

Univerzita Palackého v Olomouci  
Právnická fakulta

**Eva Vyskočilová**

**Daňové zatížení změn ve vlastnických vztazích z pohledu zákona  
č. 357/1992 Sb., o dani darovací, dani dědické a dani z převodu nemovitostí**

Diplomová práce

**Olomouc 2013**

Prohlašuji, že jsem diplomovou práci na téma Daňové zatížení změn ve vlastnických vztazích z pohledu zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, zpracovala samostatně a citovala jsem veškeré použité zdroje.

V Olomouci dne 21. 3. 2013

Eva Vyskočilová

## Poděkování

Poděkování patří vedoucí diplomové práce JUDr. Zdence Papouškové, Ph.D. za cenné připomínky, podněty a odborné vedení této diplomové práce.

# Obsah

Seznam použitých zkratk	6
Úvod	7
<b>1. Obecně o převodových daních</b>	<b>10</b>
<b>2. Daň dědická a daň darovací</b>	<b>12</b>
2.1. Obecná charakteristika	12
2.2. Daň dědická	13
2.2.1. Předmět daně dědické	13
2.2.2. Základ, stanovení a sazba daně dědické	13
2.2.3. Poplatníci daně dědické	14
2.2.4. Osvobození od daně dědické	15
2.3. Daň darovací	18
2.3.1. Předmět daně darovací	18
2.3.2. Základ, stanovení a sazba daně darovací	23
2.3.3. Poplatníci daně darovací	24
2.3.4. Osvobození od daně darovací	25
<b>3. Daň z převodu nemovitostí</b>	<b>31</b>
3.1. Obecná charakteristika daně z převodu nemovitostí	31
3.2. Předmět daně z převodu nemovitostí	31
3.3. Základ, stanovení a sazba daně z převodu nemovitostí	34
3.4. Poplatníci a osvobození od daně z převodu nemovitostí	37
3.4.1. Poplatníci	37
3.4.2. Osvobození od daně z převodu nemovitostí	37
<b>4. Exkurs do vybraných zahraničních úprav</b>	<b>42</b>
4.1. Polsko	42
4.2. Německo	42
4.3. Rakousko	43
4.4. Závěrečná komparace české a zahraniční úpravy	44
<b>5. Budoucí právní úprava převodových daní</b>	<b>46</b>
5.1. Základní pojmy vztahující se ke změnám ve vlastnických vztazích	46
5.2. Právní úprava převodových daní po 1. lednu 2014	48
5.3. Daň z nabytí nemovitých věcí	49
5.3.1. Předmět daně z nabytí nemovitých věcí	49

5.3.2. Poplatníci daně z nabytí nemovitých věcí.....	50
5.3.3. Budoucí úprava osvobození .....	50
5.3.4. Základ daně, uznatelný výdaj a sazba daně.....	51
5.3.5. Zánik daňové povinnosti .....	52
5.4. Komparace aktuální a budoucí právní úpravy převodových daní.....	52
5.5. Závěrečná úvaha autorky .....	54
<b>Závěr.....</b>	<b>56</b>
<b>Seznam použitých zdrojů.....</b>	<b>58</b>
<b>Abstrakt .....</b>	<b>62</b>
<b>Abstract.....</b>	<b>62</b>
<b>Klíčová slova .....</b>	<b>63</b>
<b>Keywords.....</b>	<b>63</b>

## **Seznam použitých zkratk**

<b>ZDDDPN</b>	Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů
<b>OZ</b>	Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů
<b>ObchZ</b>	Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů
<b>NOZ</b>	Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník

## Úvod

Problematika daňových povinností spojených s převodem vlastnictví k nemovitostem mne zaujala v době mé praxe v advokátní kanceláři, kterou jsem vykonávala během studia. Zde jsem při řešení případů týkajících se transferů majetku klientů, získala cenné poznatky o praktické aplikaci zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí a jeho důsledcích v praxi. Bylo zajímavé sledovat jak, tehdy 3% daň z převodu nemovitostí, ovlivňuje uvažování převodců ve vztahu ke způsobu převodu. Jsem přesvědčena, že v mnoha případech je advokátem předestřené informace vedly k volbě způsobu převodu, který byl svou podstatou daňovým únikem. Velmi často totiž po vyložení jejich povinností spojených s úplatným převodem, např. mezi sourozenci nebo jinými osobami blízkými, které si různým způsobem vyrovnávaly majetkové vztahy v rodině, docházelo k změně původního pokynu k přípravě smlouvy kupní na smlouvu darovací. Někteří se netajili příliš tím, že k této změně rozhodnutí je vedl poznatek, že bezúplatným převodem tzv. „ušetří“ výdaje za daň samotnou a k tomu ještě za znalecký posudek. Mohu se téměř s jistotou domnívat, že i přes oficiálně bezúplatný převod nemovitosti, došlo mezi těmito osobami i k předání finanční částky, která měla být původně kupní cenou.

Cílem mé diplomové práce bude prostřednictvím analýzy vytvořit a poskytnout náhled na problematiku právní úpravy daňového zatížení změn ve vlastnických vztazích (tj. převodu a přechodu vlastnického práva) v České republice; protože se v souvislosti s plánovanými změnami občanského práva hmotného připravuje i nová právní úprava převodových daní, bude mým cílem provést i komparaci analyzované právní úpravy s touto budoucí právní úpravou a zhodnotit připravovanou úpravu z hlediska přínosu při aplikaci nové úpravy v praxi. Součástí mé práce bude i komparace s vybranými zahraničními úpravami členských států Evropské unie, konkrétně s našimi sousedy Polskem, Německem a Rakouskem. Hlavním cílem mé diplomové práce je touto analýzou současné právní úpravy a její komparací s úpravou budoucí a zahraniční zjistit, zda a do jaké míry je odůvodněna existence převodových daní v daňové soustavě České republiky. Mým dílčím cílem je si prostřednictvím tohoto výzkumu utvořit vlastní odborný názor tuto problematiku.

Ve své diplomové práci budu vycházet především ze zákonné úpravy převodových daní a souvisejícími předpisy, odborné literatury a odborných článků vztahujících se k této tématice. Při zpracování použiji především metody vědecké analýzy (spolu s metodami logického a gramatického výkladu), jejímž smyslem je získat dostatek poznatků pro vytvoření a poskytnutí objektivního náhledu na současné postavení a další setrvávání převodových daní

na našem území. V částech práce, ve kterých bude třeba vysvětlit určité pojmy této problematiky, použiji deskriptivní metodu. V závěrečných kapitolách své práce se metodou komparace pokusím objasnit, jaké jsou zásadní rozdíly mezi aktuální právní úpravou, úpravou budoucí s ohledem na novou úpravu občanského práva hmotného a úpravou ve vybraných zahraničních státech.

V daňové soustavě České republiky jsou majetkové daně představovány daní z nemovitostí, daní silniční, daní z převodu nemovitostí, daní darovací a daní dědickou. Poslední tři vyjmenované označujeme jako převodové neboli transferové daně upravené společným právním předpisem, a to zákonem č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (dále ZDDDPN), zkráceně označovaném jako „zákon o trojdani“. Převodové daně jsou součástí daňové soustavy České republiky již od 1. ledna 1993; současné podobě daní předcházely notářské poplatky, jež byly zavedeny v roce 1957 a na našem území působily až do daňové reformy v roce 1993. Ačkoliv jde o daně řazené do skupiny daní majetkových, což obvykle evokuje zdanění existence majetku jako takového, zdaňujeme zde úplatné (daň z převodu nemovitostí) i bezúplatné převody a přechody majetku (daň dědická a daň darovací).

Přestože jsou převodové daně stálým prvkem naší daňové soustavy a mají na našem území poměrně dlouhou historii, netvoří zásadní položku příjmů státního rozpočtu. V našich podmínkách je to dáno především širokým rozsahem osvobození u daně dědické a daně darovací, nahrazováním zdanění prostřednictvím důchodových a nepřímých daní, a v mnoha případech také obtížností podchycení vzniku daňové povinnosti, zejména u daně darovací. Nízký výnos, který je s převodovými daněmi již tradičně spojován, bývá jedním z nejčastějších argumentů pro jejich úplné vypuštění z naší daňové soustavy.

V úvodu práce považuji za vhodné, pro uvedení do problematiky, vymezit jak pojem převodových daní, tak i rozdílné přístupy ke zdanění pohybu majetku převodovými daněmi. Jedná se spíše o určité teoretické náhledy vztahující se k možnostem zdanění převodů a přechodů majetku.

Pro účely diplomové práce rozdělím daň dědickou, darovací a daň z převodu nemovitostí do jednotlivých kapitol, přičemž v nich vymezím jednotlivé daně se zaměřením na předmět, poplatníky a základ daně, a provedu klasifikaci osvobození od těchto daní. Problematika osvobození je dle mého názoru zásadní při řešení otázky opodstatněnosti převodových daní jako takových. Pro úplnost jsem se rozhodla zmínit i zajímavou soudní judikaturu, vztahující se k jednotlivým daním.



V následující kapitole práce provedu komparaci naší úpravy s úpravou převodových daní v již zmiňovaných státech.

V poslední kapitole se zaměřím na změny, které má s účinností od 1. ledna 2014 přinést nová právní úprava převodových daní. Protože se jedná o daně převodové, spojené se změnou vlastnických vztahů k movitým i nemovitým věcem či jiným majetkovým hodnotám, v úvodu této kapitoly zaměřím pozornost na základní pojmy občanského práva hmotného, které jsou s převodovými daněmi nerozlučně spojeny – např. vlastnictví, věci movité a nemovité, pojem přechod a převod vlastnického práva, a to dle „nového“ občanského zákoníku č. 89/2012 Sb. (dále NOZ), který nahradí stávající občanský zákoník č. 40/1964 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále OZ), a jenž přináší zásadní změny v pojetí těchto pojmů oproti stávající právní úpravě, které se projeví i v oblasti daňového práva. V důsledku rekonstrukce soukromého práva se ukázalo být žádoucím i přijetí nové úpravy převodových daní, neboť stávající by novému pojetí již nepostačovala. Součástí této kapitoly bude komparace nejdůležitějších rozdílů v obou úpravách a úvaha nad přínosem nové úpravy.

