2 ve spojení s § 1159).

3) Garáž, sklep a komora v souboru s bytem jako jedna jednotka

Například garáž, sklep a byt tvoří jednu jednotku. V takové podobě je existence možná pouze dle právní úpravy v NOZ (ustanovení § 1158 odst. 2 ve spojení s § 1159).

Zda uvedené nebytové prostory budou samostatnými jednotkami či nikoliv je závislé na prohlášení vlastníka domu. Prohlášení vlastníka dříve upravoval zákon o vlastnictví bytů ve svém ustanovení § 4 odst. 1 a 2, který byl k 1. lednu 2014 zrušen a právní úprava institutu prohlášení vlastníka je nyní obsažena v ustanovení § 1166 až § 1169 NOZ. Vlastník domu nebo pozemku (je-li stavba součástí pozemku) písemným prohlášením, které je uloženo ve sbírce listin u věcně a místně příslušného katastrálního úřadu, vymezí v předmětné nemovité věci jednotky, tedy byty a nebytové prostory spolu s podílem na společných částech nemovité věci. V tomto prohlášení jsou uvedeny mimo jiné údaje o pozemku, o domu, o jednotce, spolu s pojmenováním a označením

²⁴² Ustanovení § 8 odst. 1 zákona č. 72/1994 Sb., kterým se upravují některé spoluvlastnické vztahy k budovám a některé vlastnické vztahy k bytům a nebytovým prostorům a doplňují některé zákony (zákon o vlastnictví bytů), ve znění pozdějších předpisů.

jednotlivých bytů, číslem a umístěním, s určením účelu užívání, s určením a popisem společných částí se zřetelem k jejich stavební, technické nebo uživatelské povaze a s případným určením, které z nich jsou vyhrazeny k výlučnému užívání vlastníku určité jednotky, velikost podílů na společných částech atd.

Mezi garáž, sklep a komoru a contrario nepatří vedlejší místnosti, které jsou částmi bytu (šatna, prádelna) a místnosti, které jsou společnými částmi domu. Co se rozumí pod pojmem společné části domu, je stanoveno v prováděcím předpise, který byl vydán na základě ustanovení § 1222 NOZ. Jedná se o nařízení vlády č. 366/2013 Sb., o úpravě některých záležitostí souvisejících s bytovým spoluvlastnictvím, které upravuje způsob výpočtu podlahové plochy bytu v jednotce a určuje, co je považováno za společné části domu.

Společné části domu jsou takové části, které jsou podstatné pro zachování domu spolu s jeho hlavní konstrukcí, tvaru a vzhledu a současně i pro zachování bytu jiného vlastníka jednotky a zařízení, které slouží i jinému vlastníkovi jednotky k užívání bytu dle ustanovení § 1160 odst. 2 NOZ. Takovými společnými částmi domu jsou například vodorovné a svislé nosné konstrukce včetně základů domu, obvodové stěny domu, střecha včetně výplní výstupních otvorů, izolací a hromosvodů, komíny, zápraží, schody, vchody a vstupní dveře do domu, průčelí, schodiště, chodby, balkony, lodžie, terasy, atria, domovní kotelny, místnosti výměňkových stanic, výtahy ve společných částech, vnější požární schodiště, půdy, prádelny, sušárny, kočárkárny, kolárny, sklepní kóje, přípojky, rozvody elektrické energie až k bytovému jističi za elektroměrem, rozvody telefonu, domácí zvonek, rozvody plynu až k uzávěru pro byt, obvodové stěny prostorově ohraničující byt atd.²⁴³

Z výše uvedeného vyplývá, že právní postavení předmětných nebytových prostor je nutné posoudit ad hoc.

Za novou jednotku se považuje jednotka v nově vystavěném bytovém domě, jednotka vzniklá nově nástavbou, přístavbou, stavební úpravou, kterou může být vestavba nové jednotky nebo stavební úprava stávajícího nebytového prostoru, ale za novou jednotku se nepovažuje rozdělení nebo naopak sloučení stávajících jednotek.

V praxi často dochází k prodejům nedokončených staveb, tedy staveb ve stavu rozestavěném. Stavba je pro účely daně z nabytí nemovitých věcí chápána v širším

²⁴³ Ustanovení § 5 a § 6 nařízení vlády č. 366/2013 Sb., o úpravě některých záležitostí souvisejících s bytovým spoluvlastnictvím.

slova smyslu, zahrnuje v sobě jak stavbu dokončenou, tak stavbu rozestavěnou.

Stavební zákon ve svém ustanovení § 119 zakotvuje, že stavbu, která vyžaduje stavební povolení nebo ohlášení, lze užívat na základě oznámení stavebnímu úřadu nebo na základě kolaudačního souhlasu.

Stavbu před jejím úplným dokončením lze také užívat, a to na základě povolení stavebního úřadu, které je časově omezené. Povolení vydá stavební úřad na žádost stavebníka, pokud předčasné užívání nemá podstatný vliv na užitelnost stavby, neohrozí to bezpečnost a zdraví osob nebo zvířat anebo životní prostředí. Stavební úřad může také povolit na žádost stavebníka, případně i nařídit (na základě požadavku dotčeného orgánu nebo v jiném odůvodněném případě) užívání stavby ve zkušebním provozu, který ověřuje funkčnost a vlastnosti provedené stavby podle dokumentace či projektové dokumentace.²⁴⁴

Problematika okamžiku vzniku stavby jako věci, která je způsobilá být předmětem právních jednání (například převodu), se opírá o judikaturu Nejvyššího soudu ČR, který se ve svých rozhodnutích k této tématice staví takto: „vznik stavby jako věci ve smyslu práva nelze spojovat jen s její stavební dokončeností. Postačí, jestliže je stavba vybudována minimálně do takového stádia, v němž je již nezaměnitelným způsobem individualizována. Nejde-li o některou ze speciálních staveb (například stavbu podzemní), je možno vznik stavby klást do roviny s okamžikem, kdy je jednoznačně patrné dispoziční řešení prvního nadzemního podlaží.“²⁴⁵

Osvobození úplatného nabytí vlastnického práva k nemovité věci bude aplikováno v případech zcela dokončených staveb, tak i u staveb, které dokončeny nejsou, za předpokladu splnění ostatních podmínek stanovených v ustanovení § 7 ZOSDNNV.

Nabytí vlastnického práva k nemovité věci je od daně osvobozeno, je-li splněn časový test, a to, dojde-li k němu nejpozději do 5 let ode dne, od kterého lze dle

²⁴⁴ Ustanovení § 123a § 124 zákona č. 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu (stavební zákon), ve znění pozdějších předpisů.

²⁴⁵ Vznik stavby dle ustálené judikatury v rozhodnutí Nejvyššího soudu ze dne 11. 11. 1992, sp. zn. 3 Cdo 111/92, ze dne 28. 2. 2001, sp. zn. 20 Cdo 931/99, ze dne 5. 2. 2002, sp. zn. 22 Cdo 2534/2000, ze dne 11. 10. 2006, sp. zn. 22 Cdo 139/2006, ze dne 26. 9. 2007, sp. zn. 22 Cdo 2554/2007, ze dne 31. 3. 2010, sp. zn. 22 Cdo 1506/2008.

stavebního zákona novou stavbu, nově vzniklou jednotku nebo jednotku změněnou stavební úpravou užívat. ZOSDNNV nedefinuje počátek běhu lhůty, od kterého okamžiku lze osvobození aplikovat, ale pouze její konec.

Při posuzování hlediska užívání je třeba vycházet ze stavu právního a nikoliv ze stavu faktického, jak tomu bylo za účinnosti zákona o trojdani. Dle ustanovení § 20 odst. 7 zákona o trojdani byl osvobozen první úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nové stavbě nebo bytu, které nebyly dosud užívány, což v praxi způsobovalo značné komplikace, zejména s ověřením této podmínky.

Osvobozeno je tedy takové nabytí vlastnického práva k nemovité věci, pokud za splnění ostatních požadavků, k němu dojde v období do 5 let od vydání kolaudačního souhlasu, nebo od oznámení stavebnímu úřadu, kdy lhůta započne běžet od uplynutí 30 dnů od tohoto oznámení.²⁴⁶

Příklad:

V roce 2011 byl úplatně převeden rozestavěný rodinný dům. Rodinný dům byl za účinnosti OZ samostatnou nemovitostí. Dle účinného zákona o trojdani byl předmětem daně úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem. K 1. lednu 2014 se tento rodinný dům stal součástí pozemku, na kterém byl zřízen a poté byl převáděn pozemek, jehož součástí byla nová stavba rodinného domu. Dle ZOSDNNV je předmětem daně úplatné nabytí nemovité věci, v našem případě v podobě pozemku. Jedná se o jiný předmět nabytí vlastnického práva, nežli tomu bylo v roce 2011 a jde tedy o první úplatné nabytí nemovité věci, které bude také osvobozeno, za předpokladu splnění dalších podmínek, stanovených v ZOSDNNV.

Příklad:

V únoru 2014 byl vydán kolaudační souhlas k pozemku, jehož součástí byl nově postavený rodinný dům. V květnu 2014 bylo úplatně převedeno vlastnické právo k pozemku, jehož součástí je nová stavba rodinného domu. Jednalo se o první převod. Tento úplatný převod vlastnického práva k nemovité věci je dle ustanovení § 7 odst. 1 písm. a) a odst. 2 ZOSDNNV osvobozen.

Když by došlo k dalšímu, v pořadí druhému prodeji do konce února 2019,

²⁴⁶ Ustanovení § 7 odst. 2 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.

i za splnění časového testu by tento následný úplatný převod podléhal zdanění, protože nesplňuje podmínku prvního úplatného nabytí vlastnického práva k nemovité věci. Pokud byla novostavba již jednou úplatně převedena, nemůže se při jejím dalším převodu jednat o první úplatné nabytí, bez ohledu na to, kdy k němu došlo.

Ad. C) Věcná osvobození u jednotek

Nabytí vlastnického práva k jednotce zahrnující družstevní byt nebo družstevní nebytový prostor, který není jiný než garáž, sklep nebo komora, je od daně z nabytí nemovitých věcí osvobozeno, je-li nabyvatelem FO, která je zároveň nájemcem takového družstevního bytu nebo družstevního nebytového prostoru.²⁴⁷

Pojem družstevní byt nebo družstevní nebytový prostor definuje ustanovení § 729 ZOK. Rozumí se jimi „*byt nebo nebytový prostor, který je v budově ve vlastnictví nebo ve spoluvlastnictví bytového družstva, nebo který je ve vlastnictví nebo ve spoluvlastnictví bytového družstva, a bytové družstvo jej poskytlo do nájmu členovi bytového družstva, který se sám nebo jeho právní předchůdce na jeho pořízení podílel členským vkladem. Družstevním bytem se rozumí i byt, na jehož pořízení v nemovitosti²⁴⁸ ve vlastnictví jiné osoby se člen bytového družstva, který je nájemcem tohoto bytu, nebo jeho právní předchůdce, podílel svým členským vkladem v družstevní bytové výstavbě podle dřívějších právních předpisů, a k němuž má bytové družstvo právo odpovídající věcnému břemenu zajišťující jeho členovi právo byt užívat za podmínek stanovených pro užívání družstevního bytu. Věta první se použije i v případě, že právo odpovídající věcnému břemenu přešlo na nájemce v důsledku zániku členství v bytovém družstvu.*“

Pro uplatnění osvobození je třeba naplnit všechny znaky definice družstevního bytu nebo družstevního nebytového prostoru.

Dále je od daně z nabytí nemovitých věcí osvobozeno nabytí vlastnického práva k jednotce, která zahrnuje pouze byt, garáž, sklep nebo komoru, tj. nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru a tato jednotka je ve vlastnictví PO, která vznikla za účelem, aby se stala vlastníkem domu s jednotkami a FO nabývajících

²⁴⁷ Ustanovení § 8 odst. 1 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.

²⁴⁸ Pozn. autorky: v tomto ustanovení ZOK nebyl (zřejmě nedopatřením) dříve užívaný pojem „nemovitost“ nahrazen novým termínem „nemovitá věc“.

vlastnické právo je nájemcem této jednotky a je členem nebo společníkem PO, která před tím vlastnila jednotku a zároveň se podílela, případně se její právní předchůdce podílel, peněžním nebo nepeněžním plněním na pořízení domu s jednotkami.

Nárok na osvobození vzniká i v případě, že jednotku nabývají manželé do společného jmění (stane-li se součástí společného jmění), a výše uvedené podmínky splňuje alespoň jeden z manželů.²⁴⁹

Důvodem zavedení tohoto osvobození je proběhlá privatizace bytových fondů územně samosprávných celků, na základě které byly účelově na PO úplatně převáděny bytové domy a tyto převody podléhaly dani z převodu nemovitostí. Probíhalo to tak, že PO (bytové družstvo, společnost s ručením omezením nebo občanské sdružení) získala peněžní prostředky od svých členů nebo společníků a koupila bytový dům. V některých případech nebyla kupní cena zaplacená najednou, ale rozdělena na splátky, jejichž úhradu prodávajícímu financovali nájemníci, tedy FO. Tato PO po zaplacení celkové kupní ceny prodávajícímu ukončí svou činnost a následně převede jednotlivé byty do vlastnictví nájemníků (členů) nebo společníků.²⁵⁰

Ad. D) Ostatní věcná osvobození

Ostatní osvobození je upraveno v ustanovení § 9 ZOSDNNV a týká se vkladu nemovité věci do sociálního družstva nebo evropského fondu sociálního podnikání, finančního leasingu a reorganizace, kterou zákon č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech řešení, ve znění pozdějších předpisů, upravuje jako jeden ze způsobů řešení úpadku (insolvence).

Z důvodu veřejné prospěšnosti je v prvním případě osvobozen vklad nemovité věci do sociálního družstva a do evropského fondu sociálního podnikání. Sociální družstvo vymezuje ZOK v ustanovení § 758 a následujících a evropský fond sociálního podnikání je vymezen evropským právem, konkrétně nařízením Evropského parlamentu a Rady č. 346/2013 ze dne 17. dubna 2013 o evropských fondech sociálního podnikání.

Druhým v této skupině ostatních věcných osvobození je osvobození vlastnického práva k nemovité věci jejím uživatelem, která je předmětem finančního

²⁴⁹ Ustanovení § 8 odst. 2 a 3 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.

²⁵⁰ Důvodová zpráva k ustanovení § 8 odst. 2 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí. Dostupné z WWW: <<http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/legislativni-dokumenty/2013/novy-zakon-08-11-2013-15109>>.

leasingu dle zákona o daních z příjmů. Finančním leasingem (smlouva o koupi najaté věci) se dle zákona o daních z příjmů rozumí přenechání věci vlastníkem, mimo věci, která je nehmotným majetkem, uživateli za úplatu, pokud je při vzniku smlouvy ujednáno, že po uplynutí sjednané doby převede vlastník užívané věci vlastnické právo k ní za kupní cenu nebo bezúplatně na uživatele věci, nebo převede právo uživatele na takový převod. Pokud nedojde k avizovanému převodu vlastnického práva na uživatele po uplynutí sjednané doby nebo pokud je finanční leasing předčasně ukončen, hledí se na takový právní vztah tak, jako by byl od počátku vztahem nájemním a zároveň bude zcela vyloučeno osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí.²⁵¹ Vzhledem k tomu, že je nehmotný majetek jako předmět finančního leasingu v režimu daní z příjmů vyloučen, ZOSDNNV upravuje výslovně, že předmětem finančního leasingu může být i věc nemovitá a právo stavby.

Ve třetím případě je od daně z nabytí nemovitých věcí osvobozeno nabytí vlastnického práva k nemovité věci při provádění reorganizace v souvislosti s insolvenčním řízením, jde-li o vydání dlužnickových aktiv na nově založenou PO s majetkovou účastí věřitelů. Pokud by takové nabytí nemovité věci nepodléhalo osvobození, zdanění by zatížilo věřitele. Věřitelé jsou v postavení slabší strany, protože ve většině případů nezískají zpět vše, co jim dlužník, který je v úpadku, dluží. Proto není úmyslem zákonodárce, aby byli věřitelé nadto ještě zatíženi daní z nabytí nemovité věci.

6.3.5. Sazba, výpočet daně a správa daně

Údaj o výši sazby daně obsahuje ustanovení § 26 ZOSDNNV. Sazba daně z nabytí nemovitých věcí činí 4% a samotná daň se vypočte jako součin základu daně, který se zaokrouhluje na celé stokoruny nahoru a sazby daně. Jestliže vypočtená daň nedosahuje částky 200 Kč, tak se daň nestanoví a zároveň ani neplatí.

Pro správu daně z nabytí nemovitých věcí je důležité určení místní příslušnosti správce daně. Pravidlo pro určení místní příslušnosti upravuje ustanovení § 29 ZOSDNNV. Ke správě daně z nabytí nemovitých věcí je místně příslušným správcem daně, v jehož územním obvodu se nachází nemovitá věc, u které dochází k nabytí

²⁵¹ Ustanovení § 21d zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

vlastnického práva. U práva stavby je místně příslušný ten správce daně, v jehož obvodu územní působnosti se nachází právem stavby zatížený pozemek. V případě, že se předmět daně z nabytí nemovitých věcí nachází na území, které je místně příslušné pro více správců daně, je místně příslušným správcem ten, který je místně příslušný k dani z příjmů. Určení místní příslušnosti správce daně pro daň z nabytí nemovitých věcí je speciální úpravou oproti úpravě místní příslušnosti v daňovém řádu.

Poskytování informací správcem daně katastrálním a zeměměřičským orgánům v podobě cen nemovitých věcí a údajů potřebných k určení směrné hodnoty není porušením, ale prolomením povinnosti mlčenlivosti vymezené daňovým řádem. Informace jsou předávány za účelem vedení cenových a dalších údajů pro daňovou oblast s ohledem na budoucí cíl, a to vytvoření databáze v katastru nemovitostí.

6.3.6. Daňové přiznání

Právní regulace daňového přiznání je obsažena v ustanovení § 32 až § 40 ZOSDNNV. Na problematiku daňového přiznání se podpůrně použije obecná úprava v daňovém řádu. Daň z nabytí nemovitých věcí nemá zdaňovací období, jedná se o jednorázovou daň. Lhůta pro podání daňového přiznání se liší podle toho, zda se jedná o nabytí nemovité věci, která je evidovaná v katastru nemovitostí, nebo naopak této evidenci nepodléhá.

Daňové přiznání nemají povinnost podat poplatníci v případě nabytí vlastnického práva k nemovité věci členskými státy EU (i ČR) nebo jiným státem, než členskými státy EU za předpokladu, že je nabytí vlastnického práva osvobozeno od daně z nabytí nemovitých věcí (při zaručení vzájemnosti).

Ostatní poplatníci jsou povinni podat daňové přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí nejpozději do konce třetího kalendářního měsíce, který následuje po kalendářním měsíci, ve kterém byl proveden vklad vlastnického práva k nemovité věci, práva stavby nebo správy svěřenského fondu do katastru nemovitostí. Rozhodnou skutečností pro nemovité věci zapsané v katastru nemovitostí je vklad vlastnického práva bez ohledu na to, jaké má účinky (konstitutivní nebo deklaratorní).

Za nabytí vlastnického práva k nemovité věci, která nepodléhá zápisu v katastru nemovitostí, se podává daňové přiznání nejpozději do konce třetího kalendářního měsíce následujícího po kalendářním měsíci, v němž došlo k uvedenému nabytí vlastnického práva k nemovité věci. Počátek běhu lhůty je rozdílný v závislosti na specifických případech rozhodných skutečností. Rozhodnou skutečností může být například nabytí účinnosti směnné či kupní smlouvy nebo zaplacení nejvyššího podání a nabytí právní moci usnesení o příklepu v případě dražby. Poplatník je povinen podat daňové přiznání k dani z nabytí neevidovaných nemovitých věcí nejpozději:

a) do konce třetího kalendářního měsíce, který následuje po měsíci, v němž byly splněny podmínky pro nabytí vlastnického práva k vydražené nemovité věci mimo veřejnou dražbu vydražitelem nebo předražitelem,

b) do konce třetího kalendářního měsíce, který následuje po měsíci, v němž bylo vydražiteli vydáno potvrzení o nabytí vlastnického práva k vydražené nemovité věci ve veřejné dražbě nebo

c) do konce třetího kalendářního měsíce, který následuje po měsíci, v němž byla poskytnuta náhrada za stavbu na cizím pozemku, která byla zřízena neoprávněně, případně nabylo právní moci rozhodnutí soudu nebo nabylo účinnosti právní jednání určující náhradu.

Přílohy daňového přiznání tvoří písemnosti, které potvrzují nabytí vlastnického práva k nemovité věci, písemnosti, které potvrzují nebo osvědčují zvláštní cenu a znalecké posudky. Podstatnou novinkou je, že uvedené přílohy stačí přiložit v jejich prosté kopii (nikoli v originálu, jak tomu bylo v zákoně o trojdani), a to v listinné nebo elektronické podobě. Výjimku z povinnosti předložit přílohy daňového přiznání tvoří případy, kdy správce daně může písemnost získat nebo ověřit skutečnost, která je listinou dokládána, a to pomocí informačních systémů veřejné správy. Tyto informační systémy umožňují správci daně dálkový a nepřetržitý přístup. Informace, které písemnosti může správce daně získat nebo ověřit, bude zveřejněna na úřední desce umožňující dálkový přístup, a tyto písemnosti nebudou vyžadovány jako příloha daňového přiznání. Seznam písemností, které se nevyžadují, je součástí pokynů pro vyplnění daňového přiznání.

Do první kategorie příloh k daňovému přiznání patří jedno vyhotovení písemnosti, na základě které bylo zapsáno do katastru nemovitostí vlastnické právo, právo stavby nebo správa svěřenského fondu spolu s vyrozuměním katastrálního úřadu o tom, že byl proveden vklad vlastnického práva, pokud jsou nemovité věci, které jsou předmětem daně z nabytí nemovitých věcí, evidovány v katastru nemovitostí. Příkladem těchto listin, které katastrální úřad zakládá do sbírky listin, je kupní smlouva, směnná smlouva, rozhodnutí soudu nebo rozhodnutí správního orgánu.

Jedná-li se o nemovitou věc neevidovanou v katastru nemovitostí, je písemností potvrzující nabytí vlastnického práva taková listina, která potvrzuje nebo osvědčuje nabytí vlastnického práva k předmětné nemovité věci.

Do druhé kategorie řadíme písemnosti, které potvrzují nebo osvědčují zvláštní cenu, pokud je tato cena nabývací hodnotou. Často se bude jednat o totožnou listinu, která potvrzuje nabytí vlastnického práva k nemovité věci, ale existují i případy, kdy tomu tak nebude.

Třetí kategorii tvoří znalecký posudek, který upravuje ustanovení § 36 ZOSDNNV. Znalecký posudek o zjištěné ceně je přílohou daňového přiznání, je-li nabývací hodnotou zvláštní cena. Znalecký posudek je tedy povinnou přílohou k daňovému přiznání v případě, že slouží jako podklad pro stanovení nabývací hodnoty nemovité věci. Poplatník si může výdaj za odměnu a náklady znalce za znalecký posudek uplatnit v daňovém přiznání. Pokud tak učiní, je povinen k daňovému přiznání přiložit také doklad o zaplacení tohoto uznatelného výdaje.

Jestliže zjištěná cena není podkladem ke stanovení nabývací hodnoty, ale je nutné ji znát k určení této nabývací hodnoty, což může nastat u použití sjednané ceny a srovnávací daňové hodnoty, je znalecký posudek povinnou přílohou k daňovému přiznání. Tato povinnost dopadá na případy, kdy je nabývací hodnotou sjednaná cena, která je porovnávána pro určení nabývací hodnoty se srovnávací daňovou hodnotou, pro jejíž určení se použila zjištěná cena nebo je-li nabývací hodnotou srovnávací daňová hodnota, na jejíž určení se použila zjištěná cena.

Znalecký posudek nebude třeba přikládat k daňovému přiznání, jestliže lze

základ ceny zjistit bez použití zjištěné ceny, a to v případech, kdy je nabývací hodnotou výlučně cena sjednaná a také, když se porovnává sjednaná cena se srovnávací daňovou hodnotou určenou na základě směrné hodnoty. Jako příloha k daňovému přiznání se znalecký posudek dále nevyžaduje u nabytí nemovitých věcí, které jsou od daně z nabytí nemovitých věcí osvobozeny nebo u pozemku bez trvalého porostu, na kterém není zřízena stavba ani právo stavby.

6.3.7. Zvláštní ustanovení pro tvrzení, stanovení a placení daně

Zvláštní ustanovení pro tvrzení, stanovení a placení daně se aplikují na případy, kdy poplatník, který má právo na základě ustanovení § 14 odst. 2 ZOSDNNV zvolit pro určení srovnávací daňové hodnoty mezi směrnou hodnotou a zjištěnou cenou, zvolí k určení srovnávací daňové hodnoty právě směrnou hodnotu. To ovšem platí za předpokladu, že lze u konkrétní nemovité věci směrnou hodnotu určit.

Pro zmíněné případy platí speciální postup. Poplatník je v daňovém přiznání povinen sám vyčíslit zálohu na daň z nabytí nemovitých věcí, nikoliv daň dle obecné úpravy v daňovém řádu. Daň z nabytí nemovitých věcí vypočte správce daně na základě údajů, které poplatník uvede do příslušných řádků formuláře daňového přiznání k určení směrné hodnoty (demonstrativní výčet údajů k určení směrné hodnoty viz kapitola 6.3.3.1. bod 4.). Dle ustanovení § 135 odst. 2 daňového řádu, je poplatník povinen do daňového přiznání uvést předepsané údaje i další okolnosti, které jsou pro vyměření daně rozhodné.

Poplatník platí daň z nabytí nemovitých věcí ve výši zálohy, která činí 4% ze sjednané ceny. Vzhledem k tomu, že znalecký posudek není povinnou přílohou daňového přiznání, nepřichází v úvahu uplatnění uznatelného výdaje. Záloha se zaokrouhluje na celé koruny nahoru a je splatná v poslední den lhůty pro podání daňového přiznání. Správce daně vyměřuje jedním platebním výměrem zálohu i daň dle daňového řádu, za použití ustanovení o vyměření daně. Je-li záloha vyměřená správcem daně vyšší než záloha tvrzená poplatníkem v daňovém přiznání, je rozdíl splatný v náhradní lhůtě do 30 dnů od doručení platebního výměru.

Situace, kdy výše zálohy odpovídá výši daně vyměřené správcem daně, nastane, jestliže po porovnání sjednané ceny a srovnávací daňové hodnoty, za použití směrné hodnoty, bude zjištěno, že sjednaná cena je vyšší nebo rovna srovnávací daňové

hodnotě. V tomto případě se na vyměřenou zálohu hledí jako na tvrzenou daň a takto uhrazená záloha se započítá na úhradu daně po dni její splatnosti.²⁵²

Pokud se výše zálohy a daně shoduje, správce daně nemá povinnost doručit poplatníkovi platební výměr (za podmínky, že nebyl zahájen postup k odstranění pochybností) a pouze ho založí do spisu.²⁵³

Odlišně se postupuje v případě, že správcem daně je vyměřená daň vyšší, než záloha vyčíslená poplatníkem daně. Tento stav nastává, když po porovnání sjednané ceny a srovnávací daňové hodnoty, za použití směrné hodnoty, bude zjištěno, že srovnávací daňová hodnota je vyšší, než sjednaná cena. V tomto případě zašle správce daně poplatníkovi platební výměr, kde bude údaj o vyměřené záloze a o vyměřené dani. Rozdíl mezi daní a zálohou, je-li vyšší než 200 Kč, je splatný ve lhůtě do 30 dnů od doručení zmíněného platebního výměru. Daň se stanoví ve výši zálohy, pokud je rozdíl mezi vyměřenou daní a vyměřenou zálohou správcem daně méně než 200 Kč.²⁵⁴

Za předpokladu, že poplatník daně z nabytí nemovitých věcí neuhradí zálohu nebo uhradí pouze její část, kterou vyčíslil v daňovém přiznání, ale tato záloha neodpovídá vyměřené záloze správcem daně, dostává se do prodlení od pátého pracovního dne, který následuje po dni splatnosti. Za každý den prodlení vzniká poplatníkovi povinnost uhradit úrok z prodlení do té doby, dokud záloha nebude zcela uhrazena.

Úrok z prodlení a jeho úhradu, jestliže v rámci doměření daně dojde ke zvýšení rozdílu mezi daní a zálohou, aniž by došlo k porušení povinností na straně poplatníka, upravuje ustanovení § 51 odst. 2 ZOSDNNV.

Dodatečné daňové přiznání má poplatník povinnost podat ve dvou případech zakotvených v ustanovení § 52 ZOSDNNV. Za prvé jestliže zjistí, že část daně, která odpovídá stanovené záloze, má být vyšší než poslední známá daň nebo za druhé, jestliže uvedl o nemovité věci nesprávné údaje k určení směrné hodnoty.

²⁵² Ustanovení § 50 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.

²⁵³ Ustanovení § 140 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů.

²⁵⁴ Ustanovení § 49 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.

6.3.8. Společná ustanovení

Ve společných ustanoveních nalezneme právní úpravu vzájemného darování (viz kapitola 6.3.1.), zvláštní ustanovení o vzniku daňové povinnosti, zánik daňové povinnosti a ustanovení o aplikaci ZO SDNNV i na jednotky vymezené zákonem o vlastnictví bytů.