# 1. Obecně o převodových daních

Majetkové daně představují tradiční formu zdanění a mají na našem území dlouhou historii. V minulosti byly významnou formou zdanění příjmů, v současnosti ale jejich význam klesá, neboť je převažován významem důchodových daní a především daní z přidané hodnoty.

Za základní třídění majetkových daní považujeme třídění dle způsobu platby na daně vybírané pravidelně, tj. daň z nemovitostí a daň z čistého bohatství, a na daně vybírané nepravidelně, tj. daň dědickou, darovací a daň z převodu nemovitostí, neboli daně převodové (transferové).<sup>1</sup> Daň z nemovitostí je daní historicky nejstarší a jejím předmětem jsou pozemky a nemovitosti. Dani z čistého bohatství podléhá veškerý majetek přinášející příjem.<sup>2</sup> Daň dědická a daň darovací jsou daněmi jednorázového charakteru a jejich prostřednictvím se zdaňují bezúplatné převody majetku v souvislosti s úmrtím zůstavitele nebo uskutečněné na základě dvoustranného právního úkonu – darování - za jeho života. Sazby těchto daní bývají zpravidla stanoveny jako klouzavě progresivní. Progresivita sazby těchto daní je odůvodňována cílem dosáhnout zdanění koncentrace bohatství u poplatníka.<sup>3</sup>

Daň z převodu nemovitostí je taktéž daní jednorázovou. Vztahuje se k úplatným převodům a přechodům nemovitého majetku. Sazba daně bývá zpravidla stanovena jako jednotná, ale může být stanovena i jako progresivní.

V zásadě můžeme vymezit několik teoretických přístupů vztahujících se k převodovým daním. Těmi se zabývá např. J. Široký<sup>4</sup>, který rozlišuje čtyři základní přístupy ve vztahu k dani dědické:

Za zcela nereálný můžeme považovat „princip 100% zdanění“ – který prosazuje zdanit veškerý majetek nabytý děděním 100% dědickou daní. Takový princip by ve vztahu k poplatníkům byl jednoznačně nespravedlivý a především neekonomický a demotivující, neboť by každého rozumně uvažujícího člověka odrazoval od shromažďování úspor, či jiných majetkových hodnot. Pravým opakem je princip nulového zdanění, který je projevem názoru, že převodové daně jsou ve své podstatě dvojitým zdaněním – konkrétně u daně dědické se zdaňují nejprve příjmy zůstavitele, z nichž je jeho majetek – dědictví - nabyt a posléze jeho dědicové tytéž příjmy zdaňují daní dědickou. Na druhou stranu, zdanění bezúplatných nabytí

---

<sup>1</sup> ŠIROKÝ, Jan a kol. *Daňové teorie : s praktickou aplikací*. 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2008, s. 162 – 163.

<sup>2</sup> VYBÍHAL, Václav. *Teorie důchodových, majetkových, spotřebních a ekologických daní*. Studijní materiál k předmětu Daňová teorie a politika. Praha: VŠFS, 2012. Dostupné na: [http://is.vsfs.cz/el/6410/leto2012/N\\_DTP\\_B/TeorieDSMD2011.txt](http://is.vsfs.cz/el/6410/leto2012/N_DTP_B/TeorieDSMD2011.txt).

<sup>3</sup> ŠIROKÝ, Jan a kol. *Daňové teorie : s praktickou aplikací*. 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2008, s. 164.

<sup>4</sup> Tamtéž, s. 164 – 165.

majetku prostřednictvím převodových daní vyvíjí určitý pozitivní tlak na poplatníky, aby s takovým majetkem nakládali ekonomicky. J. Široký zmiňuje i generační teorii<sup>5</sup>, která se mi ovšem jeví - s ohledem na problémy související s identifikací a následným oceňováním majetku - v praxi jen těžko realizovatelná. Nejvyužívanější je příbuzenský princip, ve kterém je stanovena výše daně, se sníženou sazbou či osvobozením pro osoby blízké. Jak bude popsáno dále, na příbuzenském principu je založena i naše úprava i úpravy České republiky sousedících států.

---

<sup>5</sup> „...jenž se snaží zohlednit stanovením různých výší daňových sazeb „vzdálenost“ dědice od té osoby, která se o akumulaci bohatství zasloužila.“ In ŠIROKÝ, Jan a kol. *Daňové teorie : s praktickou aplikací*. 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2008, s. 164.

## 2. Daň dědická a daň darovací

### 2.1. Obecná charakteristika

Předchůdci současného systému transferových daní byly notářské poplatky zavedené v roce 1957, a to poplatek z dědictví, poplatek z darování a také poplatek z převodu nebo přechodu nemovitostí.<sup>6</sup>

Poplatky byly až do konce roku 1992 vybírány státními notářstvími. Daňová reforma v roce 1993 představovala zásadní zásah do tehdejší ekonomiky. Od roku 1993 je převod nebo přechod majetku mezi fyzickými i právníckými osobami zdaňován daní dědickou, daní darovací nebo z daní z převodu nemovitostí, které nahradily přecházející poplatkový systém. V určitých obdobích můžeme ale tyto poplatky nacházet i v současné úpravě, především v podobě odměny notářům, či advokátům za právní úkony nezbytné k realizaci převodu, zejména sepis smluv, nebo projednání dědictví.

Pro daň dědickou a daň darovací je charakteristický jejich vzájemný blízký vztah, který není dán pouze společnou právní úpravou. Podstata převodu majetku děděním a darováním zůstává prakticky stejná – u obou dochází k bezúplatné změně vlastnických práv.<sup>7</sup> Zásadní rozdíl mezi daní dědickou a daní darovací spočívá v povaze skutečnosti, na základě které dochází ke změně vlastníka. V případě darovací daně se jedná o bezúplatný převod majetku mezi živými v důsledku právního úkonu nebo v souvislosti s ním. U daně dědické dochází k nabytí majetku zásadně v důsledku úmrtí zůstavitele.<sup>8</sup>

Daň dědická i daň darovací jsou daněmi přímými. Jsou řazeny mezi daně neperiodické a jednorázové, protože ke zdanění majetku dochází jen při změně vlastníka. Jsou platbou povinnou a zákonem stanovenou, spějící do státního rozpočtu. Obě jsou plněním neekvivalentním a nenávratným, protože za splnění povinnosti se poplatníkovi neposkytuje žádné protiplnění ve výši daně. Shodně jsou považovány za plnění neúčelová, protože nejsou určena na financování konkrétní veřejné potřeby.<sup>9</sup> Na obě daně uplatňujeme progresivní sazbu, diferenciovanou dle příbuzenských vztahů.

---

<sup>6</sup> RADVAN, Michal. Zdanění majetku v Evropě. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2007, s. 28.

<sup>7</sup> Tamtéž, s. 195.

<sup>8</sup> Tamtéž, s. 195 - 196.

<sup>9</sup> PELC, Vladimír. *Daň darovací: komentář*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2009, s. 20.

## **2.2. Daň dědická**

### **2.2.1. Předmět daně dědické**

Předmětem daně dědické je nabytí majetku děděním. Majetkem pro účely daně dědické rozumíme věci nemovité (pozemky a stavby spojené se zemí pevným základem bez ohledu na to, zda jsou evidovány v katastru nemovitostí, byty a nebytové prostory v osobním vlastnictví – tj. zapisované do katastru nemovitostí) a věci movité,<sup>10</sup> včetně cenných papírů, peněžních prostředků v české a cizí měně (i v podobě bezhotovostní), pohledávky, majetková práva (např. práva ze směnek a šeků) a jiné majetkové hodnoty (např. zděděná restituční pohledávka).<sup>11</sup>

Rozdělení majetku na movitý a nemovitý ovlivňuje především samotný výběr daně. ZDDDPN stanovuje obecná pravidla pro výběr této daně: Jde-li o nemovitý majetek, vybere se daň vždy, nachází-li se na území České republiky, bez ohledu na státní občanství či pobyt osoby, která zemřela. U movitého majetku se vybere daň vždy, bez ohledu na to, nachází-li se v tuzemsku či v cizině, byla-li osoba, která zemřela, občanem České republiky a měla zde trvalý pobyt. Byla-li osoba, která zemřela, občanem České republiky, ale neměla v tuzemsku trvalý pobyt, vybere se daň pouze z majetku, nacházejícího se v tuzemsku. Nebyl-li občanem České republiky a neměl-li v tuzemsku trvalý pobyt, vybere se daň pouze z majetku nacházejícího se v tuzemsku. Protože se jedná o obecná pravidla, je třeba respektovat případnou mezinárodní úpravu ve smlouvách o zamezení dvojího zdanění.<sup>12</sup>

Předmětem daně dědické je nabytí majetku výhradně děděním, a to vždy ke dni smrti zůstavitele na základě rozhodnutí soudu. Dojde-li k nabytí majetku v souvislosti se smrtí, nikoliv však na základě dědického práva, nebude takové nabytí podléhat dani dědické (např. mzdové nároky z pracovního poměru zemřelého).

### **2.2.2. Základ, stanovení a sazba daně dědické**

Pro stanovení ceny majetku je rozhodující cena určená v dědickém řízení, tedy cena určená v notářském usnesení, kterým se končí dědické řízení. Do 31. prosince 2003 byla však rozhodující cenou cena zjištěná podle zvláštního právního předpisu<sup>13</sup> platného ke dni smrti zůstavitele. Cena majetku nabytého dědictvím se stanovila znaleckým posudkem

---

<sup>10</sup> Pojem věcí movitých a nemovitých vymezuje § 119 OZ.