Ve zvláštním ustanovení o vzniku daňové povinnosti je uveden výčet případů nad rámec předmětu daně upraveného v ustanovení § 2 a § 3 ZO SDNNV, které také zakládají daňovou povinnost k dani z nabytí nemovitých věcí. Tyto skutečnosti nelze podřadit pod nabytí vlastnického práva k nemovité věci, proto jsou upraveny výslovně.

Předmětem daně z nabytí nemovitých věcí je skutečnost, ke které došlo na základě právního jednání:

- od kterého bylo později odstoupeno,
- které se později ukázalo zdánlivé či neplatné, nebo
- bylo takové právní jednání zrušeno na základě splnění rozvazovací podmínky nebo na základě neúměrného zkrácení.

I v těchto situacích vzniká poplatníkovi daňová povinnost.

Odstoupením od smlouvy závazek zaniká s účinky *ex tunc* a v případě převodu vlastnického práva k nemovité věci se na tento převod hledí, jakoby nikdy nevznikl.

Zdánlivé a neplatné jednání upravuje text NOZ, ze kterého vyplývá, že na právní jednání je třeba hledět spíše jako na platné než jako neplatné. Rozlišuje se neplatnost absolutní, ke které soud přihlíží *ex officio* a neplatnost relativní, ke které je třeba aktivního jednání oprávněné osoby, která tuto neplatnost namítne. Absolutně neplatné je například takové jednání, které se přičí dobrým mravům, odporuje zákonu nebo pokud má být plněno nemožné. Relativně neplatné jednání je například jednání v omylu. Zdánlivé právní jednání je novým institutem soukromého práva, při kterém nejde vůbec o právní jednání, protože.²⁵⁵

- zcela chybí vůle jednajících osob,
- není tato vůle projevena zjevně vážně, nebo
- pro neurčitost či nesrozumitelnost obsahu jednání.

²⁵⁵ Ustanovení § 551 až § 554 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

K takovému jednání se nepřihlíží.

Splnění rozvazovací podmínky má za následek zrušení závazku s účinky ex nunc. Na splnění rozvazovací podmínky závisí skutečnost, zda pominou právní následky, které již nastaly.

Neúměrné zkrácení je novým institutem upraveným v ustanovení § 1793 až § 1795 NOZ. Znamená to, že při vzájemném plnění je jedné ze stran poskytnuto plnění, které je v hrubém nepoměru oproti plnění druhé strany. Tato zkrácená strana může za podmínek uvedených v zákoně požadovat zrušení smlouvy a navrácení do původního stavu.

Zánik daňové povinnosti je upraven v ustanovení § 55 ZOSDNNV, kde je nastíněno 6 situací, za kterých daňová povinnost k dani z nabytí nemovitých věcí zaniká. Daňová povinnost zaniká za podmínky, že vlastníkem nemovité věci se stane původní vlastník případně osoba, které vzniklo vlastnické právo na základě vlastnického práva původního vlastníka (například dědic) a poplatník skutečnost uplatní v daňovém přiznání nebo v dodatečném daňovém přiznání, a to v případech:

- odstoupení od smlouvy, která byla nabývacím titulem k nabytí vlastnického práva k nemovité věci,
- zdánlivého či neplatného právního jednání,
- splnění rozvazovací podmínky,
- zrušení smlouvy na základě neúměrného zkrácení,
- zrušení vyvlastnění nebo zániku zajišťovacího převodu vlastnického práva k nemovité věci (pokud se nejedná o nepodmíněný převod vlastnického práva k nemovité věci).

Poplatník je dle daňového řádu povinen prokazovat skutečnosti, které má povinnost uvést v daňovém přiznání nebo v dodatečném daňovém přiznání. Důkazní břemeno k prokázání toho, že došlo k některé z uvedených skutečností, na základě které zaniká daňová povinnost, leží na poplatníkovi nikoliv na správci daně. K zániku této daňové povinnosti dojde shodně ke dni nabytí účinnosti rozhodnutí správce daně o stanovení daně na základě podaného daňového přiznání, ve kterém poplatník uplatnil

skutečnost zakládající zánik daňové povinnosti. Jinak řečeno, ke dni účinnosti platebního výměru, který bude na základě daňového přiznání vydán. Jestliže se vyměřovaná nebo doměřovaná daň správcem daně nebude lišit od daně tvrzené poplatníkem, nebude se platební výměr doručovat, nabyde účinnosti okamžikem podpisu správce daně. Daň, která se stanoví v důsledku zániku daňové povinnosti, lze stanovit bez ohledu na to, zda již uplynula lhůta pro stanovení daně. Jedná se o výjimku z ustanovení § 148 odst. 1 daňového řádu, dle kterého nelze daň stanovit po uplynutí lhůty pro její stanovení.

6.3.9. Přechodná a zrušovací ustanovení

Na základě přechodného ustanovení se předešlý zákon o trojdani použije na daňové povinnosti nebo práva a povinnosti související s daňovou povinností, které vznikly před nabytím účinnosti ZOSDNNV. Zrušovací ustanovení obsahuje výčet právních předpisů, které byly v souvislosti s nabytím účinnosti ZOSDNNV zrušeny.

Shrnutí:

V ZOSDNNV došlo k zohlednění celkem rozsáhlých změn soukromého práva, které byly zavedeny NOZ, a také došlo k zajištění zdanění úplatných převodů nemovitých věcí i po zrušení zákona o trojdani a inkorporaci daně dědické a darovací do daní z příjmů.

Daň z nabytí nemovitých věcí nahradila daň z převodu nemovitostí. Daň dědická a darovací, které byly upraveny spolu s daní z převodu nemovitostí v zákoně o trojdani, byly integrovány do zákona o daních z příjmů. ZOSDNNV z obsahového hlediska vychází z návrhu zákona o dani z nabytí nemovitých věcí, který byl Poslaneckou sněmovnou přijat včetně pozměňovacího návrhu a následně zamítnut Senátem.

V období, kdy byla Poslanecká sněmovna rozpuštěna, přijal Senát na základě Ústavy ČR ZOSDNNV. Po formální stránce došlo k přizpůsobení textu původního vládního návrhu formě zákonného opatření Senátu a k věcné změně došlo u poplatníka daně. V této podobě byl vládní návrh Senátem přijat bez pozměňovacích návrhů.

Hlavními změnami oproti předešlé právní úpravě daně z převodu nemovitostí,

jejíž právní rámec upravoval zákon o trojdani, jsou zejména: vymezení předmětu daně podle nového pojetí nemovité věci v NOZ, změna v osobě poplatníka daně, nový postup pro určení základu daně, změna přístupu ke zdanění směny, zredukování případů, kdy je povinnost předložit k daňovému přiznání znalecký posudek, zavedení možnosti uplatnit odměnu a náklady zaplacené znalci jako uznatelný výdaj a modifikace snižující administrativní zátěž daně.

7. KOMPARACE ZDANĚNÍ NEMOVITÝCH VĚCÍ VE VYBRANÝCH EVROPSKÝCH STÁTECH

Následující text kapitoly je zaměřen na úvod do obecné problematiky daní uvnitř EU a na zdanění nemovitých věcí ve vybraných evropských státech. Zvolila jsem právní úpravu zdaňování nemovitých věcí, zejména s důrazem na zdaňování transferů (nabytí) nemovitých věcí, ve Slovenské republice, ve Spolkové republice Německo a ve Spojeném království Velké Británie a severního Irsku.

S ohledem na novou českou terminologii je i nadále v následujícím textu používán výraz „nemovitá věc“.

7.1. Daně a EU

V rámci EU dochází k postupné snaze koordinace a harmonizace daňových systémů v jednotlivých členských státech. Sbližování daňových režimů jednotlivých zemí probíhá zejména pomocí uzavírání bilaterálních a multilaterálních dohod, přijímáním doporučení s cílem stanovení minimálního standardu transparentnosti a výměnou informací v oblasti daní. Zájem je kladen na dodržování jednotných principů a základních společných pravidel v daňové oblasti. Nástroji pro sladění daňových systémů jsou zejména nařízení, směrnice, judikatura Soudního dvora, stanoviska a doporučení Rady.

Mezinárodní spolupráce v daňové oblasti má tři stupně: koordinace, aproximace a harmonizace.

Prvním stupněm je koordinace, která je postavena na výměně daňových informací mezi státy, tvorbě bilaterálních a multilaterálních smluv ohledně zdanění a doporučení k novelizacím daňových zákonů. Koordinace jako taková nevede k jednotnosti daňových systémů členských států.

Pojem aproximace vyjadřuje směr daňové spolupráce s cílem přiblížení daňových systémů. Je to předstupeň harmonizace a využívá se v případě, že členské státy nechtějí přistoupit k větší harmonizaci.

Daňová harmonizace znamená přiblížení a vzájemné přizpůsobení národních

daňových soustav a právních úprav jednotlivých daní, a to na základě dodržování společných pravidel zúčastněných zemí. Harmonizace spočívá v určení daně, která má být uvedena do souladu. Fakticky má tedy dojít k harmonizaci základu daně, daňové sazby a správy daně. Snahou je zavedení jednotného trhu v rámci EU a zajištění jeho optimálního fungování. V současné době harmonizační proces stagnuje. Vzhledem k tomu, že daňová politika je zahrnuta do samostatné působnosti členských států a schvalování veškerých daňových záležitostí v rámci EU musí být přijato jednomyslně, brání to rychlejší harmonizaci. Cílem harmonizace tedy není vytvoření zcela jednotného daňového systému ve všech členských zemích, ale pouze dílčí harmonizace takových ustanovení, která by bránila fungování vnitřního trhu. Snaha se projevuje zejména ve sladění principů vnitřního trhu, aby nedocházelo k omezování volného pohybu osob, zboží, služeb a kapitálu. Příkladem může být uzavírání smluv o zamezení dvojího zdanění.

Základním pramenem harmonizačního úsilí v daňové oblasti je zejména Smlouva o založení Evropského společenství, která obsahuje daňová ustanovení v Kapitole 2, v člácích 90 až 93. (viz příloha č. 4)

Přímé daně jsou v zásadě výlučně v kompetenci členských států, které mají povinnost zajistit, aby tyto národní daňové systémy byly v souladu s primárním právem EU, které je tvořeno akty členských států (zakládajícími smlouvami²⁵⁶, protokoly ke smlouvám, smlouvami, které modifikují zakládající smlouvy a přístupovými smlouvami).

Spolupráce členských států v oblasti přímých daní shodně funguje zejména na úrovni poskytování vzájemných daňových informací, zamezování dvojího zdanění a v boji proti daňovým únikům. Samotná daňová harmonizace je ale poměrně složitá a zdoluhavá vzhledem k tomu, že členské země mají například rozdílné účetní systémy, jiné formy zdanění, odlišné konstrukce daňových základů, nejednotné definice poplatníků či předmětů daně a také státy nejsou ochotny akceptovat případné zásahy do své suverenity, zejména do systému daní jako zásadního nástroje hospodářské politiky.

²⁵⁶ Pařížská smlouva o založení Evropského společenství uhlí a oceli (ESUO) – 18. 4. 1951, Římské smlouvy - Smlouva o založení Evropského společenství pro atomovou energii (EUROATOM) a Smlouva o založení Evropského hospodářského společenství (EHS) - 25. 3. 1957, Smlouva o EU (Maastrichtská smlouva) – 7. 2. 1992, Lisabonská smlouva – 13. 12. 2007.

Majetkové daně nejsou přímo dotčeny závaznou úpravou EU, a proto nejsou středem zájmu harmonizačního procesu, ačkoliv se právní úpravy těchto daní v zemích EU liší. Lze se domnívat, že eventuální změny v harmonizačním vývoji u těchto daní budou směřovat k zavedení hodnotového principu při stanovování základu daně z nemovitých věcí v souladu s cenou obvyklou, a ke sblížení úpravy daně dědické a darovací s úpravou těchto daní v ostatních členských zemích. Jednotným znakem majetkových daní, zejména u zdaňování vlastnictví k nemovitým věcem v členských státech EU, je výnos, který plyne do místních rozpočtů a jednotlivé samostatné územní celky také mohou ovlivňovat konečnou výši daně pomocí koeficientů nebo přírůžek.

V oblasti nepřímých daní, které mají dopad na volný pohyb zboží a služeb, dosáhly členské státy EU větší harmonizace a koordinace. V platnosti jsou společná ustanovení o minimálních sazbách a daňovém základu u spotřebních daní a DPH.

7.2. Vybrané evropské státy

Komparace právní úpravy majetkových daní v jiných státech umožňuje získat širší přehled a představu o dané problematice s případnou možností porovnání jednotlivých přístupů a úprav, na jejichž základě lze získat jakousi zpětnou vazbu s možností zhodnocení vlastní právní úpravy. Srovnání konkrétních institutů může přinést i významnou inspiraci pro případné změny v rámci naší daňové soustavy. Dobře fungující systém majetkových daní v zahraničí nelze ovšem brát za bernou minci, s ohledem na odlišně nastavené podmínky v každém státě. Je třeba brát v úvahu odlišný právní systém, formu státního zřízení, soustavu daní v dané zemi atd.

Zdaňování nemovitých věcí a transferové daně nejsou v evropských zemích ničím neobvyklým, ale v některých státech došlo ke zrušení převodních daní. Transferové daně byly zrušeny například v Lotyšsku, Estonsku, v Rumunsku a na Islandu.²⁵⁷

²⁵⁷ ŠAŠTINSKÝ, Petr. *Vlastnictví nemovitostí a jejich převody v kontextu daňových předpisů*. Praha, 2011. 146 s. Rigorózní práce. Univerzita Karlova, Právnická fakulta, Katedra finančního práva a finanční vědy. Vedoucí práce Petr Novotný.

7.2.1. Slovenská republika

Nemovité věci podléhají ve Slovenské republice (dále jen „Slovensko“) dani z nemovitých věcí, jejich případný prodej za splnění podmínek stanovených v zákonech i dani z příjmů a DPH. Transferovým daním, tedy dani z převodu nemovitých věcí, dani darovací a dědické, nabytí nemovitých věcí nepodléhá, vzhledem ke skutečnosti, že v minulosti došlo k jejich zrušení, a to bez náhrady.

Transferové daně, upravené v zákoně č. 318/1992 Zb. o dani z dědičstva, dani z darování a dani z převodu a přechodu nehnuteľností (dále jen „slovenský zákon o trojdani“), byly zrušeny na základě daňové reformy, která probíhala mezi lety 2004 až 2006.

Slovenští poslanci opětovně schválili prezidentem vrácený vládní návrh zákona č. 554/2003 Z.z., o dani z převodu a přechodu nemovitých věcí, kterým zároveň zrušili předcházející slovenský zákon o trojdani. Nová právní norma zachovávající daň z převodu a přechodu nemovitých věcí nabyla účinnosti k 1. lednu 2004 a zavedla u této daně pevnou sazbu pro FO i PO, která nahradila předchozích 7 sazeb, ve výši 3%. Ministerstvo financí Slovenské republiky (dále jen „ministerstvo“) dospělo k názoru, že neexistuje důvod, aby poplatníci daně byli rozděleni do skupin. Tento skupinový systém se dle ministerstva ukázal jako nespravedlivý a málo účinný. Opačného názoru byli odboráři, kteří byli pro zachování rozdílných daňových sazeb a pro ponechání daně dědické a darovací v daňové soustavě.

Při změně vlastnictví k nemovité věci nadále zůstala základem daně smluvní cena, nejméně však cena zjištěná dle zvláštních předpisů platných v čase zápisu vlastnických práv do katastru nemovitých věcí. Daň darovací a daň dědická byly zrušeny k 1. lednu 2004.

Daň z převodu a přechodu nemovitých věcí byla zrušena až o rok později, k 1. lednu 2005. Důvodem odsunu úplného zrušení všech tří daní byl tlak samospráv na zachování dotací krajským městům na městskou hromadnou dopravu. Výnosy daně z převodu a přechodu nemovitých věcí měly totiž být v dalším roce použity na financování hromadné dopravy. V současné době se na území Slovenska žádná daň, která by se vázala na převody vlastnictví k nemovitým věcem, nevybírání.

Argumenty pro zrušení převodních daní byly především nespravedlnost výběru těchto daní vzhledem k tomu, že zdaňovaly majetek, který byl už jednou zdaněný, vysoké náklady na správu daní, komplikovaná správa zejména daně dědické a darovací a v neposlední řadě obzvláště nízký výnos těchto daní. Zdanění převodů a přechodů nemovitých věcí navíc vyvolávalo negativní efekt na trhu s nemovitými věcmi.²⁵⁸

Podobné argumenty zaznívají i na území ČR. V mnoha ohledech jsme na tom podobně a patrně by v budoucnu mohlo dojít k úplnému zrušení poslední přetrvávající samostatné transferové daně, tedy daně z nabytí nemovitých věcí. Vliv na to, zda k tomu skutečně dojde, bude mít nepochybně výnos nově upravené daně a její aplikace v praxi.

Jak bylo již řečeno v úvodu této podkapitoly, prodej nemovitých věcí může podléhat dani z příjmů a případně DPH.

Jestliže poplatník prodá na základě kupní smlouvy nemovitou věc nebo podíl na nemovité věci, je úplata za tuto nemovitou věc považována za ostatní příjem, a to příjem z převodu vlastnictví k nemovité věci, který za zákonem stanovených podmínek podléhá *dani z příjmů* upravené v zákoně č. 595/2003 Z.z., o dani z příjmov v znení neskorších predpisov. Tento zákon vymezuje podmínky pro osvobození příjmu z prodeje nemovité věci.

Pro posuzování podmínek pro osvobození příjmu z prodeje nemovité věci je rozhodné určení okamžiku nabytí vlastnictví k této nemovité věci prodávajícím. Tento okamžik se posuzuje v závislosti na způsobu nabytí nemovité věci do vlastnictví. Při převodu nemovité věci na základě smlouvy (kupní, darovací, směnné) se dle slovenského občanského zákoníku vlastnictví nabývá vkladem do katastru nemovitých věcí. Při nabytí nemovité věci děděním se vlastnické právo nabývá smrtí zůstavitele a v případě nabytí nemovité věci rozhodnutím státního orgánu se vlastnictví nabývá dnem určeným v tomto rozhodnutí. Není-li tento den určený, nabývá se vlastnictví k nemovité věci dnem nabytí právní moci tohoto rozhodnutí.

Od daně je podobně jako v ČR osvobozený například příjem z prodeje nemovité věci, která nebyla zařazena do obchodního majetku poplatníka po uplynutí 5 let od

²⁵⁸ *Finance.gov.sk* [online]. 2014 [cit. 2014-04-13]. Podklad k Daňovej reforme. Dostupné z WWW: <<http://www.finance.gov.sk/Default.aspx?CatID=3996>>.

jejího nabytí. Jestliže poplatník prodá nemovitou věc, kterou před tím získal na základě kupní smlouvy, a neuplynulo více jak 5 let od nabytí této nemovité věci do vlastnictví, příjem dosažený z tohoto prodeje není od daně z příjmů osvobozený a považuje se za zdanitelný příjem.²⁵⁹

Předmětem daně z příjmů FO je i nepeněžitě plněné získané směnou. Právní rámec směnné smlouvy upravuje slovenský občanský zákoník. Na směnnou smlouvu se přiměřeně použijí ustanovení o kupní smlouvě, a to tak, že každá ze stran se považuje ohledně věci, kterou výměnou dává, za prodávající stranu a ohledně věci, kterou výměnou přijímá, za kupující stranu.

V případě, že dochází k výměně bytů a není splněna podmínka pro osvobození, dochází k převodu vlastnictví bytu a příjem (peněžitý i nepeněžitý) získaný na základě směny se považuje za ostatní příjem z převodu vlastnictví nemovité věci.

Od daně je dále osvobozený příjem z prodeje nemovité věci, která nebyla zařazena do obchodního majetku poplatníka, nabytí děděním v řadě přímé nebo některým z manželů, pokud uplyne alespoň 5 let ode dne nabytí vlastnictví nebo spoluvlastnictví k této nemovité věci zůstavitelem nebo zůstaviteli.

Při prodeji nemovité věci, která byla nabyta děděním, je třeba rozlišovat mezi prodejem nemovité věci zděděné od zůstavitele z řady přímé a mezi jinými osobami. Příjem z prodeje nemovité věci, která byla získána děděním z řady nepřímé (po sestře, strýci), by byl osvobozený až po uplynutí 5 let ode dne nabytí nemovité věci do vlastnictví dědice.²⁶⁰

Zdaňování prodeje nemovitých věcí v rámci *DPH* upravuje ustanovení § 38 odst. 1 a 2 zákona č. 222/2004 Z.z., o dani z přidané hodnoty (dále jen „slovenský zákon o DPH“).

Slovenský zákon o DPH se na občana vztahuje tehdy, jestliže při prodeji nemovité věci jedná v postavení osoby povinné k dani. Podle ustanovení § 3 odst. 1 slovenského zákona o DPH je osobou povinnou k dani každá osoba, která vykonává

²⁵⁹ Ustanovení § 8 odst. 1 písm. b) zákona č. 595/2003 Z.z., o dani z příjmů, v znění neskorších předpisů.

²⁶⁰ Ustanovení § 9 odst. 1 písm. a) zákona č. 595/2003 Z.z., o dani z příjmů, v znění neskorších předpisů.

nezávisle jakoukoliv ekonomickou činností podle odst. 2, a to bez ohledu na účel anebo výsledky této činnosti. Podle ustanovení § 3 odst. 2 slovenského zákona o DPH se ekonomickou činností (dále jen „podnikání“) rozumí každá činnost, ze které plyne osobě povinné k dani příjem a která zahrnuje činnost výrobců, obchodníků a dodavatelů služeb včetně těžební, stavební a hospodářské činnosti, a činností vykonávají jako svobodné povolání podle zvláštních předpisů. Za podnikání se považuje i využívání hmotného a nehmotného majetku za účelem dosahování příjmů z tohoto majetku. Občan má při prodeji nemovité věci postavení osoby povinné k dani, pokud jde o opakovaný nákup a prodej nemovitých věcí za účelem získání příjmů, které mají soustavnou povahu. Pro účely slovenského zákona o DPH se nemovitými věcmi rozumí pozemky a stavby nebo jejich části spojené se zemí pevným základem.

Jestliže občan prodává svůj soukromý nemovitý majetek v postavení soukromé osoby, není tento prodej předmětem DPH a nepodléhá slovenskému zákonu o DPH. Není rozhodující výše získaného příjmu, ani množství prodaných nemovitých věcí v určitém časovém období. V těchto případech se jedná o nakládání s vlastním majetkem a občan není v postavení osoby povinné k dani.

Ve smyslu ustanovení § 38 odst. 1 slovenského zákona o DPH je od DPH osvobozeno dodání stavby nebo její části včetně dodání stavebního pozemku, na kterém stavba stojí, jestliže je takové dodání uskutečněno po 5 letech od první kolaudace stavby nebo její části, na základě které bylo povoleno užívání stavby anebo její části, nebo po 5 letech ode dne prvního užívání stavby anebo její části. Byty a nebytové prostory se pro účely osvobození od DPH považují za část stavby.

Vlastnictví nemovitých věcí je na Slovensku zdaňováno *daní z nemovitých věcí*, která se řadí mezi přímé daně místního typu. Daň z nemovitých věcí je upravena v zákoně č. 582/2004 Z.z., o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov (dále jen „zákon o místních daních“). Daň z nemovitých věcí ukládají obce a vyšší územní celky obecně závaznými nařízeními. Nařízení jsou zveřejňována na webových stránkách příslušných obcí a vyšších územních celků a upravují se v nich sazby, snížení daně a případná osvobození od daně. Správu nad touto daní vykonává obec, na jejímž území se

nemovitá věc nachází a výnos daně plyne do obecního rozpočtu. Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok, nestanoví-li zákon o místních daních jinak.²⁶¹

Daň z nemovitých věcí tvoří daň z pozemků, daň ze staveb a daň z bytů a nebytových prostorů v bytovém domě.

První kategorií je daň z pozemků, kde je poplatníkem nejčastěji vlastník pozemku nebo jeho správce, je-li pozemek ve vlastnictví státu, obce, vyššího územního samosprávného celku zapsaného v katastru nemovitých věcí. Zákon o místních daních upravuje předmět daně z pozemků pozitivně i negativně. Předmětem daně z pozemků jsou pozemky na území Slovenska, jako například orná půda, trvalé travnaté porosty, zahrady, stavební pozemky, lesní pozemky, zastavěné plochy a nádvoří atd. Pod předmět daně z pozemků naopak nespádají například pozemky nebo části pozemků, které jsou zastavěny stavbami, které podléhají daní ze staveb, pozemky, na kterých jsou postavené pozemní komunikace atd. Pro jednotlivé druhy pozemků se základ daně stanoví odlišně. Základem daně z pozemků je hodnota pozemku bez porostu, která se určí vynásobením výměry pozemku v m² a hodnoty půdy (uvedená v přílohách zákona o místních daních) za 1 m². Základní sazba daně z pozemků je stanovena pevnou sazbou 0,25 % ze základu daně. Správce daně může sazbu pro určitou obec nebo její část zvýšit či snížit, a to s ohledem na maximální zákonnou hranici, která se určuje pomocí násobku nejnižší roční sazby daně z pozemků stanovené v obecně závazném nařízení.

Druhou skupinu tvoří daň ze staveb a shodně jako u daně z pozemků je ve většině případů poplatníkem daně vlastník stavby nebo její správce, jestliže je stavba ve vlastnictví státu, ve vlastnictví obce nebo vyššího územního samosprávného celku. Předmětem daně jsou například stavby určené k bydlení a drobné stavby, které mají doplňkovou funkci pro stavbu hlavní, rekreační chaty, samostatně stojící garáže atd. Základem daně ze staveb je výměra zastavěné plochy v m² a sazba je 0,033 eura za každý m² zastavěné plochy. Obec jako správce daně opět může sazbu daně regulovat. Daň z bytů je třetí samostatně upravenou skupinou, která tvoří daň z nemovitých věcí. Poplatníkem daně je vlastník bytu nebo nebytového prostoru nebo správce, pokud je vlastníkem bytu nebo nebytového prostoru stát, obec anebo vyšší územní samosprávný celek. Předmětem daně jsou byty nebo nebytové prostory v bytovém domě, ve kterém je

²⁶¹ *Financnasprava.sk* [online]. 2014 [cit. 2014-04-10]. Zoznam vnútroštátnych predpisov pre miestne dane. Dostupné z WWW: <<https://www.financnasprava.sk/sk/legislativa/dane/priame-dane/miestne-dane>>.

alespoň jeden byt nebo jeden nebytový prostor ve vlastnictví FO nebo PO. Základem daně je výměra podlahové plochy bytu nebo nebytového prostoru v m² a sazba daně je 0,033 eura za každý m² podlahové plochy bytu nebo nebytového prostoru. Správce daně může obecně závazným nařízením zvyšovat nebo snižovat zákonnou sazbu daně.

Od daně z nemovitých věcí jsou osvobozeny například pozemky, stavby, byty a nebytové prostory ve vlastnictví obce, ve vlastnictví nebo ve správě městských částí v Bratislavě a v Košicích. To platí i pro pozemky a stavby ve vlastnictví jiného státu, pro konzuláty a velvyslanectví za předpokladu, že je zaručena vzájemnost. Dále jsou osvobozeny pozemky, stavby nebo jejich části ve vlastnictví církví a jiných náboženských společností registrovaných státem, které slouží ke vzdělávání, na vědeckovýzkumné účely nebo k vykonávání náboženských obřadů atd.

Pomocí obecně závazného nařízení může správce daně u vyjmenovaných nemovitých věcí v zákoně na základě místních podmínek v obci nebo v její jednotlivé části snížit daň z pozemků, daň ze staveb a daň z bytů nebo tyto nemovité věci od daně osvobodit. Za zmínku stojí nárok na snížení nebo osvobození od daně u občanů, kteří se dožili věku 62 let (věkovou hranici může správce daně zvýšit), u občanů v hmotné nouzi nebo občanů s těžkým zdravotním postižením, a nemovité věci, které vlastní slouží výhradně k jejich bydlení.²⁶²

Ustanovení daně z nemovitých věcí zohledňují věkové, sociální a zdravotní poměry občanů. Podobnou úlevu na dani z nemovitých věcí právní úprava v ČR neumožňuje. Naši zákonodárci by se mohli v tomto směru od našich východních sousedů inspirovat.

Závěrem lze konstatovat, že konstrukce daně z nemovitých věcí na Slovensku je velice obdobná dani z nemovitých věcí v ČR. Shodné prvky a strukturu daní nalezneme napříč slovenskou daňovou soustavou. Tato podobnost vychází zejména ze společného historického vývoje obou zemí a jednotného zákonodárství z období Československa až do konce roku 1992, kdy došlo k rozdělení na dva samostatné suverénní státy.

²⁶² Ustanovení § 17 zákona č. 582/2004 Z.z., o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady, v znení neskorších predpisov.

7.2.2. Spolková republika Německo

- *Daň z nemovitých věcí (Grundsteuer)*

Daň z nemovitých věcí byla na území Spolkové republiky Německa (dále jen „Německo“) zavedena v roce 1973. Právní úprava německé daně z nemovitých věcí je upravena v zákoně o dani z nemovitých věcí a také ve federální ústavě. Daň z nemovitých věcí se vybírá za nemovité věci bez ohledu na to, zda slouží k podnikání nebo k bydlení a také bez ohledu na osobní situaci poplatníka nebo jeho osobní schopnosti splácet.