<sup>11</sup> § 3 odst. 1 ZDDDPN.

<sup>12</sup> RADVAN, Michal. *Zdanění majetku v Evropě*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2007, s. 159.

<sup>13</sup> Zákon č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů

vypracovaným podle oceňovacích předpisů platných ke dni smrti zůstavitele, nikoliv v době vypracování znaleckého posudku.<sup>14</sup>

Základem daně je cena majetku nabytého jednotlivým dědicem, od které zákon umožňuje odečíst některé nároky, za předpokladu, že jsou průkazně uplatněné.<sup>15</sup> Cena majetku může být snížena o:

- prokázané dluhy zůstavitele, pokud na dědice přešly okamžikem smrti zůstavitele - např. dlužné daně a poplatky<sup>16</sup>;
- cenu majetku osvobozeného od daně dědické (§ 19 a 20 ZDDDPN);
- přiměřené náklady vynaložené na pohřeb zůstavitele – od těchto nákladů je třeba vždy odečíst částku pohřebního (pevná částka 5.000 Kč)<sup>17</sup>;
- odměnu a hotové výdaje notáře pověřeného soudem k úkonům v dědickém řízení, stanovené v dědickém usnesení, jehož součástí je i případná dohoda dědiců;
- dědickou dávku prokazatelně zaplacenou jinému státu z nabytí majetku děděním v cizině, je-li tento majetek též předmětem daně dědické v tuzemsku – zákonodárce tímto ustanovením reaguje na situace, kdy se majetek nachází na území jiného státu a tento majetek je předmětem daně dědické jak v cizině, tak i v tuzemsku. Prokáže-li dědic, že daň zaplatil v cizím státě, může si tento náklad odečíst od ceny majetku určené v usnesení notáře.<sup>18</sup>

Sazba daně dědické je progresivně klouzavá a její výše se odvíjí od vztahu poplatníka a dárce, a ceny či hodnoty majetkového prospěchu. Její výše se v závislosti na těchto faktorech pohybuje od 7 až do 40 %.

### 2.2.3. Poplatníci daně dědické

Poplatníkem daně dědické je zásadně dědic. Pro účely daně není rozhodující, zda nabytí dědictví či jeho část ze závěti, ze zákona nebo z obou těchto právních důvodů (§ 2 ZDDDPN). Základním předpokladem pro uplatnění daně dědické je pravomocné rozhodnutí příslušného orgánu, jímž bylo řízení o dědictví skončeno.

Pro účely výpočtu daně zákon rozděluje zákon osoby do tří daňových skupin, vyjadřujících příbuzenský poměr poplatníka k zůstaviteli, bez ohledu na to, zda vznikl narozením či osvojením.

---

<sup>14</sup> KOUTNÁ, Alena. Daň dědická. In BRABEC, František a kol. *Daně 2007*. Praha: Aspi, 2007, s. 847.

<sup>15</sup> Tamtéž, s. 847.

<sup>16</sup> VANČUROVÁ, Alena, LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2012*. 11. aktualizované vydání. Praha: Vox, 2012, s. 347.

<sup>17</sup> KOUTNÁ, Alena. Daň dědická. In BRABEC, František a kol. *Daně 2007*. Praha: Aspi, 2007, s. 847.

<sup>18</sup> Tamtéž.

Do I. daňové skupiny je řazen pouze manžel a příbuzní v řadě přímé – děti, rodiče, prarodiče, vnoučata. Do II. skupiny zákon řadí příbuzné v řadě pobočné (sourozenci, synovci, neteře, strýcově a tety); manžele dětí, děti manžela, rodiče manžela, manželé rodičů; a osoby, které se zůstavitelem žily nejméně po dobu jednoho roku před smrtí zůstavitele ve společné domácnosti, z tohoto důvodu pečovaly o společnou domácnost nebo byly odkázány výživou na zůstavitele. Pojem přímých a pobočných příbuzných upravuje občanský zákoník.<sup>19</sup>

Do III. skupiny spadají všechny ostatní fyzické osoby a právnické osoby.

Rozdělení do daňových skupin má význam jak pro určení sazby u daně dědické, tak pro osvobození od daně.

#### **2.2.4. Osvobození od daně dědické**

Pro dědickou daň je příznačná značná rozsáhlost osvobození, proto jsem se pro větší přehlednost rozhodla použít obvyklé členění na osvobození osobní a osvobození věcná.

Právní úpravu osvobození nalezneme v ustanovení § 19 a 20 ZDDDPN, která jsou společná pro všechny tři převodové daně.

Kategorie osobního osvobození upravuje ustanovení § 19 odst. 1 ZDDDPN. S účinností od 15. srpna 1998 bylo zcela osvobozeno nabytí majetku mezi osobami zařazenými do I. daňové skupiny. Toto osvobození se nesetkalo s příliš velkým pochopením odborné veřejnosti. Oprávněně byla kritizována především zjevná a můžeme říct i nelogická disproporce mezi úplným osvobozením osob zařazených do I. skupiny a mírou osvobození u osob zařazených do II. skupiny, např. sourozenci.

Do 31. prosince 2007 požívaly osoby zařazené do II. skupiny pouze osvobození částečného, a to do zákonem stanoveného limitu 60.000 Kč. V této souvislosti se před rokem 2008 objevovaly názory, že by limit měl být zachován, byť v odlišné výši. Např. dle M. Radvana<sup>20</sup> by bylo ideální zachovat u I. skupiny limit alespoň 2 miliony korun, podle L. Láchové - až 20 milionů korun<sup>21</sup>; titíž autoři navrhovali také zvýšit limit pro osvobození u II. skupiny z 60.000 Kč – M. Radvan 500.000 Kč<sup>22</sup>, L. Láchová 250.000 Kč<sup>23</sup>, aby se alespoň částečně reguloval nepoměr mezi těmito osobami.

---

<sup>19</sup> § 117 OZ.

<sup>20</sup> RADVAN, Michal. *Zdanění majetku v Evropě*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2007, s. 349.

<sup>21</sup> LÁCHOVÁ, Lenka. Perspektivy majetkových daní. In KUBÁTOVÁ, Květa, VYBÍHAL, Václav a kol. *Optimalizace daňového systému ČR*. 1. vydání. Eurolex: Praha, 2004, s. 151.

<sup>22</sup> RADVAN, Michal. *Zdanění majetku v Evropě*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2007, s. 349.

<sup>23</sup> LÁCHOVÁ, Lenka. Perspektivy majetkových daní. In KUBÁTOVÁ, Květa, VYBÍHAL, Václav a kol. *Optimalizace daňového systému ČR*. 1. vydání. Eurolex: Praha, 2004, s. 151.

Osobně bych se v této situaci přiklonila k zachování úplného osvobození nebo velmi vysokého limitu, např. zmiňovaných 20 milionů korun, u I. dědické skupiny, a přiměřené hranice pro osvobození u II. skupiny, zhruba ve výši 200 až 250 tisíc korun.

Ačkoliv by se totiž mohl rozdíl v osvobození mezi I. a II. skupinou jevit nespravedlivým, je dle mého názoru třeba mít na mysli bližší příbuzenské vztahy a těsnější vazby mezi rodinnými příslušníky zařazenými do I. daňové skupiny, než vztahy mezi osobami uvedenými ve II. skupině, i když současně z tohoto důvodu považuji za nelogické zařazení sourozenců do II. skupiny.

Nicméně, zákonodárce učinil těmto úvahám zadost a s účinností od 1. ledna 2008 zcela osvobodil nabytí majetku děděním, ke kterému dojde mezi osobami zařazenými v II. skupině. Osoby zařazené v I. a II. skupině tedy neodvádí daň dědickou, ale platí již jen odměnu notáři jako soudnímu komisaři, který provedl dědické řízení, určenou dle vyhlášky ministerstva spravedlnosti č. 169/2001, o odměnách a náhradách notářů a správců dědictví. Je vhodné zmínit, že daňová výhoda se vztahuje pouze na případy dědiců, jejichž zůstavitel zemřel 1. ledna 2008 a později.

I u III. daňové skupiny (tj. ostatních fyzických a právnických osob) se ovšem uplatňuje určitá míra osvobození, přičemž i tato osvobození můžeme zařadit do osvobození osobní charakteru. Jedná se o nabytí movitých věcí osobní potřeby u fyzických osob, pokud nebyly součástí obchodního majetku zůstavitele, nabytí podílů dědiců z tohoto majetku a nabytí podílů ze společného jmění manželů, které zaniklo v důsledku úmrtí jednoho z nich, pokud cena takto nabytého majetku u osob ve III. skupině nepřevyšuje u jednotlivého poplatníka částku 20.000 Kč. Dále je osvobozeno nabytí vkladů na účtech u bank, peněžních prostředků v české nebo cizí měně a cenných papírů; ve všech těchto případech je zároveň osvobozeno i nabytí podílů dědiců vyplácených z tohoto majetku a podílů ze společného jmění manželů zaniklého v důsledku smrti jednoho z nich, opět za předpokladu, že úhrnná částka těchto hodnota nepřevyšuje u osob III. skupiny částku 20.000 Kč u jednotlivého poplatníka. Ve všech těchto případech, je-li cena majetku vyšší než částka 20.000 Kč, vybere se daň pouze z této části. Protože se u každého poplatníka posuzuje osvobození odděleně, musí každý poplatník jednotlivě tyto věci a hodnoty v daňovém přiznání uvést, jinak by podlely zdanění.

Od 1. ledna 2013 se osvobozuje i nabytí dědického podílu nezletilého na úhradu jednorázového pojistného na pojištění sirotčího důchodu podle zákona upravujícího důchodové spoření.