V daňové legislativě je rozlišována daň z nemovitých věcí, kterou jsou zatíženy zemědělské a lesní pozemky a daň z nemovitých věcí, která se vztahuje na zastavěné nebo stavební pozemky a na budovy.

V Německu je pro výši daně z nemovitých věcí relevantní hodnota nemovité věci, proto nemovité věci ve větších městech podléhají vyšší dani oproti nemovitým věcem v menších obcích. Oproti tomu je v ČR pro výši daňové povinnosti relevantní velikost zdaňované nemovité věci.

Vyměřovacím základem této daně je jednotná hodnota nemovité věci určená finančním úřadem, přičemž v nových spolkových zemích jsou vyměřovacím základem pro účely kalkulace daně ze zemědělského a lesně hospodářského majetku tzv. náhradní hospodářské hodnoty. Rovněž platí, že z určitých pozemků zastavěných obytnými budovami a rodinnými domy vybírají německé obce bez spoluúčasti daňové správy daň z pozemku na základě náhradního vyměřovacího základu.

Základní federální sazba je 0,35 % hodnoty nemovité věci, která se dále násobí lokálním koeficientem stanoveným německými obcemi prostřednictvím rozhodnutí obecní rady. Koeficient se pohybuje v rozmezí 280 % až 810 %.²⁶³ V ČR mají obce také možnost stanovit místní koeficient (v zákonném rozmezí) jako nástroj pro navýšení částky daně.

Zdaňovacím obdobím je stejně jako u nás kalendářní rok. V souladu s německou právní úpravou v zásadě platí, že poplatník je povinen provádět čtvrtletní platby dne 15. února 15. května 15. srpna a 15. listopadu. Pokud roční výše daně nepřesahuje 15 EUR, potom může být daň splatná jednou ročně k 15. srpnu a pokud roční výše daně

²⁶³ ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. Praha: Linde, 2013. s. 289. ISBN 978-80-7201-925-0.

nepřesahuje 30 EUR, potom mohou být stanoveny lhůty splatnosti pololetně k 15. únoru a 15. srpnu. V kompetenci správce této daně (německých obcí) je právní možnost stanovení odlišných lhůt splatnosti.

Osvobozeny od daně z nemovitých věcí jsou například nemovité věci ve vlastnictví orgánů veřejné moci, církve a dobročinných nebo sociálních institucí.

Příjmy z daně z nemovitých věcí plynou stejně jako je tomu v ČR výhradně do obecních rozpočtů.

- *Daň z převodu nemovitých věcí (Grunderwerbsteuer)*

V Německu je právním základem daně z převodu nemovitých věcí zákon o dani z převodu nemovitého majetku z roku 1997.

Předmětem daně je jakákoliv transakce, při které dochází ke změně vlastníka nemovité věci nebo osoby, která je oprávněna nakládat s tímto majetkem. Povinnost k dani se váže zejména na smlouvy o prodeji nemovitých věcí na území Německa. Daň je vybírána také z mnoha dalších převodů, jako je převod či přechod vlastnictví ve spojení s vyvlastněním nemovité věci, při prodeji ve veřejné dražbě nařízené soudem atd. Předmětem daně je stejně jako v ČR úplatný převod nemovitého majetku. Nemovitý majetek zahrnuje pozemky a budovy mimo strojů a jiných zařízení.

Pro účely daně z převodu nemovitých věcí jsou poplatníky daně i společnosti a jejich společníci. Pokud zahraniční společnost získá, ať již přímo či nepřímo, 95 % nebo více akciového kapitálu německé společnosti vlastníci nemovitou věc, je jí vyměřena daň z převodu nemovité věci.

Poplatnictví se obecně váže na účastníky převodu, a to jak na kupujícího, tak na prodávajícího. Tyto osoby se mohou dohodnout ve smlouvě, že daňová povinnost bude splněna pouze jednou ze stran.

Všechny převody podléhající dani z převodu nemovité věci musí být hlášeny příslušnému finančnímu úřadu, který pak vypočítá daň. Oznamovací povinnost stanovená zákonem se týká například soudů, notářů, úřadů a rovněž účastníků zdanitelného plnění.

Zpravidla je daň z převodu nemovitých věcí vypočtena z hodnoty poskytnutého protiplnění (z výše kupní ceny nebo jakéhokoliv jiného plnění, které kupující

převezme). V několika málo zvláštních případech, například pokud není žádné protiplnění, nebo v případě přeměny aktiv nebo převodu majetku výměnou za akcie, je základem daně reálná hodnota majetku dle německého oceňovacího zákona.

Základní sazba daně činí 3,5 % ze základu daně a od 1. ledna 2007 mají německé spolkové země právo stanovit si individuálně sazby samy (například 4,5 % v Hamburku, 6 % v Berlíně). Daň je splatná do jednoho měsíce po jejím vyměření finančním úřadem.

Vhodné je opatření proti daňovým únikům, které se v Německu uplatňuje. Katastr nemovitých věcí zapíše změnu vlastnictví na základě převodu teprve tehdy, když byla zaplacená daň a finanční úřad vydá osvědčení o zaplacení, které nový vlastník nemovité věci musí předložit. Poplatník musí nejdříve zaplatit nebo jinak zajistit daň z převodu nemovitých věcí a poté bude možné jeho vlastnické právo zapsat do registru.

Část výnosu daně z převodu nemovitých věcí plyne do jednotlivých spolkových zemí a spolková země může nechat všechny nebo část těchto příjmů konkrétní obci nebo sdružení obcí.

Některé transakce jsou od daně osvobozeny. Patří mezi ně například převod nemovitého majetku mezi manželi a jejich přímými příbuznými nebo převod majetku, jehož hodnota je nižší než 2 500 EUR.²⁶⁴

- *Daň dědická (Eibschafsteuer) a daň darovací (Schenkumgsteuer)*

Daň darovací a dědická je na území Německa vybírána už od roku 1997 a je upravena v německém zákoně o dani dědické a dani darovací.

Dědickou daň nelze spojovat s panstvím člověka jako v případě daně z nemovitých věcí, ale s tím, co FO, PO nebo společenství spoluvlastníků obdrží z pozůstalosti zemřelého. Dani dědické podléhá nabytí majetku v důsledku smrti zůstavitele a poplatníkem daně dědické je dědic.

Daň darovací je doplňkem k dědické dani. Důvodem je zřejmě snaha zabránit daňovým únikům tak, aby nedocházelo k vyhýbání se dani dědické prostřednictvím darování inter vivos. Dary jsou proto předmětem daně za stejných podmínek jako

²⁶⁴ *Europa.eu* [online]. 2014 [cit. 2014-04-10]. Taxes in Europe database. Dostupné z WWW: <http://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/taxDetail.html?id=136/1388754765&taxType=Other+direct+tax>.

převody pro případ smrti a poplatníkem daně darovací je obdarovaný.

V souladu s požadavky německého ústavního soudu jsou od 1. ledna 2009 všechny druhy aktiv oceňovány jednotně na základě reálné tržní ceny. V případě bezúplatného nabytí nemovité věci je základem daně dědické a daně darovací tržní hodnota této nemovité věci (případně částka, která odpovídá spoluvlastnickému podílu na nemovité věci) snížená o závazky a dluhy, které se na nemovitou věc vztahují. Mezi odčitatelné dluhy patří také například náklady na pohřeb (včetně výdajů na náhrobek a péči o hrob) a na dědické řízení. Na tyto náklady se vztahuje paušální částka ve výši 10 300 EUR, která se odečte bez nutnosti dodání potřebných dokladů.

Jestliže bude zděděna nebo darována nemovitá věc, která je zahrnuta v obchodním majetku, je prvních 225 000 EUR osvobozeno a částka, která uvedenou překračuje, je se sazbou 65% předmětem zdanění.

Zákon o dani dědické a darovací rozděluje poplatníky do tří tříd podle jejich rodinného vztahu k zemřelým nebo dárčům. Do první třídy patří manželé, registrovaní partneři, děti a děti osvojené, vnoučata a pro případ převodu z důvodu smrti rodiče i prarodiče. Do druhé třídy se řadí rodiče a prarodiče pro případ darování, sourozenci (i nevlastní), synovci, neteře, nevlastní rodiče, zeťové, snachy, rozvedení manželé a partneři z úředně registrovaného partnerství, které bylo zrušeno. Třetí třída je tvořena všemi ostatními poplatníky.

Daňové sazby daně dědické a darovací jsou odstupňovány podle hodnoty převáděné nemovité věci a podle daňové třídy příjemce a pohybují se v rozmezí 7% až 50%. U majetku do výše 75 000 EUR se uplatňují nižší sazby dědické daně pro každou kategorii a pro majetek nad 26 000 000 EUR se naopak uplatňují sazby vyšší.²⁶⁵

Osvobození od daně závisí na daňové třídě, do které příjemce (dědic, obdarovaný) patří. Osvobozeno od daně dědické a darovací je například darování rodinného domu mezi manželi nebo registrovanými partnery, dary vládě, obcím, církvím, převody nemovitých věcí, které jsou užívány ve veřejném zájmu, dále je za splnění podmínek v zákoně osvobozeno nabytí rodinného domu na základě dědění manželem, registrovaným partnerem nebo dětmi.

Kromě toho má každý příjemce nárok na osobní osvobození od daně, které se

²⁶⁵ ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. Praha: Linde, 2013. s. 289. ISBN 978-80-7201-925-0.

vztahuje k převodu majetku z důvodu úmrtí, jakož i na celoživotní dary. Tyto osobní výjimky mohou být uplatněny pouze jednou v období deseti let. Jedná se o částky:

- 500 000 EUR na manžela nebo registrovaného partnera,
- 400 000 EUR pro dítě,
- 200 000 EUR pro vnoučata,
- 100 000 EUR pro jiné osoby třídy I,
- 20 000 EUR pro osoby třídy II,
- 20 000 EUR pro osoby spadající do třídy III.

Daňový poplatník musí zaplatit daň ve lhůtě jednoho měsíce po podání daňového přiznání. Daň vybírají finanční úřady a příjmy z dědické a darovací daně připadají rozpočtům jednotlivých spolkových zemí.²⁶⁶

7.2.3. Velká Británie

Spojené království Velké Británie a Severního Irska (dále jen „Velká Británie“) je zemí s relativně nízkou mírou zdanění ve srovnání s průměrem EU. I když používají u některých daní vysoké sazby, na druhé straně mají v britském daňovém systému velké množství daňových úlev a osvobození.

Ve Velké Británii existují dvě formy vlastnictví k nemovitým věcem, „freehold“ a „leasehold“. „Freehold“ odpovídá soukromému vlastnictví nemovité věci, které se zapisuje do katastru. V této formě vlastnictví převažují rodinné domy. „Leasehold“ je forma dlouhodobého pronájmu nemovité věci, zejména bytů, a to nejčastěji na 99 let.

- *Daň z nemovitých věcí (Council tax, obecní daň)*

Obecní daň je placena každoročně a je jakousi obdobou daně z nemovitých věcí v ČR. Jedná se o daň z rezidenčních nemovitých věcí (určené k bydlení), kterou vybírají místní (obecní) úřady.

Daň je určována z hodnoty nemovité věci. Podle hodnoty je nemovitá věc zařazena do odpovídajícího daňového pásma (A-H). Ocenění nemovitých věcí a rozpětí jednotlivých daňových pásem se liší v Anglii, Skotsku, Walesu i Severním Irsku. Například v Anglii patří do nejnižšího daňového pásma (A) nemovitě věci s hodnotou

²⁶⁶ *Ibfd.org* [online]. 2014 [cit. 2014-03-11]. IBFD Tax Research Platform - Germany. Dostupné z WWW: <http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=%252Fcollections%252Fkf%252Fhtml%252Fkf_de.html&WT.z_nav=crosslinks&hash=gthb_de_s_5>.

do 40 000 GBP a do nejvyššího (H) s hodnotou nad 320 000 GBP. Sníženou sazbu obecní daně platí některé skupiny občanů (např. invalidé, samostatně žijící osoby). Majitelé druhé a další nemovité věci z ní platí obecní daň se slevou 10-50 %, pokud v ní nikdo nebydlí. Existují také určité možnosti pro krátkodobé a dlouhodobé osvobození od daně.²⁶⁷

Z nemovitých věcí se ve Velké Británii vybírá ještě jedna daň, a to daň z vlastnictví budov, které jsou užívány k podnikatelské činnosti (Non-Domestic Rating). Daň je určována dle fiktivní nebo skutečné hodnoty tržního nájemného získaného z nemovité věci, kterou stanovuje The Valuation Office Agency, Státní úřad pro oceňování každých 5 let. Existují různé daňové úlevy (například pro nevyužité nemovité věci, pro charitativní organizace a neziskové organizace náboženského a vzdělávacího charakteru).²⁶⁸

- *Daň z převodu nemovitých věcí (Stamp duty land tax)*

Daň z převodu nemovitých věcí je vybírána z převodu nemovitého majetku, který se nachází ve Velké Británii. Zdaňuje převody nemovitého i jiného majetku, kromě převodu akcií. Daň z převodu nemovitých věcí je povinnou daní vybíranou na území Velké Británie od 1. prosince 2003. Od roku 2003 je stanovena oznamovací povinnost relevantních převodů majetku prostřednictvím daňového přiznání. Do té doby se vybíral poplatek Stamp Duty (tzv. kolkovné).

Daň z převodu nemovitých věcí je upravena ve finančním zákoně Finance Act 2003 v části čtvrté. Poplatníkem této daně je kupující, výše daně je závislá na ceně kupované nemovité věci a daň je splatná do 30 dní po nabytí nemovité věci. Daň z převodu nemovitých věcí se vypočítává jako procentní podíl z hodnoty nemovité věci. Ceny se liší v závislosti na tom, zda se jedná převod bytových nebo nebytových nemovitých věcí. Při nákupu nemovité věci určené k bydlení do 125 000 GBP se neplatí žádná daň, při nákupu nemovité věci do 250 000 GBP je daňová sazba 1%, do 500 000 GBP 3%, do 1 000 000 GBP 4%, do 2 000 000 GBP 5% a nad 2 000 000 7%. Dříve byla místo 7% sazby zavedena sazba 15%, jako opatření proti vyhýbání se daňovým

²⁶⁷ Gov.uk [online]. 2014 [cit. 2014-03-13]. Council tax. Dostupné z WWW: <<https://www.gov.uk/council-tax>>.