Za splnění podmínky vzájemnosti jsou osvobozena nabytí movitého majetku, pokud zůstavitel nebo dárce byl zástupcem cizího státu pověřeným v České republice, příslušníkem jeho rodiny žijícím s ním ve společné domácnosti, nebo jinou osobou, již příslušely diplomatické výsady a imunity, za předpokladu, že tato osoba nebyla českým občanem (platí i pro daň darovací).

Od daně dědické jsou dále osvobozena tato nabytí majetku:

- Českou republikou, územním samosprávným celkem, jím zřízenou příspěvkovou organizací, dobrovolným svazkem obcí;
- bezúplatné poskytnutí majetku Českou republikou či nabytí majetku od jiného evropského státu;
- jiným členským státem Evropské unie, Norskem a Islandem;
- veřejnou výzkumnou institucí;
- veřejnou vysokou školou;
- Regionální radou soudržnosti, mají-li tyto právnické osoby sídlo v tuzemsku. Dále se osvobozují tato bezúplatná nabytí majetku:
  - právnickými osobami, které mají sídlo v tuzemsku nebo na území jiného členského státu, založené za veřejně prospěšným účelem, pokud bezúplatně nabytý majetek používá na financování tohoto účelu (tj. právnické osoby působící v oblasti kultury, školství, výchovy, sportu, ekologie, ochrany opuštěných zvířat atd.);
  - státem registrovanou církví, náboženskou společností nebo obecně prospěšnou společností;
  - politickou stranou nebo politickým hnutím;
  - nadací nebo nadačním fondem;
  - zdravotní pojišťovnou, pokud mají sídlo v tuzemsku nebo na území jiného evropského státu, a za podmínky, že bezúplatně nabytý majetek nepoužívají nebo neposkytují k jinému než zákonem stanovenému účelu.

Do kategorie věcných osvobození lze zahrnout vydání majetku podle zvláštních předpisů; osvobozeno je také první bezúplatné nabytí majetkového podílu dle ustanovení § 7 odst. 4 a části třetí zákona č. 42/1992 Sb., o úpravě majetkových vztahů a vypořádání majetkových nároků v družstvech, ale pouze mezi osobami blízkými.

Od daně dědické je taktéž osvobozen nárok zůstavitele na odškodnění podle zvláštních právních předpisů, za předpokladu, že zůstavitel za svého života podnikl stanovené právní kroky k uplatnění svého nároku – tedy podal žádost o předběžné projednání své věci podle zákona o soudní rehabilitaci, obdobnou žádost dle jiného zvláštního předpisu a jeho nárok

nebyl za jeho života uspokojen, nebo uplatnil svůj nárok u soudu, aniž bylo řízení za jeho života pravomocně ukončeno.

## 2.3. Daň darovací

### 2.3.1. Předmět daně darovací

Předmětem daně darovací je bezúplatné nabytí majetku na základě právního úkonu nebo v souvislosti s ním. Nejvyšší správní soud definoval ve svém rozsudku ze dne 28. 4. 2005, sp. zn. 1 Afs 106/2004-57<sup>24</sup> předmět daně darovací následovně: „Předmětem daně darovací je bezúplatné nabytí majetkového prospěchu na straně daňového subjektu, které spočívá v tom, že se jeho majetek zvýšil či rozmnožil, nebo naopak se naopak výše jeho majetku nezměnila o to, co by jinak vynaložil nebo měl vynaložit.“<sup>25</sup> Předmětem daně darovací nemusí tedy být výlučně darování.

Ze zákona není podstatnou náležitostí darování úmysl darovat, proto není předmětem daně darovací pouze darování, ale všechna bezúplatná nabytí majetku, s výjimkou dědictví a s výjimkou majetku, jehož nabytí je od daně osvobozeno.<sup>26</sup>

Majetkem pro účely daně darovací se dle ustanovení § 6 odst. 1 písm. a) a b) ZDDDPN rozumí nemovitosti, movitý majetek (v § 119 OZ) a jiný majetkový prospěch. Do movitého majetku zahrnujeme movité věci (automobily, věci osobní spotřeby, nábytek, atp.) peníze, vklady a cenné papíry.

Předmětem daně je také právo odpovídající věcnému břemeni<sup>27</sup> (nebo právo, jehož obsahem je opětující se plnění obdobné věcnému břemeni), je-li zřízeno současně s bezúplatným převodem nemovitosti. Bezúplatně zřízená věcná břemena a jiná práva obdobná věcnému břemeni zřízená v souvislosti s bezúplatným zřízením nemovitosti byla dříve předmětem daně z převodu nemovitostí.<sup>28</sup> Jednalo o situace, kdy „jedna osoba druhé osobě darovala nemovitost a pro dárce se současně bezúplatně zřizovalo věcné břemeno. V těchto případech se daň darovací vybírala z ceny darované nemovitosti, zřízení věcného

---

<sup>24</sup> In PELC, Vladimír. *Daň darovací: Komentář*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2009, s. 41

<sup>25</sup> Tamtéž.

<sup>26</sup> K tomuto tématu se vyjádřil i Ústavní soud ve svém usnesení ze dne 2. 2. 1998, sp. zn. II. ÚS 34/97: „Právní úprava daně darovací se vztahuje na všechny případy, kdy dochází k nabytí majetku na základě právního úkonu či v souvislosti s ním, a to jinak než smrtí zůstavitele, pokud k němu dochází bezúplatně.“ In PELC, Vladimír. *Daň darovací...*, s. 41.

<sup>27</sup> Věcná břemena jsou upravena zákonem č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

<sup>28</sup> BAKEŠ, Milan, KARFÍKOVÁ, Marie, KOTÁB, Petr, MARKOVÁ, Hana a kol. *Finanční právo*. 5. přepracované vydání. Praha: C. H. Beck, 2009, s. 237.

břemene k nemovitosti podléhalo dani z převodu nemovitostí.<sup>29</sup> Současná dikce zákona neužívá však pojmu věcného břemene, ale hovoří o právu odpovídající věcnému břemeni nebo právu, jehož obsahem je opětuující se plnění věcnému břemeni obdobné – extenzivním výkladem lze tedy dospět k závěru, že zahrnuje jak věcná břemena, tak jiná práva obdobná věcnému břemeni.<sup>30</sup> Jde-li o věcná břemena zřízená bezúplatně na základě jiného právního úkonu, než jakým je darování, přikláním se k názoru Z. Papouškové<sup>31</sup>, že i taková je třeba považovat za předmět daně darovací. S odkazem na v úvodu této podkapitoly zmiňované rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2005, sp. zn. 1 Afs 106/2004-57, je pro založení daňové povinnosti u daně darovací nezbytný vznik majetkového prospěchu na straně obdarovaného. K takovému majetkovému prospěchu zde bezpochyby dochází. Jde-li o úplatně zřízená věcná břemena, ta jsou předmětem daně z příjmů fyzických i právnických osob.<sup>32</sup>

Jak jsem již zmínila výše, není předmětem daně darovací pouze darování, ale všechna bezúplatná nabytí majetku (s výjimkou dědění a majetku od daně osvobozeného). Proto se mi zdá vhodné se pozastavit nad označením daně jako darovací, neboť předmět daně jaké takové je širší. K bezúplatnému nabytí majetku může dojít totiž i v souvislosti s prominutím dluhu (§ 574 OZ), na základě bezúplatné (bezúročné) půjčky (§ 657 OZ), bezúplatného postoupení pohledávky nebo výpůjčky (§ 659 OZ).<sup>33</sup> Pod pojmem darování si tedy nelze představit pouhé poskytnutí daru, nýbrž je nutné jej vykládat extenzivně.

Bezúročná půjčka podle § 657 a 658 OZ, ve znění pozdějších právních předpisů, byla do režimu daně darovací zahrnuta na základě novely ZDDDPN, kterou byl předmět daně upraven tak, že vzniká nejen na základě právního úkonu, ale i v souvislosti s ním. Půjčka podle uvedených ustanovení je obecně sjednávána za úplatu, kterou je úrok za poskytnutí půjčky. Je-li sjednána bezúplatně, vzniká v takovém případě, dle staršího rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích sp. zn. 10 Ca 345/2001 ze dne 3. 7. 2002 majetkový prospěch

---

<sup>29</sup> KOUTNÁ, Alena. *Co nového v právní úpravě daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitosti?* [online]. Daně a právo v praxi 2008/1, 7. 1. 2008 [cit.25.2.2013]. Dostupné na <[http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d3261v4423-co-noveho-v-pravni-uprave-dane-dedicke-dane-darovaci-a-d/?search\\_query=%24index%3D158%24index%3D726%24index%3D83%24index%3D727+%24source%3D1%24source%3D17](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d3261v4423-co-noveho-v-pravni-uprave-dane-dedicke-dane-darovaci-a-d/?search_query=%24index%3D158%24index%3D726%24index%3D83%24index%3D727+%24source%3D1%24source%3D17)>.

<sup>30</sup> PAPOUŠKOVÁ, Zdenka. Daňový režim zřizování věcného břemene po 1. lednu 2008. In ŠÍNOVÁ Renáta (ed.). *Sborník příspěvků z konference Olomoucké právnícké dny*. 1. vydání. Olomouc: Univerzita Palackého, Právnická fakulta; Iuridicum Olomucense, 2008, s. 593 – 597.

<sup>31</sup> Tamtéž, s. 597.

<sup>32</sup> Tamtéž, s. 596.

<sup>33</sup> RADVAN, Michal. *Zdanění majetku v Evropě*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2007, s. 195.

na straně dlužníka, který podléhá zdanění daní darovací.<sup>34</sup> Tento názor, který se opíral o tehdejší znění zákona („předmětem daně darovací je bezúplatné nabytí majetku na základě právního úkonu, a to jinak, než smrtí zůstavitele“) a na několik let formoval daňovou praxi, byl prolomen sjednocujícím rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2005, sp. zn. 1 Afs 106-2004/57, dle kterého naopak nelze považovat majetkový prospěch nabytý na základě bezúročné půjčky za předmět daně darovací. Dle Nejvyššího správního soudu k tomu, aby smlouva o půjčce byla sjednána jako úplatná (tedy aby vznikl věřiteli nárok na protiplnění v podobě úroku), je třeba, aby si strany úplatnost výslovně ujednaly. To, že zákon stranám umožňuje si smlouvu sjednat jako úplatnou, nemůže vést automaticky k názoru, že pokud si strany úplatnost nesjednají, zakládá taková smlouva bezúplatně majetkový prospěch dlužníka. Nejvyšší správní soud také dodal, že k tomu, aby šlo o prospěch zakládající zdanění, musí být předmětem plnění výlučně z právního úkonu.

Zmíněná novela rozšířila předmět daně i na nabytí majetkového prospěchu nejen na základě právního úkonu, ale i v souvislosti s ním, a bezúročná půjčka je tak oprávněně předmětem daně darovací. Jinými slovy: „Protože současná úprava zakládá předmětem daně při nabytí majetkového prospěchu i v souvislosti s právním úkonem, je její vybírání v návaznosti na bezúročnou půjčku dostatečně legislativně ošetřeno, a její vybírání je tak namístě.“<sup>35</sup>

Smlouva o výpůjčce je upravena v § 659 OZ. Na základě smlouvy o výpůjčce vznikne vypůjčitelovi právo vypůjčenou věc po dohodnutou dobu bezplatně užívat. Jedná se např. o ujednání o nájmu, který je poskytován bezúplatně - takové ujednání totiž nemůžeme považovat za nájem dle současného občanského zákoníku, ale za výpůjčku - na straně vypůjčitele vzniká majetkový prospěch, „jehož hodnota je zpravidla dána obvyklou výší nájmu, který by se jinak za danou službu platil.“<sup>36</sup>

Daň darovací se uplatní také v případě zrušení a vypořádání spoluvlastnictví. V praxi dochází často k situaci, kdy při zrušení a vypořádání dojde k takovému reálnému rozdělení společné věci, že na straně jednoho z bývalých spoluvlastníků vzniká vyšší podíl, než byl jeho skutečný. Rozdíl mezi původní hodnotou společné věci a hodnotou zvýšenou v důsledku vypořádání spoluvlastnictví je základem daně darovací. Podmínkou je, že strana, jež se stala

<sup>34</sup> KOUTNÁ, Alena. *Přehled judikatury ve věcech daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí*. Praha: Aspi Publishing, 2004, s. 11.

<sup>35</sup> KOUTNÁ, Alena. *Co nového v právní úpravě daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí?* [online]. Daně a právo v praxi 2008/1, 7. 1. 2008 [cit. 25.2.2013]. Dostupné na <[http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d3261v4423-co-noveho-v-pravni-uprave-dane-dedicke-dane-darovaci-a-d/?search\\_query=%24index%3D158%24index%3D726%24index%3D83%24index%3D727+%24source%3D1%24source%3D17](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d3261v4423-co-noveho-v-pravni-uprave-dane-dedicke-dane-darovaci-a-d/?search_query=%24index%3D158%24index%3D726%24index%3D83%24index%3D727+%24source%3D1%24source%3D17)>.

<sup>36</sup> RADVAN, Michal. *Zdanění majetku v Evropě*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2007, s. 201.

vlastníkem hodnoty větší než její předchozí podíl, za to druhé straně neposkytla žádné protiplnění. Pokud by se strana dohody o zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví stala vlastníkem nemovitosti větší hodnoty, a to za náhradu, byla by tato náhrada předmětem daně z převodu nemovitostí.<sup>37</sup>

Novela zákona o podpoře výroby elektřiny z obnovitelných zdrojů energie č. 402/2010 Sb., zavedla do zákona č. 357/1992 Sb., jako předmět daně darovací bezúplatné nabytí povolenek na emise skleníkových plynů, za předpokladu, že jsou splněny zákonem stanovené podmínky. Předmětem daně jsou tak povolenky bezúplatně nabyté v letech 2011 a 2012, které se vztahují k zařízením pro výrobu elektřiny (tj. bezúplatně nabyté povolenky na výrobu elektrické energie, které nabyl výrobce elektřiny na základě nařízení vlády č. 80/2008 Sb., o Národním alokačním plánu pro obchodování období let 2008-2012<sup>38</sup>), jež k 1. lednu 2005 produkovalo elektřinu určenou k prodeji třetím osobám. Dále není vykonávána činnost, na kterou se vztahuje obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů dle směrnice 2003/87/ES, s výjimkou spalování paliv výrobcem elektřiny. Jedná se o ustanovení, které bylo původně do zákona začleněno pouze dočasně – očekávala se platnost do konce roku 2012, nicméně i k roku 2013 je nadále předmětem daně darovací. Zdanění je smysluplným pokusem o zvýšení příjmů státního rozpočtu jako kompenzace za bezúplatné přidělení povolenek.<sup>39</sup>

Předmět daně darovací je zákonem vymezen také negativně a předmětem daně darovací není:

- plnění nebo bezplatné převody majetku na základě povinnosti stanovené právním předpisem. V těchto případech chybí znak dobrovolnosti – jako je tomu u vyživovací povinnosti podle zákona o rodině nebo plnění povinnosti uložené na základě restitučních předpisů<sup>40</sup>;
- důchody vyplácené na základě smlouvy o důchodu – tzv. smluvní důchody uzavírané dle OZ. Písemnou smlouvou o důchodu se zakládá osobě doživotně nebo na jinak stanovenou dobu neurčitého trvání právo na vyplácení určitého důchodu.<sup>41</sup> Od

<sup>37</sup> Rozsudek Nejvyššího správního soudu České republiky ze dne 29. 6. 2006, čj. 7 Afs 155/2005-83. In PELC, Vladimír. *Daň darovací: komentář*. 1. Vydání. Praha: C. H. Beck, 2007, s 53.

<sup>38</sup> TESAŘOVÁ, Zdenka. *Bezúplatná nabytí povolenek na emise skleníkových plynů a daň darovací* [online]. Daně a právo v praxi 2011/12, 1. 12. 2011 [cit. 25.12.2012]. Dostupné na: <[http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d36144v45856-bezuplatna-nabyti-povolenek-na-emise-sklenikovych-plynu-a-dan-d/?search\\_query=%24author%3D1217](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d36144v45856-bezuplatna-nabyti-povolenek-na-emise-sklenikovych-plynu-a-dan-d/?search_query=%24author%3D1217)>.

<sup>39</sup> VANČUROVÁ, Alena, LÁCHOVÁ Lenka. *Daňový systém ČR 2012*. 11. aktualizované vydání. Praha: VOX, 2012, s. 350.

<sup>40</sup> RADVAN, Michal. *Zdanění majetku v Evropě*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2007, s. 202.

<sup>41</sup> Viz § 842 an. OZ.

smlouvy o důchodu je nutné odlišovat nároky dle zákona č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění (z důchodového pojištění jsou poskytovány starobní, invalidní, vdovské, vdovecké a sirotčí důchody) a smlouvy uzavírané v rámci penzijního připojištění se státním příspěvkem dle zákona č. 42/1994 Sb., o penzijním připojištění se státním příspěvkem a o změnách některých zákonů souvisejících s jeho zavedením (penze starobní, invalidní, výsluhové a pozůstalostní).<sup>42</sup> Důchody plynoucí z důchodového pojištění jsou předmětem daně z příjmů z fyzických osob, pokud překročí zákonný limit<sup>43</sup>;

- bezúplatná nabytí majetku, která jsou příjmem a jsou předmětem daně z příjmů podle zvláštního právního předpisu nebo bezúplatná nabytí majetku, která jsou předmětem daně dědické. Některé úkony, ačkoliv mohou mít podle občanskoprávních předpisů povahu darování, nejsou předmětem daně darovací, ale podléhají zdanění daní z příjmů – například dar zaměstnavatele zaměstnanci.<sup>44</sup>

Předmětem daně darovací nejsou ani dotace, příspěvky a podpory ze státního rozpočtu, z rozpočtu územních samosprávných celků, státních fondů nebo jiných peněžních fondů státu nebo územních samosprávných celků, tedy majetkové prospěchy plynoucí z veřejných rozpočtů – ať už tuzemských nebo zahraničních.

Vyloučeny jsou také prostředky poskytnuté pojišťovnami na zábranná opatření a prevenci. Zákon o dani darovací, dani dědické a dani z převodu nemovitostí pojem zábranné prevence a zábranných opatření obsažené v ustanovení blíže nevymezuje, pro vysvětlení musíme nahlédnout do zákona 363/1999 Sb., o pojišťovnictví, ve znění pozdějších předpisů. Zábranným opatřením (potažmo zábrannou činností) je taková činnost, která směřuje k předcházení vzniku škod a zmírňování jejich následků.<sup>45</sup> Je součástí pojišťovací činnosti.

Předmětem daně darovací nejsou ani prostředky poskytované z rozpočtu Evropské unie nebo z Národního fondu, které jsou zároveň osvobozeny od daně z příjmů fyzických osob (§ 4 odst. 1 písm. t) zákona o daních z příjmů). Jedná se o prostředky z národních programů Phare, ISPA, SAPARD<sup>46</sup>, zaměřené na přípravu země na vstup do Evropské unie tak, aby byla schopná čerpat prostředky z fondů Evropské unie a také projekty v oblasti hospodářské a

---

<sup>42</sup> JEHLIČKA, Oldřich a kol. *Občanský zákoník. Komentář*. 9. vydání. Praha: C. H. Beck, 2004, s. 1257.