²⁶⁸ Voa.gov.uk [online]. 2014 [cit. 2014-03-13]. Understanding your council tax banding. Dostupné z WWW: <http://www.voa.gov.uk/corporate/downloads/pdf/VO7858_understanding_ct.pdf>.

povinnostem. V roce 2013 byla sazba za splnění stanovených podmínek snížena. Od daně jsou osvobozeny převody nemovitých věcí na charitativní organizace.²⁶⁹

- *Daň dědická a darovací (Inheritance tax and Gift tax)*

Dědická daň se platí z převodu veškerého majetku, který přechází na dědice po smrti zůstavitele. Předmětem daně dědické je bezúplatné nabytí majetku na základě smrti zůstavitele a také dary, které zůstavitel poskytl v určitém období před svou smrtí. Samostatná darovací daň ve Velké Británii vybíraná není. Z důvodu zamezení daňových úniků však podléhají dary po určité období před smrtí zůstavitele dani dědické. Dědická daň je uvalena a podléhá dodatečně sazbám dědické daně na dary získané v období do 7 let před smrtí budoucího zůstavitele. Dary poskytnuté dříve jsou od daně dědické osvobozeny. Výše darovací daně tedy závisí na délce života dárce od okamžiku darování majetku. Pokud dárce žije alespoň 7 let, darovací daň se neplatí.

Poplatníkem daně dědické je dědic (nabyvatel) a základem daně je hodnota získaného majetku snížená o zůstavitelovy dluhy a náklady spojené s pohřbem. Splatnost daně je do 6 měsíců od konce měsíce, ve kterém zůstavitel zemřel. Poté začne běžet úrok z prodlení z nesplacené dlužné částky.

Většina majetku nepodléhá dědické dani vzhledem k vysoké hranici s nulovou sazbou daně, a to do částky 325 000 GBP (pro rok 2014 a 2015), od vyšší částky je sazba 40% v případě nabytí majetku v důsledku smrti zůstavitele a 20% v případě daru za života, který je předmětem daně dědické. S účinností od 6. dubna 2012 platí nižší sazba 36% (místo 40 %), pokud je ponecháno 10 % nebo více čistého majetku zůstavitele na charitativní účely.

Osvobozeny od daně dědické jsou převody mezi manželi do částky 55 000 GBP, pravidelné dary do 3 000 GBP ročně a dary na charitativní účely a politickým stranám bez hraničního limitu.²⁷⁰

²⁶⁹ *Hmrc.gov.uk* [online]. 2014 [cit. 2014-03-13]. Stamp Duty Land Tax. Dostupné z WWW: <www.hmrc.gov.uk/sdlt>.

²⁷⁰ *Hmrc.gov.uk* [online]. 2014 [cit. 2014-03-13]. Inheritance Tax. Dostupné z WWW: <www.hmrc.gov.uk/inheritancetax>.

Shrnutí:

Majetkové daně ve Velké Británii jsou stejně jako v ČR zařazeny do skupiny přímých daní. Obdobně jako na našem území je ve Velké Británii zdaňováno vlastnictví k nemovitým věcem a také jejich převody a přechody.

Zatímco u nás došlo od roku 2014 spíše k potlačení daně dědické (bezúplatných příjmů) zejména osvobozením veškerých příjmů z titulu dědění, a bezúplatný příjem v podobě daru je nadále předmětem zdanění (osvobozen jen pro taxativní výčet osob), trend ve Velké Británii je opačný a některé dary podléhají dani dědické.

Zaujala mě regulace v oblasti vlastnictví nemovitých věcí. Ve Velké Británii smí nemovitou věc společně vlastnit maximálně čtyři FO. Takovou úpravu vidím jako pozitivní, zejména pro daňové účely. V případě, že nemovitou věc v ČR vlastní více spoluvlastníků, je správa daně složitější a postup nemusí být jednotný.

ZÁVĚR

Hlavní pilíře rekodifikace soukromého práva tvoří NOZ, ZOK a ZMPS, které nabýly účinnosti k 1. lednu 2014 a současně k tomuto datu zrušily více jak 200 dosud platných právních předpisů nebo jejich jednotlivá ustanovení. Rekodifikace soukromého práva neznamenaala pouze přijetí těchto tří zákonů, ale základní změny, které tyto zákony přinesly, vyvolaly potřebu novelizovat či přijmout zcela nové právní úpravy i v dalších oblastech práva. NOZ si dal za cíl upravit škálu soukromých práv a povinností spolu s postavením osob do jediného kodexu a zrušením ObchZ odstranil dualismus soukromého práva v podobě dvou kodexů, občanského a obchodního.

Po více než deseti letech legislativních prací nabyl účinnosti text NOZ, který nahradil dosavadní OZ. NOZ se s předešlou právní úpravou ve většině ohledů rozchází. Nový právní předpis má odlišná hodnotová východiska, rozdílnou základní koncepci celého soukromého práva, disponuje jinou terminologií, po obsahové stránce je komplikovaněji uspořádán a na první pohled je několikanásobně rozsáhlejší než předchozí OZ účinný do konce roku 2013.

Pro všechny, kteří přijdou s kodexem do styku, nebude zcela jednoduché osvojení NOZ a zorientování se v jeho textu.

S účinností ode dne 28. srpna 2013 byla rozpuštěna Poslanecká sněmovna na základě rozhodnutí prezidenta republiky č. 265/2013 Sb., a v důsledku toho nemohly být přijímány zákony v klasickém legislativním procesu. V této situaci přísluší, dle článku 33 Ústavy ČR, Senátu na návrh vlády ČR přijímat zákonná opatření ve věcech, které nesnesou odkladu a vyžadovaly by jinak přijetí zákona.

Tímto způsobem bylo schváleno platné a účinné ZOSDNNV a ZOSRek, které byly následně 27. listopadu 2013 schváleny Poslaneckou sněmovnou, a to na její první schůzi po jejím ustavení. V opačném případě by zákonná opatření Senátu pozbyly platnosti.

Na základě ZOSDNNV došlo u daně z nemovitostí k formální změně v názvu zákona, a to na základě uplatnění nové právní terminologie NOZ. Nadále se zdanění nemovitých věcí dělí na daň z pozemků a daň ze staveb a jednotek. Nemovitá věc je věcí nezastupitelnou, nezuživatelnou, individuálně určenou, nelze ji nahradit jinou věcí

a při užívání dochází k jejímu opotřebení. K 1. lednu 2014 nabyl účinnosti i nový katastrální zákon, který nahradil katastrální zákon č. 344/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, a navazuje na právní úpravu NOZ. Zachován zůstal princip poplatníka daně, kterým je v obecné rovině vlastník nemovitých věcí. Zároveň došlo k rozšíření okruhu poplatníků daně v souladu s NOZ, a to o pachtýře (obdobné podmínky jako nájemce), stavebníka oprávněného z práva stavby a o svěřenský fond.²⁷¹ Nově je stanoven základ daně pomocí dvou koeficientů. Koeficient 1,22 se vztahuje k těm jednotkám, jejichž součástí je pozemek, který přesahuje zastavěnou plochu nebo je s jednotkou užíván pozemek, který je ve spoluvlastnictví všech vlastníků jednotek v domě. Stávající koeficient 1,20 se aplikuje na všechny ostatní případy.

U daně z nemovitých věcí není zohledněn příjem poplatníka, ale posuzuje se výměra nemovité věci v m², která se násobí příslušným koeficientem. Jako negativum výběru této daně spatřuje veřejnost zejména v tom, že jsou znevýhodněni ti poplatníci, kteří si ze svých již jednou zdaněných příjmů (daní z příjmů) pořídí nemovitou věc a opět jsou povinni platit ročně daň z nemovitých věcí.

Nejedná se však o duplicitní zdanění. Předmětem zdanění v prvním případě je příjem a v druhém vlastnictví nemovité věci, ale zřejmě se nesporně jedná o zátěž totožných příjmů jednoho poplatníka.

Daň z nabytí nemovitých věcí upravená v ZOSDNNV se stala nástupkyní daně z převodu nemovitostí. Daň z převodu nemovitostí byla upravena zákonem o trojdani. Daň dědická a daň darovací byly inkorporovány do zákona o daních z příjmů. Vzhledem k tomu, že v předešlém zákoně o trojdani byl od daně dědické osvobozen široký okruh blízkých osob a výnos daně byl poměrně nízký, jsou proto po novu veškeré příjmy, které nabydou FO a PO na základě dědictví nebo odkazu od daně z příjmů osvobozeny.

Nová právní úprava daně z nabytí nemovitých věcí reagovala na rekonstrukci soukromého práva a přinesla změny zejména v názvu daně, v osobě poplatníka daně, ve stanovení základu daně, rozšířila předmět daně, a to nejen o nové instituty občanského práva. Dále odbourala samostatné poplatnictví a zavedla daňovou solidaritu u manželů, eliminovala případy povinnosti poplatníků předkládat znalecký posudek jako povinnou

²⁷¹ K 1. 1. 2014 nebude institut svěřenského fondu existovat. Subjekt proto bude ovlivňovat daňovou povinnost nejdříve na zdaňovací období 2015.

přílohu daňového přiznání, došlo k zavedení institutu uznatelného výdaje, je-li znalecký posudek vyžadovanou přílohou k daňovému přiznání a poplatník předkládá přílohy k daňovému přiznání v podobě prostých kopií.

Poplatníkem daně při koupi nebo směně nemovité věci je převodce vlastnického práva k nemovité věci a nabyvatel vlastnického práva je ze zákona ručitelem. Zákon umožňuje, aby se nabyvatel s převodcem dohodli v kupní nebo směnné smlouvě, že poplatníkem bude nabyvatel. Je důležité, aby smluvní strany ohledně změny poplatníka daně dodržely zákonnou formu ujednání. V kupní nebo směnné smlouvě musí být výslovně ujednáno, že poplatníkem daně je nabyvatel, nikoliv pouze skutečnost, že se nabyvatel zavazuje uhradit daň nebo jiný podobný text. Použití nevhodné formulace může mít za následek to, že nedojde k zamýšlené smluvní změně poplatníka a zákonnou povinnost k dani bude mít nadále převodce vlastnického práva k nemovité věci. V ostatních případech, tedy mimo kupních a směnných smluv, je poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí nabyvatel.

Často odbornou veřejností kritizovaný institut ručitele, který existoval i v úpravě daně z převodu nemovitostí, je i nadále součástí nové právní úpravy daně z nabytí nemovitých věcí. Ke zrušení zákonného ručení nedošlo vzhledem k tomu, že poplatníkem není pouze nabyvatel pro všechny situace úplatného nabytí nemovitých věcí, ale stále zůstává poplatníkem převodce. Ačkoliv tvůrci návrhu zákona o dani z nabytí nemovitých věcí projeví snahu o odstranění tohoto institutu, nepodařilo se jí v legislativním procesu prosadit.

Jsem přesvědčena, že případná novelizace ZOSDNNV by měla v první řadě směřovat k jednotné úpravě poplatníka daně, a to v podobě nabyvatele na veškeré případy úplatných nabytí nemovitých věcí, jak tomu bylo v návrhu zákona předloženém vládou Poslanecké sněmovně, čímž by zároveň došlo k odstranění institutu ručitele ze zákonné úpravy daně.

Základ daně z nabytí nemovitých věcí se čtyřmi způsoby určení nabývací hodnoty (sjednaná cena, srovnávací daňová hodnota, zjištěná cena a zvláštní cena) je stanoven poměrně složitě.

Byla by vhodnější inspirace v jiných evropských státech, a určení základu daně by mělo jednotně vycházet ze smluvní ceny, která by zároveň měla odpovídat tržní ceně

nemovité věci.

Na druhé straně by bylo třeba určit minimální základ daně z nabytí nemovitých věcí. Tím by mohla být cena, která by byla určena v katastrálních mapách vytvořených pro daňové účely jednotlivými obcemi. K reálnému vytvoření takových cenových map by bylo třeba navázat užší spolupráci vůči správcům daně, zejména s katastrálními úřady, ohledně podávání informací o zápisech vlastnických a jiných práv do katastru nemovitostí, se stavebními úřady, s jednotlivými obcemi a v neposlední řadě s realitními kancelářemi, které by sdělovaly ceny, za které byly nemovité věci v daném místě a čase prodány. Tyto ceny by současně tvořily základní tržní hodnotu, tedy cenu, od které by se dále odvozovala tržní cena. Bylo by žádoucí zavést informační povinnost mezi těmito subjekty a zároveň zpřístupnit správcům daně veškeré databáze vedené orgány státní správy týkající se nemovitých věcí.

Za předpokladu vytvoření cenových map k mapám katastrálním by zcela odpadlo pořizování znaleckých posudků a snížilo by to administrativní náklady na výběr daně.

V textu ZOSDNNV bylo vypuštěno ustanovení, které obsahovala právní úprava daně z převodu nemovitostí účinná do konce roku 2013. Zrušení osvobození vkladů nemovitých věcí do obchodních korporací se stalo nevíтанou změnou, která vyvolala negativní ohlasy na straně veřejnosti.

V pátém ročníku ankety „Zákon roku a Paskvil roku 2013“, kterou organizuje advokátní kancelář Ambruz & Dark Deloitte Legal, byly ZOSRek spolu se ZOSDNNV nominovány na „Paskvil roku“. V uvedeném pořadí zákonná opatření Senátu obsadily první a druhé místo ankety jako nejhorší legislativní počín.

České společnosti a podnikatelé spolu s veřejností se zapojili do hlasování pomocí internetových stránek a odborná nominační rada pak vybrala během května 2014 vítěze.²⁷²

V nové právní úpravě daně z nabytí nemovitých věcí přijde respondentům

²⁷² *Zakonroku.cz* [online]. 2014 [cit. 2014-05-19]. Firmy a podnikatelé v ČR zvolili Zákonem roku 2013 zvýšení právní jistoty v oblasti nemovitostí a veřejných rejstříků. Dostupné z WWW: <<http://www.zakonroku.cz/firmy-a-podnikatele-v-cr-zvolili-zakonem-roku-2013-zvyseni-pravni-jistoty-v-oblasti-nemovitosti-a-verejnych-rejstriku.html>>.

nejvíce nevhodné, že poplatníkem zůstal nadále prodávající a nikoliv nabyvatel a tím došlo ke slovnímu paskvilu a ke zbytečnému zákonodárnému procesu, který dosavadní situaci nevylepší. Nadto zůstala nevyužita příležitost zrušit daň, která zbytečně zatěžuje daňovou správu. Převodní daň dle jejich názoru nemá makroekonomický význam pro příjmovou stránku státního rozpočtu. Následující negativní záležitostí je nárůst nových ustanovení, jejichž výklad není jasný, a která neusnadňují transparentní určení výše základu daně.

Daňové zákony nejsou a zřejmě ani nikdy nebudou v oblibě daňových subjektů. Z tohoto důvodu nelze výsledek ankety nijak přeceňovat. Na druhou stranu jsou výsledky z proběhlého průzkumu pro zákonodárce zpětnou vazbou toho, jak vidí novou právní úpravu široká veřejnost.

Zejména majetkové daně jsou v ČR ve velké míře nepopulární. Veřejnost je vnímá negativně a často argumentuje tím, že se jedná o neoprávněné dvojí zdanění majetku, který byl pořízen z již jednou zdaněných příjmů.