<sup>43</sup> § 10 odst. 1 písm. e) a § 4 odst. 3 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

<sup>44</sup> PELC, Vladimír. *Daně darovací: komentář*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2009, s. 47.

<sup>45</sup> § 2 odst. 1 písm. e) z. č. 363/1999 Sb., o pojišťovnictví, ve znění pozdějších předpisů.

<sup>46</sup> RADVAN, Michal. *Zdanění majetku v Evropě*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2007, s. 203.

sociální soudržnosti, které slouží k vytváření a testování struktur pro budoucí účast ve strukturálních fondech.<sup>47</sup>

Shodně s daní dědickou se z nemovitostí nacházejících se na území České republiky vybere daň bez ohledu na státní občanství nebo trvalý pobyt dárce. Nemovitosti nacházející se v zahraničí nepodléhají zdanění vůbec. Na základě teritoriálního principu<sup>48</sup> se zdaňuje movitý majetek nebo jiný majetkový prospěch bezúplatně poskytnutý nebo nabytý v tuzemsku. Předmětem daně darovací je v tomto případě veškeré takové nabytí bez ohledu na státní příslušnost, pobyt nebo sídlo dárce. Pokud je movitý majetek nebo jiný majetkový prospěch poskytnut nebo nabyt mimo tuzemsko, je předmětem jen tehdy, je-li nabyvatelem či dárcem fyzická osoba, která má příslušnost nebo pobyt v tuzemsku či právnická osoba, která zde má sídlo. Tato ustanovení platí jen tehdy, nestanoví-li mezinárodní smlouva jinak.

### **2.3.2. Základ, stanovení a sazba daně darovací**

Základem daně darovací je cena majetku. Ta se snižuje o tzv. donační pasiva<sup>49</sup> - tj. prokázané dluhy a cenu jiných povinností, pokud se váží k předmětu daně. Poplatník má povinnost tuto donační pasiva prokázat. Dále se cena majetku snižuje o cenu majetku od daně darovací osvobozeného, a o dovozní clo a daň, pokud jde o movité věci darované nebo dovezené z ciziny (§ 7 ZDDDPN).

Je-li předmětem daně nabytí právo odpovídající věcnému břemeni nebo opětujícího se plnění zřízeného jinak než věcným břemenem, je základem daně jeho cena zjištěná podle zvláštního právního předpisu. Bezúplatně nabývaná opětující se plnění, zřízená jinak než věcným břemenem, vznikají na základě četných soukromoprávních ujednání a jsou podobná věcným břemenům, nejsou ale věcnými právy zapsanými jako věcná břemena v katastru nemovitostí. Zvláštním právním předpisem, podle kterého se zjišťuje cena pro základ daně, je zákon č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů (zákon o oceňování majetku), ve znění zákona č. 121/2000 Sb. Cenou obvyklou se pro účely daňové a účetní dle zákona o oceňování majetku rozumí cena, která by byla dosažena při prodeji stejného, popřípadě obdobného majetku nebo při poskytování stejné nebo obdobné služby v obvyklém obchodním styku v tuzemsku ke dni ocenění. Přitom se zvažují všechny okolnosti, které mají

---

<sup>47</sup> Viz <<http://www.strukturalni-fondy.cz/cs/Fondy-EU/Programy-2004-2006/Historie-regionalni-politiky-EU-v-Ceske-republice/Predvstupni-nastroje/Phare>>.

<sup>48</sup> PELC, Vladimír. *Daň darovací: komentář*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2009, s. 61.

<sup>49</sup> Tamtéž.

na cenu vliv, avšak do jejich výše se nepromítají vlivy mimořádných okolností trhu, osobních poměrů prodávajícího nebo kupujícího, ani vliv zvláštní obliby.<sup>50</sup>

Právo odpovídající věcnému břemeni nebo právo opěťujícího se plnění zřízeného jinak než věcným břemenem, se oceňuje výnosovým způsobem na základě ročního užítku ve výši obvyklé ceny (zmiňovaný zákon o oceňování majetku). Toto ocenění se neuplatní, jestliže lze zjistit roční užitek ze smlouvy, z výsledků dědického řízení nebo z rozhodnutí příslušného orgánu, pokud byl uveden a není než o více než jednu třetinu nižší než cena obvyklá. Pokud není možné zjistit cenu některým z uvedených způsobů, oceňuje se jednotnou částkou 10.000 Kč.<sup>51</sup>

Pokud je předmětem daně jiný majetkový prospěch, jehož obsahem je plnění na dobu neurčitou, na dobu života nebo na dobu delší než 5 let, je touto cenou pětinasobek ceny ročního plnění. Je-li předmětem daně bezúplatné nabytí majetkové hodnoty spojené s převodem členských práv a povinností v bytovém družstvu, je cenou majetku cena obvyklá.

Sazba daně darovací je progresivně klouzavá a odvíjí se od vztahu poplatníka a dárce a ceny či hodnoty majetkového prospěchu. V závislosti na těchto faktorech se její výše pohybuje od 7 až do 40 %. U bezúplatně nabytých povolenek na emise skleníkových plynů činí sazba daně darovací 32 %.

### 2.3.3. Poplatníci daně darovací

Jde-li o dary v tuzemsku, je poplatníkem daně darovací nabyvatel majetkového prospěchu, tedy obdarovaný – daň postihuje toho, kdo je darem obohacen.<sup>52</sup> V případě bezúplatného poskytnutí majetku fyzickou osobou, která má trvalý pobyt v tuzemsku, nebo právnickou osobou, která má sídlo v tuzemsku, fyzické osobě, která nemá trvalý pobyt v tuzemsku, nebo právnické osobě, která nemá sídlo v tuzemsku, je poplatníkem daně darovací vždy dárce. Smyslem je, aby byl poplatník pro správce daně dostupný, což by, vzhledem k omezené územní působnosti českých orgánů státní správy, nebylo možné zajistit. Řešením v tomto případě mohou být mezinárodní smlouvy o právní pomoci.

Jak uvádí A. Koutná, jde-li o darování uskutečněné z ciziny do tuzemska fyzické osobě, která je občanem České republiky, nebo cizinci, který má na území České republiky trvalý pobyt, či právnické osobě, která má na území České republiky své sídlo nebo o případy

---

<sup>50</sup> § 2 odst. 1 z. č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů (zákon o oceňování majetku), ve znění zákona č. 121/2000 Sb.

<sup>51</sup> PELC, Vladimír. *Daň darovací: Komentář*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2009, s. 74.

<sup>52</sup> BAKEŠ, Milan, KARFÍKOVÁ, Marie, KOTÁB, Petr, MARKOVÁ, Hana a kol. *Finanční právo*. 5. přepracované vydání. Praha: C. H. Beck, 2009, s. 236.



darování v cizině a následné převezení daru do tuzemska, je poplatníkem daně darovací vždy obdarovaný.<sup>53</sup>

Dojde-li k situaci, že je zde více obdarovaných, je každý samostatným poplatníkem a podává samostatné daňové přiznání. Mezi obdarovanými nevzniká solidární povinnost zaplatit daň.

Dárce se stává ze zákona ručitelem. Ručení vzniká současně se vznikem daňové povinnosti a trvá po celou dobu, až do okamžiku zaplacení daně. Jedná se o akcesorický závazek, který trvá, pokud trvá závazek hlavní. Pokud tedy nabyvatel majetkového prospěchu daň nezaplatí, správce daně vyzve dárce – ručitele, aby daň zaplatil. V okamžiku doručení platební výzvy získává ručitel postavení daňového subjektu; ve fázi nalézací mu toto postavení není poskytováno z toho důvodu, že by jeho „vtažením“ do této fáze byl nadbytečně zatěžován.<sup>54</sup> Proti této výzvě je ručitel oprávněn se odvolat, přičemž včas podané odvolání má odkladný účinek.<sup>55</sup> Dle dřívější právní úpravy mohl ručitel v odvolání namítat pouze skutečnost, že není ručitel; ručení bylo uplatněno v rozsahu větším než zákonem stanoveném nebo že již bylo zaplacen; nebyly splněny podmínky výzvy, daň nebyla splatná nebo nedoplatek zanikl či vůbec neexistoval. V současnosti je ručitel oprávněn uplatnit veškeré námítky jako daňový subjekt i jako ručitel.<sup>56</sup> Je-li odvolání shledáno důvodným a neuplynula-li dosud lhůta pro stanovení daně, může být v rozhodnutí o odvolání nedoplatek, který má být ručitelem uhrazen, snížen. Pokud již lhůta uplynula, může být nedoplatek, který má ručitel uhradit, snížen pouze vůči ručiteli při uznání důvodu odvolání.<sup>57</sup> „Ručitel ručí pouze za konkrétní daň, vyměřenou na základě soukromoprávního vztahu, jehož byl účastníkem, nikoliv za nedoplatky na příslušenství daně.“<sup>58</sup>

#### 2.3.4. Osvobození od daně darovací

Právní úpravu osvobození od daně darovací, daně dědické a daně z převodu nemovitostí najdeme ve společných ustanoveních § 19 a 20 ZDDDPN. I zde, stejně jako u daně dědické budu rozlišovat osvobození osobní a osvobození věcná. Pro účely daně darovací se uplatní shodné členění poplatníků do tří daňových skupin jako u daně dědické.

<sup>53</sup> KOUTNÁ, Alena. Daň darovací. In BRABEC, František a kol. *Daně 2007*. Aspi: Praha, 2007, s. 878.

<sup>54</sup> MAGSUMOVÁ, Gabriela. *Ručení v daních* [online]. Daňáři online. 1. 2. 2012 [cit. 27.12.2012]. Dostupné na <[http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d37048v46937-ruzeni-v-danich/?search\\_query=\\$index=764](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d37048v46937-ruzeni-v-danich/?search_query=$index=764)>.

<sup>55</sup> § 171 odst. 4. zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu.

<sup>56</sup> MAGSUMOVÁ, Gabriela. *Ručení v daních* [online]. Daňáři online. 1. 2. 2012 [cit. 27.12.2012].

<sup>57</sup> § 171 a 172 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu.

<sup>58</sup> MAGSUMOVÁ, Gabriela. *Ručení v daních* [online]. Daňáři online. 1. 2. 2012 [cit. 27.12.2012].

Kategorizaci poplatníků v konkrétních skupinách jsem již provedla u daně dědické, proto zde odkazuji na příslušné kapitoly práce.

Osobní osvobození se uplatňuje v případě bezúplatných nabytí majetku, za předpokladu, že k němu dochází mezi osobami zařazenými v I. skupině. Úplné osvobození i v II. skupině přinesla novela provedená zákonem č. 261/2007 Sb., o stabilizaci rozpočtů. Pro zjištění, zda se osvobození při nabytí majetku uplatní, je rozhodujícím okamžik, kdy nastala skutečnost, která je předmětem daně. Pokud došlo k bezúplatnému nabytí majetku před 1. lednem 2008, úplné osvobození u osob v II. skupině zařazených se neuplatní.

Další osobní osvobození uvedená v zákoně se vztahují na všechny obdarované, bez ohledu na jejich vztah k dárci (tj. ostatní fyzické a právnické osoby zahrnuté ve III. skupině). Osvobození je ale vázáno na splnění zákonem stanovených podmínek. Osvobozeno od daně darovací může být nabytí věci osobní potřeby u fyzické osoby, za předpokladu, že cena tohoto majetku nepřevyšuje u jednotlivého poplatníka částku 20.000 Kč, a dále nesmí být tento majetek po dobu 1 roku před jeho nabytím součástí obchodního majetku dárce.

V případě, že by majetek byl součástí obchodního majetku dárce, bylo by možné osvobození uplatnit, jedině pokud by byl takový majetek na dobu alespoň dvanáct po sobě jdoucích kalendářních měsíců před nabytím vyřazen z účetní evidence.<sup>59</sup> Vymezení obchodního majetku nalezneme v obchodním zákoníku – obchodním majetkem podnikatele fyzické osoby je majetek (věci, pohledávky a jiná práva a penězi ocenitelné jiné hodnoty), který slouží podnikateli a slouží nebo je jím určen k jeho podnikání. Obchodním majetkem podnikatele právnické osoby je veškerý jeho majetek.<sup>60</sup> Daň se vždy vybere jen z té části ceny movitých věcí nabyvaných každým nabyvatelem, která převyšuje částku 20.000 Kč.

Za splnění stejné podmínky – nepřekročení zákonného limitu 20.000 Kč – je u III. skupiny osvobozeno i nabytí vkladů na účtech u bank, peněžních prostředků v české nebo cizí měně a cenný papírů, za předpokladu, že úhrnná částka (v případě nabytí více druhů takového majetku se jejich hodnota sčítá) těchto hodnot nepřevyšuje výše uvedenou částku. Novela ZDDDPN č. 322/1993 Sb., zpřesnila tuto ustanovení tím, že předchozí úpravou používaný nepřesný pojem „běžný účet“, zaměnila za výstižnější pojem „vklad.“<sup>61</sup> Zároveň z tohoto pojmu vyloučila vklady na účtech zřízených pro podnikatelské účely.

Osvobozeno je i nabytí jiného majetkového prospěchu nabytého na základě smlouvy o výpůjčce uzavřené mezi vlastníkem pozemku a bytovým družstvem nebo vlastníkem

---

<sup>59</sup> PELC, Vladimír. *Daň darovací: Komentář*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2009, s. 82.

<sup>60</sup> § 6 odst. 1 ObchZ.

<sup>61</sup> PELC, Vladimír. *Daň darovací: Komentář*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2009, s. 82.

jednotky při úpravě práva k pozemku podle zvláštního předpisu.<sup>62</sup> Na základě smlouvy o výpůjčce vzniká vypůjčitelu majetkový prospěch spočívající v bezplatném užívání věci po dohodnutou dobu, jenž je předmětem daně darovací a je tímto ustanovením od daně osvobozen.

Mezi další příklad osobního osvobození lze zařadit i nabytí movitého majetku, pokud zůstavitel nebo dárce byl zástupcem cizího státu v České republice, příslušníkem jeho rodiny žijícím s ním ve společné domácnosti, jakož i jinou osobou, jíž příslušely diplomatické výsady a imunity, za podmínky, že tato osoba nebyla občanem České republiky a za podmínky zaručené vzájemnosti.

Mnohé státy, Českou republiku nevyjímaje, osvobozují bezúplatná nabytí majetku mezi státem a dalšími veřejnoprávními korporacemi – osvobození je v tomto případě naprosto logické, v opačném případě by stát nesmyslně platil daně sám sobě.<sup>63</sup> Zákonem o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitosti je tedy osvobozeno bezúplatné nabytí (a poskytnutí) majetku Českou republikou nebo jiným členským státem Evropské unie včetně Norska a Islandu, územním samosprávným celkem a jím zřízenou příspěvkovou organizací; personálně jsou osvobozeny právnické osoby, kterými je dobrovolný svazek obcí, veřejná výzkumná instituce, veřejná vysoká škola nebo Regionální rada regionu soudržnosti, a právnická osoba se sídlem na území jiného evropského státu; za předpokladu, že má tato právnická osoba sídlo v tuzemsku. Jedná se o taxativní výčet právnických osob osvobozených již z titulu své právní existence.<sup>64</sup>

V neposlední řadě jsou u III. skupiny osvobozena příležitostná bezúplatná nabytí movitého majetkového prospěchu, jehož hodnota nepřesahuje 3.000 Kč.

ZDDDPN upravuje v ustanovení § 20 odst. 4 osvobození od daně darovací pro vymezené subjekty z titulu výkonu určité činnosti, a využití bezúplatně nabytého majetkového prospěchu právě pro naplnění této činnosti. Tato osvobození platí i pro daň dědickou. M. Radvan v této souvislosti uvádí rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem, ze dne 8. 4. 1997, sp. zn. 15 Ca 94/97-21.<sup>65</sup> Krajský soud v tomto rozsudku prohlásil, že pro posouzení otázky osvobození podle tohoto ustanovení je podstatné, zda se jedná o bezúplatné nabytí majetku určeného pro financování těchto zařízení a humanitárních akcí, nikoliv zda jsou financovány přímo z tohoto majetku nebo nepřímo z jeho výnosů. Osvobození se

---

<sup>62</sup> 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).

<sup>63</sup> RADVAN, Michal. *Zdanění majetku v Evropě*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2007, s. 205.

<sup>64</sup> PELC, Vladimír. *Daň darovací: Komentář*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2009, s. 89.

<sup>65</sup> In RADVAN, Michal. *Zdanění majetku v Evropě*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2007, s. 206.

vztahuje na bezúplatné nabytí majetku k zabezpečování činnosti v oblasti kultury, školství, výchovy a ochrany dětí a mládeže, vědy, výzkumu, vývoje, vzdělávání, zdravotnictví, sociální péče, ekologie, ochrany opuštěných zvířat či ohrožených druhů zvířat, tělovýchovy, sportu a požární ochrany. Majetek musí být nabyt právníkou osobou založenou nebo zřízenou k výkonu těchto činností, se sídlem v tuzemsku nebo na území jiného evropského státu. Některé pojmy v tomto ustanovení jsou specifikovány v jednotlivých zvláštních právních předpisech (např. zákon o vysokých školách, školský zákon) nebo jsou neurčitými právními pojmy (např. pojem ekologie není v daňových předpisech vymezen).<sup>66</sup> Z podobných důvodů je osvobozeno bezúplatné nabytí majetku určeného na humanitární či charitativní účely, bezúplatné nabytí majetku v souvislosti s výkonem dobrovolnické služby dle zvláštního právního předpisu (zákon 198/2002 Sb., o dobrovolnické službě, ve znění pozdějších předpisů), a bezúplatné nabytí majetku z veřejných sbírek, nejsou-li osvobozena z některého z výše uvedených důvodů.

Od daně je dále osvobozeno bezúplatné nabytí majetku státem registrovanou církví, náboženskou společností nebo obecně prospěšnou společností (opět za podmínky, že má daná právníká osoba sídlo v tuzemsku nebo na území jiného evropského státu), určeného na její činnost vykonávanou v souladu se zákonem o církvích a náboženských společnostech či zákonem o obecně prospěšných společnostech v případě obecně prospěšných společností nebo v souladu s obdobnou úpravou činností církví, náboženských společností nebo obecně prospěšných společností podle práva jiného evropského státu.

Za stejných podmínek - sídlo právníké osoby se nachází v tuzemsku nebo na území jiného evropského státu a bezúplatně získaný majetek je určen na její činnost - je dále od daně to darovací osvobozeno bezúplatné nabytí politickou stranou nebo hnutím, nadací (za předpokladu, že je jejich majetek určen na dosahování obecně prospěšných cílů v souladu s účelem, pro který byly zřízeny a je v souladu s podmínkami stanovenými v nadační listině nebo ve statutu) nebo nadačním fondem a zdravotní pojišťovnou.

Pokud je bezúplatně nabytý majetek použit pro jiné účely než zákonem stanovené, nárok na osvobození zanikne. Nárok na osvobození uplatňuje poplatník za kalendářní rok, v němž k bezúplatnému nabytí majetku došlo; není ale podmínkou, aby v témže roce byl majetek na jeho činnost fakticky užít.<sup>67</sup>

Osvobozeny jsou dle § 20 odst. 6 písm. g) ZDDDPN i bezúplatné převody bytů a nebytových prostorů z vlastnictví bytových družstev do vlastnictví členů – fyzických osob.

---

<sup>66</sup> PELC, Vladimír. *Daň darovací: Komentář*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2009. s. 91.