Je třeba mít v podvědomí skutečnost, že od účinnosti právní úpravy daně z nabytí nemovitých věcí neuběhl ani jeden rok. Z důvodu poměrně krátkého období aplikace ZOSDNNV se fungování nově zavedené úpravy daně z nabytí nemovitých věcí v praxi projeví až následně v reakci daňové veřejnosti a v ověřování prostřednictvím správců daně.

V návaznosti na praktické zkušenosti je velice pravděpodobné, že dojde k odstranění případných nejasností v textu ZOSDNNV, k upřesnění pojmů nebo i k případným věcným změnám v právní úpravě daně z nabytí nemovitých věcí.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY A PRAMENŮ

A. Zákony a jiné předpisy:

- Zákon č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky.
- Zákon č. 2/1993 Sb., Listina základních práv a svobod.
- Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.
- Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů.
- Zákonné opatření Senátu č. 344/2013 Sb., o změně daňových zákonů v souvislosti s rekonstrukcí soukromého práva a o změně některých zákonů.
- Zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.
- Zákon č. 256/2013 Sb., o katastru nemovitostí.
- Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.
- Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů.
- Zákon č. 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu (stavební zákon), ve znění pozdějších předpisů.
- Zákon č. 254/2001 Sb., o vodách a o změně některých zákonů (vodní zákon), ve znění pozdějších předpisů.
- Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.
- Zákon č. 502/2012 Sb., kterým se mění zákon o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.
- Zákon č. 289/1995 Sb., o lesích a o změně a doplnění některých zákonů (lesní zákon), ve znění pozdějších předpisů.
- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.
- Zákon č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a změně některých zákonů (zákon o oceňování majetku), ve znění pozdějších předpisů.
- Zákon č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích, ve znění pozdějších předpisů.
- Zákon č. 72/1994 Sb., kterým se upravují některé spoluvlastnické vztahy k budovám a některé vlastnické vztahy k bytům a nebytovým prostorům a doplňují některé zákony (zákon o vlastnictví bytů), ve znění pozdějších předpisů.

předpisů.

- Zákon č. 36/1967 Sb., o znalcích a tlumočnících, ve znění pozdějších předpisů.
- Zákon č. 128/2000 Sb., o obcích, ve znění pozdějších předpisů.
- Zákon č. 129/2000 Sb., o krajích, ve znění pozdějších předpisů.
- Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.
- Zákon č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech řešení, ve znění pozdějších předpisů.
- Zákon č. 582/2004 Z.z., o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady, v znení neskorších predpisov.
- Zákon č. 595/2003 Z.z., o dani z príjmov, v znení neskorších predpisov.
- Nařízení vlády č. 366/2013 Sb., o úpravě některých záležitostí souvisejících s bytovým spoluvlastnictvím.
- Vyhláška Ministerstva financí č. 419/2013 Sb., k provedení zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.

B. Úmluvy:

- Pařížská smlouva o založení Evropského společenství uhlí a oceli (ESUO)
- Římské smlouvy - Smlouva o založení Evropského společenství pro atomovou energii (EUROATOM) a Smlouva o založení Evropského hospodářského společenství (EHS)
- Smlouva o založení Evropského společenství
- Smlouva o Evropské unii (Maastrichtská smlouva)
- Lisabonská smlouva

C. Knihy:

- BAKEŠ, M.; KARFÍKOVÁ, M.; KOTÁB, P.; MARKOVÁ, H. a kol. *Finanční právo*. Praha: C.H. Beck, 2012. ISBN 978-80-7400-801-6.
- BEZOUŠKA, Petr; PIECHOWICZOVÁ, Lucie. *Nový občanský zákoník. Nejdůležitější změny*. Praha: Anag, 2013. ISBN 978-80-7263-819-2.
- DVOŘÁK, Jan; ŠVESTKA, Jiří; ZUKLÍNOVÁ a kolektiv. *Občanské právo hmotné 1 - Díl první: obecná část*. Praha: Wolters Kluwer, 2013. ISBN 978-80-7478-325-8.

- DVOŘÁKOVÁ, Veronika a kol. *Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2013/2014*. Praha: Linde. 2013. ISBN 978-80-7201-916-8.
- ELIÁŠ, K. a kol. *Občanské právo pro každého. Pohledem (nejen) tvůrců nového občanského zákoníku*. Praha: Wolters Kluwer, 2013. ISBN 978-80-7478-013-4.
- GRŮŇ, Lubomír. *Finanční právo a jeho instituty*. Praha: Linde, 2009. ISBN 978-80-7201-745-4.
- HURDÍK, Jan a kol. *Občanské právo hmotné. Obecná část. Absolutní majetková práva*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2013. ISBN 978-80-7380-377-3.
- JAKL, Ladislav. *Nový občanský zákoník a duševní vlastnictví*. Praha: Metropolitní univerzita Praha, o.p.s., 2012. ISBN 978-80-86855-87-5.
- JANEČKOVÁ, E., HORÁLEK, V., ELIÁŠ, K. *Encyklopedie pojmů nového soukromého práva*. Praha: Linde, 2012. ISBN 978-80-7201-870-3.
- JÁNOŠÍKOVÁ, Petra; MRKÝVKA, Petr; TOMAŽIČ, Ivan et al. *Finanční a daňové právo*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009. ISBN 978-80-7380-155-7.
- LAVICKÝ, Petr; POLIŠENSKÁ, Petra. *Judikatura k rekodifikaci. Věci v právním smyslu*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2013. ISBN 978-80-7478-040-0.
- PETR, Bohuslav. *Nabývání vlastnictví originárním způsobem*. Praha: CH Beck, 2011. ISBN 978-80-7400-332-5.
- PILÁTOVÁ, Jana a kol. *Daňová evidence, komplexní řešení problematiky daňové evidence pro osvč*. Praha: Anag, 2013. ISBN 978-80-7263-772-0.
- SOVOVÁ, O.; FIALA, Z. *Základy finančního a daňového práva*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009. ISBN 978-80-7380-223-3.
- ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. Praha: Linde, 2013. s. 289. ISBN 978-80-7201-925-0.
- VANČUROVÁ, A. *Zdanění osobních příjmů*. Praha: Wolters Kluwer, 2013. ISBN 978-80-7478-388-3.

D. Odborné časopisy:

- BENDA, Václav. Daň z přidané hodnoty od 1. 1. 2014. *Metodické aktuality, registrované periodikum svazu účetních*. 2014, č. 4, s 32. ISBN 978-80-87367-46-9.
- DŮJKOVÁ, Zuzana. Dopad rekodifikace soukromého práva do daňové oblasti.

Bankovníctví. 2013, ročník XX (46) 6-7, str. 14-15. ISSN 1212-4273.

- JANDA, Karel. Obchodní korporace v podmínkách NOZ. *Daně a účetnictví bez chyb, pokut a penále*. Český Těšín: Poradce s.r.o., 2013, roč. XIV, č. 4, s. 60. ISSN 1214-522X.
- JANDA, Karel. Novelizace zákona o dani z nemovitostí. *Poradce Veřejné Správy*. č. 2-3/ 2014. s. 12 – 18. ISSN 1802-83.
- PITNER, Ladislav. Změny v DPH od 1. 1. 2014. *Daně a právo v praxi*. 2014, č. 3, s. 4. ISSN 1211-7293.
- TÉGL, Petr. Pojetí nemovité věci v novém občanském zákoníku. *Bulletin komory daňových poradců*. 2013, č. 3, s. 7-12. ISSN 1211-9946.

E. Jiné zdroje:

- Důvodová zpráva k zákonu č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.
- Výkladové stanovisko č. 1 Expertní skupiny Komise pro aplikaci nové civilní legislativy při Ministerstvu spravedlnosti ze dne ze dne 9. 11. 2012.
- Výkladové stanovisko č. 17 Expertní skupiny Komise pro aplikaci nové civilní legislativy při Ministerstvu spravedlnosti ze dne 27. ledna 2014.
- Výkladové stanovisko č. 23 Expertní skupiny Komise pro aplikaci nové civilní legislativy při Ministerstvu spravedlnosti ze dne 9. 4. 2014.
- Důvodová zpráva k zákonnému opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.
- Závěrečná zpráva z hodnocení dopadů regulace (RIA) k dani z nabytí nemovitých věcí.
- Informace GFŘ k uplatňování DPH u dodání a nájmu vybraných nemovitých věcí po 1. 1. 2014 ust. § 56 a § 56a zákona o dani z přidané hodnoty.
- Důvodová zpráva k zákonu č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů.
- Důvodová zpráva k zákonu č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů.
- ŠAŠTINSKÝ, Petr. *Vlastnictví nemovitostí a jejich převody v kontextu daňových předpisů*. Praha, 2011. 146 s. Rigorózní práce. Univerzita Karlova, Právnická fakulta, Katedra finančního práva a finanční vědy. Vedoucí práce Petr Novotný.

F. Internetové zdroje:

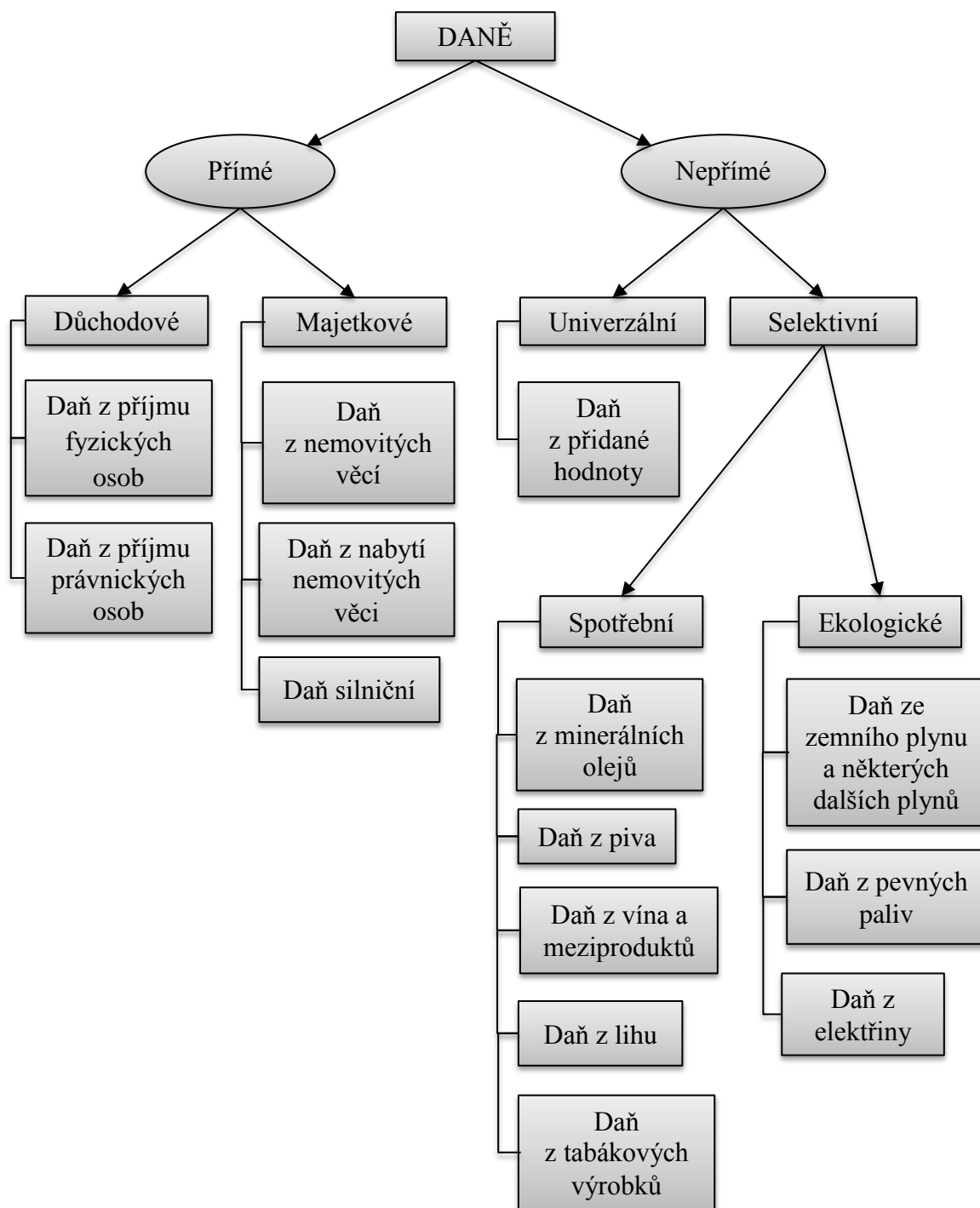
- <http://obcanskyzakonik.justice.cz>
- <http://ec.europa.eu>
- www.financnasprava.sk
- www.gov.uk
- www.voa.gov.uk
- www.hmrc.gov.uk
- www.finance.gov.sk
- www.psp.cz
- www.senat.cz
- www.sagit.cz
- www.beck-online.cz
- www.nsoud.cz
- www.europa.eu
- www.zakonroku.cz
- www.ibfd.org

G. Judikatura:

- Rozhodnutí Nejvyššího soudu sp. zn. 3 Cdo 111/92, sp. zn. 20 Cdo 931/99, sp. zn. 22 Cdo 2534/2000, sp. zn. 22 Cdo 139/2006, sp. zn. 22 Cdo 2554/2007 a sp. zn. 22 Cdo 1506/2008.
- Rozhodnutí Nejvyššího soudu sp. zn. 22 Cdo 539/2001, sp. zn. 22 Cdo 1221/2002 a sp. zn. 22 Cdo 220/2008.

PŘÍLOHY

Příloha č. 1: Soustava daní ČR dle stavu k 1. lednu 2014



**Příloha č. 2: Sazba daně u pozemků dle ustanovení § 6 zákona
č. 338/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, platné k 1. lednu 2014**

1. Sazba daně činí u pozemků:

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

2. Sazba daně u ostatních pozemků činí za každý 1 m² u:

a) zpevněných ploch pozemků, užívaných k podnikání nebo v souvislosti s ním sloužících pro	1. zemědělskou prvovýrobu, lesní a vodní hospodářství	1 Kč,
	2. průmysl, stavebnictví, dopravu, energetiku, ostatní zemědělskou výrobu a ostatní druhy podnikání	5 Kč,
b) stavebních pozemků	2,00 Kč *	
c) ostatních ploch	0,20 Kč	
d) zastavěných ploch a nádvoří	0,20 Kč	

Pro účely tohoto zákona se stavebním pozemkem rozumí nezastavěný pozemek určený k zastavění zdanitelnou stavbou, která byla ohlášena nebo na kterou bylo vydáno stavební povolení nebo bude prováděna na základě certifikátu autorizovaného inspektora podle stavebního zákona anebo na základě veřejnoprávní smlouvy.

Rozhodná je výměra pozemku v m², která odpovídá zastavěné ploše nadzemní části zdanitelné stavby.

Pokud se zdanitelná stavba nebo jednotka stane předmětem daně ze staveb a jednotek, nebo pokud ohlášení nebo stavební povolení pozbude platnosti nebo posouzení autorizovaným inspektorem pozbude účinků anebo zaniknou účinky veřejnoprávní smlouvy, přestane být pozemek stavebním pozemkem.

* Základní sazba daně u stavebních pozemků se násobí koeficientem:

a)	1,0	v obcích do 1 000 obyvatel
	1,4	v obcích nad 1 000 obyvatel do 6 000 obyvatel
	1,6	v obcích nad 6 000 obyvatel do 10 000 obyvatel
	2,0	v obcích nad 10 000 obyvatel do 25 000 obyvatel
	2,5	v obcích nad 25 000 obyvatel do 50 000 obyvatel
	3,5	v obcích nad 50 000 obyvatel, ve statutárních městech a ve Františkových Lázních, Luhačovicích, Mariánských Lázních a Poděbradech
	4,5	v Praze
pro přiřazení koeficientu k jednotlivým obcím je rozhodný počet obyvatel obce podle posledního sčítání lidu		
b)	pro jednotlivé části obce může obec obecně závaznou vyhláškou koeficient, který je pro ni stanoven v ustanovení písmene a), zvýšit o jednu kategorii nebo snížit o jednu až tři kategorie podle členění koeficientů v ustanovení písmene a); koeficient 4,5 lze zvýšit na koeficient 5,0	

V tomto zákoně se zpevněnou plochou pozemku rozumí pozemek nebo jeho část v m² evidovaný v katastru nemovitostí s druhem pozemku ostatní plocha nebo zastavěná plocha a nádvoří, jehož povrch je zpevněn stavbou podle stavebního zákona bez svíslé nosné konstrukce nebo vlečkou.

Pokud slouží zpevněná plocha pozemku různým druhům podnikání a nelze vymezit rozsahy výměry zpevněné plochy pozemku, který slouží jednotlivým druhům podnikání, použije se sazba daně 5 Kč.

**Příloha č. 3: Sazba daně ze staveb a jednotek dle ustanovení § 11
zákona č. 338/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, platné k 1. lednu
2014**

(1) Základní sazba daně:

a)	u budovy obytného domu 2 Kč za 1 m ² zastavěné plochy; u ostatní budovy tvořící příslušenství k budově obytného domu z výměry přesahující 16 m ² zastavěné plochy 2 Kč za 1 m ² zastavěné plochy,	
b)	u budovy pro rodinnou rekreaci a budovy rodinného domu využívané pro rodinnou rekreaci 6 Kč za 1 m ² zastavěné plochy a u budovy, která plní doplňkovou funkci k těmto budovám, s výjimkou garáže, 2 Kč za 1 m ² zastavěné plochy,	
c)	u garáže vystavěné odděleně od budov obytných domů a u jednotky, jejíž převažující část podlahové plochy je užívána jako garáž, 8 Kč za 1 m ² zastavěné plochy nebo upravené podlahové plochy,	
d)	u zdanitelné stavby a u jednotky, jejichž převažující část zastavěné plochy zdanitelné stavby nebo podlahové plochy jednotky je užívána k	<p>1. podnikání v zemědělské prvovýrobě, lesním nebo vodním hospodářství 2 Kč za 1 m² zastavěné plochy nebo upravené podlahové plochy,</p> <p>2. podnikání v průmyslu, stavebnictví, dopravě, energetice nebo ostatní zemědělské výrobě 10 Kč za 1 m² zastavěné plochy nebo upravené podlahové plochy,</p> <p>3. ostatním druhům podnikání 10 Kč za 1 m² zastavěné plochy nebo upravené podlahové plochy,</p>
e)	u ostatní zdanitelné stavby 6 Kč za 1 m ² zastavěné plochy,	
f)	u ostatní jednotky 2 Kč za 1 m ² upravené podlahové plochy	

(2) Základní sazby daně za 1 m² zdanitelné zastavěné plochy stavby zjištěné podle odst. 1 písm. a) až c) a e) se zvyšují o 0,75 Kč za každé další nadzemní podlaží, jestliže zastavěná plocha nadzemního podlaží přesahuje dvě třetiny zastavěné plochy.

U zdanitelné stavby k podnikání se základní sazba daně za 1 m² zastavěné plochy zjištěné podle odst. 1 zvyšuje o 0,75 Kč za každé další nadzemní podlaží, jestliže

zastavěná plocha nadzemního podlaží přesahuje jednu třetinu zastavěné plochy. Za první nadzemní podlaží se považuje každé konstrukční podlaží, které má úroveň podlahy nebo i její části do 0,80 m pod nejnižším bodem přilehlého terénu, není-li v projektové dokumentaci stanoveno jinak. Všechna podlaží umístěná nad tímto podlažím včetně účelově určeného podkroví se považují za další nadzemní podlaží.

(3) Základní sazba daně

a)	podle odst. 1 písm. a) a f), případně zvýšená u zdanitelné stavby podle odst. 2, se násobí koeficientem přiřazeným k jednotlivým obcím podle počtu obyvatel z posledního sčítání lidu	
	1,0	v obcích do 1 000 obyvatel
	1,4	v obcích nad 1 000 obyvatel do 6 000 obyvatel
	1,6	v obcích nad 6 000 obyvatel do 10 000 obyvatel
	2,0	v obcích nad 10 000 obyvatel do 25 000 obyvatel
	2,5	v obcích nad 25 000 obyvatel do 50 000 obyvatel
	3,5	v obcích nad 50 000 obyvatel, ve statutárních městech a ve Františkových Lázních, Luhačovicích, Mariánských Lázních a Poděbradech
	4,5	v Praze
	pro jednotlivé části obce může obec obecně závaznou vyhláškou koeficient, který je pro ni stanoven, zvýšit o jednu kategorii nebo snížit o jednu až tři kategorie v členění koeficientů; koeficient 4,5 lze zvýšit na koeficient 5,0	
b)	u jednotlivých druhů zdanitelných staveb podle odst. 1 písm. b) až d), případně zvýšená podle odst. 2, a jednotek podle odst. 1 písm. c) a d) se v celé obci násobí koeficientem 1,5, který může obec stanovit obecně závaznou vyhláškou.	

(4) U budovy pro rodinnou rekreaci a budovy rodinného domu užívané pro rodinnou rekreaci a u budovy, která plní doplňkovou funkci k těmto budovám, s výjimkou garáže, se základní sazba daně podle odst. 1 písm. b), případně zvýšená podle odst. 2, násobí koeficientem 2,0 nebo se koeficient, je-li stanoven podle odst. 3 písm. b), násobí koeficientem 2,0, pokud jsou tyto budovy umístěny v národních parcích a v zónách I. chráněných krajinných oblastí.

(5) Při stejném poměru podlahových ploch užívaných k různým účelům se u jednotky použije nejvyšší příslušná sazba. U zdanitelné stavby, jejíž podlahová plocha nadzemní části je užívána ve stejném poměru k různým druhům podnikání, se použije nejvyšší příslušná sazba.

(6) U zdanitelné stavby uvedené v § 11 odst. 1 písm. a), b), c) nebo e), jejíž převažující část podlahové plochy nadzemní části je užívána k podnikání, se použije sazba podle § 11 odst. 1 písm. d).

Příloha č. 4: Daňová ustanovení ve Smlouvě o založení Evropského společenství

(konsolidovaná verze - 1. 5. 2004)

KAPITOLA 2

Daňová ustanovení

Článek 90

Členské státy nepodrobí přímo ani nepřímo výrobky jiných členských států jakémukoli vyššímu vnitrostátnímu zdanění než je to, jemuž jsou přímo nebo nepřímo podrobeny podobné výrobky domácí.

Členské státy nepodrobí dále výrobky jiných členských států vnitrostátnímu zdanění, které by poskytovalo nepřímou ochranu jiným výrobkům.

Článek 91

Pokud jsou výrobky vyvezeny na území některého členského státu, nesmí být navrácení vnitrostátních daní vyšší než vnitrostátní daně, kterým byly výrobky přímo nebo nepřímo podrobeny.

Článek 92

Osvobození od daně a navrácení daní při vývozu do jiných členských států s výjimkou daně z obratu, spotřebních a ostatních nepřímých daní, jakož i vyrovnávací poplatky při dovozu z členských států jsou přípustné pouze tehdy, pokud zamýšlená opatření na omezenou dobu předem schválila Rada na návrh Komise kvalifikovanou většinou.

Článek 93

Rada na návrh Komise a po konzultaci s Evropským parlamentem a Hospodářským a sociálním výborem jednomyslně přijme ustanovení k harmonizaci právních předpisů týkajících se daní z obratu, spotřebních daní a jiných nepřímých daní v rozsahu, v jakém je tato harmonizace nezbytná pro vytvoření a fungování vnitřního trhu ve lhůtě uvedené v článku 14.

RESUMÉ

Three main columns of the re-codification Private Law are Act N. 89/2012 Coll., the Civil Code, Act N. 90/2012 Coll, the Trade Corporation and Act N. 91/2012 Coll, the International Private Law which have taken effect from January 1 st, 2014. From these date more as 230 legal regulations or their respetive provisions were repealed. The amendment of Private Law doesn't mean only the accettance these laws, but also basic changes which these laws have brought. They have necessitated to amend or pass quite new legal regulations in other fields of law.

After more then 10 years of law-making the new Civil Code that substituted the existing law in force Act N. 40/1964 Coll, the Civil Law, as amended. The Civil Code differs from the last legislative regulation. It has different value starting points, it has different basic conception of the whole Private Law. It uses a different terminology, it is more intricately arranged and at firts sight it is more extensive than the existing one.

It won't be easy for everybody who is going to work with this code to acquire the new Civil Code and focus on its text.

In August 2013 Chamber of Deputies of the Parliament of the Czech Republic was dissolve upon the decision of the President of the Czech Republic. As a result of this decision laws couldn't be adopt in a standard legislative process. In this situation and upon the Article N. 33 of the Constitution of the Czech Republic the Senate of the Parliament of the Czech Republic adopts legal measures on a Bill of the Government in cases that don't have respond and would request to pass legislation.

In this way two legal measures of the Senate, related to tax problems were adopted, namely the legal measure of the Senate N. 340/2013 Coll., tax on real estate acquisition and the legal measure of the Senate N. 344/2013 Coll., amending tax laws in connection with the re-codification of private law and amending certain laws. Both measures of the Senate were passed by the Chamber of Deputies of the Parliament of the Czech Republic, namely at its first meeting after its formation. Failing which they would become invalid.

On the basis of the legal measure of the Senate N. 340/2013 Coll., tax on real estate acquisition occurred in the previous legal regulation of property taxes to a formal change in name of the Act, based on the application of the new legal terminology of the new Civil Code.

The real estates taxation has kept without changes: the land tax and the building and structures tax. The principle of a taxpayer who is a real estates owner at the general level was held.

Tax on real estate acquisition adjusted in the legal measure of the Senate N. 344/2013 Coll., has become a successor of the real estate transfer tax. This one was adjusted by the Act N. 357/1992 Coll., the inheritance tax, the gift tax and the real estate transfer tax and further regulations (the tripartite tax). The inheritance tax and the gift tax were incorporated in the Act, the income tax. In the previous Act there were a wide circle of persons which were released from the inheritance tax, the tax yield was rather lower, therefore all profits which natural and juridical persons acquire are released from the income tax.

The new legal adjustment tax on real estate acquisition has reacted to the re-codification of the Private Law and brought changes especially in the tax name in the person of a tax payer. It has spread the tax object, namely not only new Civil Law institutes in the assessment base. It has repealed the private taxpayership and introduced spouses' solidarity, it has eliminated cases of taxpayers duties to present an expert opinion as the compulsory addition to the tax return. It has introduced the institute of deductible expense, if the expert opinion is compulsory addition to the tax return. The taxpayer introduces only unauthenticated copies of additions to the one.

The taxpayers never have loved tax laws, especially the property taxes aren't popular in the Czech Republic. Public feel them negativ and often argues that it is an unlawful, double taxation of property that was got from the after - tax incomes.

It is necessary to respect the fact that changes in the tax on real estate acquisition has been effectived only from January 1st, 2014. The changes in the tax on real estate acquisition are going to surface in practice subsequently as a public's reaction and an authentication by tax administrators.

Probably possible voguelessnesses of the text of the legal measure of the Senate and concepts will be specified, make modifications to the tax on real estate acquisition.

ABSTRAKT

Rigorózní práce se zabývá vlivem rekodifikace soukromého práva na zdanění vlastnictví a transferů nemovitých věcí. Práce pojednává o právní úpravě daní, které dopadají na vlastnictví, převody a přechody nemovitých věcí. Do textu práce je zařazen exkurz do nové úpravy soukromého práva v novém občanském zákoníku, který nabyt účinnosti k 1. lednu 2014. Pozornost je věnována zejména vymezení pojmu nemovitě věci, institutu vlastnictví a jiného nakládání s nemovitými věcmi. S ohledem na téma rigorózní práce text obsahuje zmínku o aktuální soustavě daní v ČR. Práce je zaměřena zejména na právní úpravu daně z nemovitých věcí, která zdaňuje vlastnictví k nemovitým věcem, daň z přidané hodnoty, daň z příjmů a daň z nabytí nemovitých věcí, které zdaňují transakce s nemovitými věcmi. Jako stěžejní kapitolou bych označila problematiku daně z nabytí nemovitých věcí, která nahradila předešlou daň z převodu nemovitostí. Předmětem této daně je úplatné nabytí vlastnického práva k nemovité věci. V závěru práce je uvedena komparace daní týkající se nemovitých věcí v zahraniční právní úpravě.

Rigorózní práce je zpracována dle právní úpravy platné a účinné k 30. květnu 2014.

ABSTRACT

The thesis engages in a influence of re-codification of the Civil Law on the property taxation and transfers of real estates. This thesis deals with legal tax changes which effect property transfers and passages of real estates. I have included to the new regulation Private Law in the new Civil Code which has come into effect from January 1 st, 2014. I pay attention especially to a concept and a definiton of real estates, an institute of property and other ways of use of real estates. In respect of the subject the text mentions the current system of taxes in the Czech Republic. The thesis focuses especially on the legal adjustment real estates tax that taxes the property to the real estates, value added tax, income tax and tax on real estate acquisition which tax transactions with real estates. I would mark as the main chapter the tax on real estate acquisition that has substituted the last property transfer tax. In the ending of the thesis

there is introduced the comparison of taxes relevant to real estates in foreign legal adjustment.

The thesis is treated upon the valid legal adjustment at the date of May 30, 2014.

Klíčová slova

Nemovitá věc, vlastnictví, daň z nabytí nemovitých věcí.

Key words

Immovables, property, tax on real estate acquisition.