<sup>67</sup> Tamtéž, s. 102.

Dle rozsudku Městského soudu v Praze, sp. zn. 28 Ca 128/200-55, ze dne 28. 8. 2001<sup>68</sup>, se toto ustanovení týká převodu všech bytů, nebytových prostor jako garáže nebo ateliéry při převodu podle zvláštního právního předpisu.<sup>69</sup> Pokud by byl však s bytem současně převáděn spoluvlastnický podíl k pozemku, nelze jej považovat za jeho příslušenství. Ačkoliv je zákonem stanovena povinnost převést zároveň s bytem i spoluvlastnický podíl, pozemek je samostatnou nemovitostí, která není v rámci převodu osvobozena od daně. Bude zajímavé sledovat, jakým směrem se bude tento právní názor vyvíjet při účinnosti nového občanského zákoníku, kdy již pozemek a stavba na něm stojící bude představovat věc jedinou, a jak se právní praxe a potažmo zákonodárce s touto situací vypořádá.

Osvobozeny jsou dále i bezúplatné převody nemovitostí v souvislosti s členstvím v družstvech, a to převody rodinných domků a garáží a bytů z majetku družstev do vlastnictví členů těchto družstev – fyzických osob, jejichž nájemní vztah k rodinnému domku, garáží nebo bytu vznikl po splacení členského podílu těmito členy nebo jejich právními a předchůdci; a převody a přechody majetkového družstva v souvislosti s vyčleněním části bytového družstva.

Osvobozují se také vklady do obchodních společností a převody či přechody majetku právnických osob při jejich sloučení, splynutí, rozdělení nebo přeměně (tato osvobození jsou podrobněji rozvedena v následující kapitole, neboť tyto jsou osvobozeny i od daně z převodu nemovitostí).

Další skupinu osvobození tvoří disponování s majetkem, ve kterém určitým způsobem vystupuje stát. Jedná se o převody a přechody vlastnictví k majetku z Pozemkového fondu České republiky na nabyvatele, na základě rozhodnutí o privatizaci a při převodu zemědělských a lesních pozemků z vlastnictví státu podle zvláštního předpisu; převody a přechody vlastnictví k nemovitostem akciových společností s plnou majetkovou účastí státu; převody a přechody majetku, který přechází na právnické osoby v České republice v souvislosti se zánikem ČSFR; převody a přechody vlastnictví k pozemkům a zřízení věcných břemen na základě rozhodnutí pozemkových úřadů o pozemkových úpravách a převody nemovitostí z vlastnictví České republiky, které před převodem byly ve správě Českého pozemkového fondu.

Vyčerpávající výčet skupin osvobození můžeme uzavřít nejnovější kategorií osvobození, kterou je osvobození nabytí takového počtu bezúplatně nabytých povolenek,

---

<sup>68</sup> In RADVAN, Michal. *Zdanění majetku v Evropě*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2007, s. 208.

<sup>69</sup> § 20 a 21 zákona č. 72/1994 Sb., kterým se upravují některé spoluvlastnické vztahy k budovám a některé vlastnické vztahy k bytům a nebytovým prostorům a doplňují se některé zákony (zákon o vlastnictví bytů), ve znění pozdějších předpisů.

keré odpovídá poměru průměrného množství vyrobené elektřiny z kombinované výroby elektřiny a tepla k celkovému množství vyrobené elektřiny v letech 2005 a 2006, jež do zákona zavedla novela zákona o podpoře výroby elektřiny z obnovitelných zdrojů energie č. 402/2010 Sb.

### **3. Daň z převodu nemovitostí**

#### **3.1. Obecná charakteristika daně z převodu nemovitostí**

Zatímco v rámci bezúplatných převodů podléhají zdanění jak věci movité, tak věci nemovité, z úplatných převodů podléhají dani převody pouze nemovitého majetku a případně věcná břemena. Pokud by se daň z převodu vztahovala i na věci movité, podléhaly by zdanění veškeré nákupy libovolného zboží a taková daň by nebyla spravovatelná.<sup>70</sup> Shodně s daní dědickou a daní darovací se i daň z převodu nemovitostí vyvinula z původních notářských poplatků.

Dan z převodu nemovitostí je daní přímou (vybírání se bezprostředně od poplatníka na základě jeho majetkového stavu) a personální – subjektem daně je zákonem určená osoba – poplatník, který je nositelem daňového břemene. Je daní analytickou, protože postihuje konkrétní jednotlivý příjem a objektivní – vybírá se podle objektu; neúčelovou a neekvivalentní. Z hlediska sazby je daní lineární – proporcionální, sazba daně se nemění, relativní výše daně je stále stejná, absolutní výše daně závisí na daňovém základu. Z hlediska rozpočtového určení daně je příjmem ústředního státního rozpočtu. Totožně s daní dědickou a daní darovací se jedná o daň příležitostnou a jednorázovou – přesun majetku převodovými daněmi zdaňován jednorázově v okamžiku změny vlastníka v důsledku dědění, darování nebo prodeje.

#### **3.2. Předmět daně z převodu nemovitostí**

Daň z převodu nemovitostí se svým označením může jevit poněkud matoucí. Předmětem daně z převodu nemovitostí je nejen úplatný převod uvedený v jejím označení, ale i přechod vlastnictví k nemovitém věcem. Převodem dochází ke změně vlastníka předmětu převodu, a to na základě dohody smluvních stran – dochází zde tedy k projevu jejich vůle. Takovým převodem je v praxi nejčastěji kupní smlouva na nemovitost. Tyto převody se evidují v katastru nemovitostí. Vlastnické právo k nemovitosti, která je předmětem zápisu do katastru nemovitostí, nepřejde, nedojde-li k zápisu vkladem vlastnického práva do katastru nemovitostí. Přechodem vlastnického práva jsou všechny ostatní právní skutečnosti, na základě kterých dochází ke změně osoby vlastníka, bez ohledu na vůli stran. Může se jednat o přechod majetku na základě dědictví, rozhodnutí státního orgánu (např. rozhodnutím

---

<sup>70</sup> KOUTNÁ, Alena. Daň z převodu nemovitostí. In: BRABEC, František a kol. *Daně 2007*. Aspi: Praha, 2007, s. 910.

příslušného vyvlastňovacího úřadu) nebo v důsledku zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví.

Nemovitostmi jsou pro účely zákona věci nemovité, byty a nebytové prostory (§ 3 odst. 1 písm. a) ZDDDPN). Pojem nemovitých věcí, tj. pozemku a stavby dle OZ, byl vymezen již v přecházejících kapitolách.

Úplatnost je v souvislosti s daní z převodu nemovitostí třeba vykládat široce, nejen jako prodej a koupi. Předmětem daně je i směna nemovitostí, kterou pro účely daně z převodu nemovitostí považujeme za jeden převod. Předmětem daně z nemovitosti je takový úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem, kdy osobě, která vlastnictví převádí nebo z jejíhož vlastnictví přechází vlastnictví nemovitosti na jiného vlastníka, je poskytována určitá protihodnota, kterou lze považovat za protiplnění.<sup>71</sup>

Předmětem daně z nemovitosti je i vypořádání podílového spoluvlastnictví, ať už reálným rozdělením nebo směnou nemovitostí, za podmínky, že jeden ze spoluvlastníků získá po vypořádání podíl větší, než byl jeho podíl před zrušením a vypořádáním spoluvlastnictví: „...předmětem daně z převodu nemovitosti je úplatný převod nebo přechod podílu nebo části podílu, o který se sníží hodnota podílu převodce, který měl před vypořádáním.“<sup>72</sup> Pokud po vypořádání získá jeden ze spoluvlastníků větší podíl na vlastnictví, bude záležet na tom, zda za tento prospěch bylo druhým ze spoluvlastníků poskytnuto nějaké protiplnění – v takovém případě bude předmětem daně z převodu nemovitostí. Byla-li poskytnuta bezúplatně, bude předmětem daně darovací.

Předmětem daně z převodu nemovitostí je úplatný převod vlastnictví k nemovitostem i v případě, kdy následně dojde k odstoupení od smlouvy, ačkoliv se v důsledku odstoupení smlouva od počátku ruší.<sup>73</sup> K problematice okamžiku nástupu účinků v případě, kdy dojde k odstoupení od smlouvy a smlouva se ruší až dojitím úkonu obsahující projev vůle odstupující strany, jako je tomu v případě smlouvy o prodeji podniku uzavřené podle obchodního zákoníku se vyjádřil Vrchní soud v Praze, ve svém rozhodnutí ze dne 20. 3. 2003, sp. zn. 15 Cmo 10/2003<sup>74</sup>. I v takovém případě se uplatní ustanovení § 9 odst. 2 ZDDDPN, protože smlouva o prodeji podniku je dle Vrchního soudu bezpochyby úplatným převodem vlastnictví k nemovitostem.

Podle § 25 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, bylo odstoupení od smlouvy důvodem pro podání žádosti o prominutí daně. Za předpokladu, že byly splněny

---

<sup>71</sup> PELC, Vladimír. *Dañ z převodu nemovitostí: Komentář*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2009, s. 40.

<sup>72</sup> § 9 odst. 1 ZDDDPN.

<sup>73</sup> § 48 OZ.

<sup>74</sup> PELC, Vladimír. *Dañ z převodu nemovitostí: Komentář*. 1. vydání. Praha: C. H. Bec, 2009, s. 49.



zákonné podmínky – muselo se jednat o skutečné odstoupení od smlouvy, k odstoupení muselo dojít ve lhůtě dvou let od právních účinků dané smlouvy a ve stejné lhůtě musela být podána žádost o prominutí daně, byl na prominutí daně v zásadě právní nárok.<sup>75</sup> V současnosti možnost prominutí daně v případě odstoupení upravuje ustanovení § 25 odst. 3 ZDDDPN. Orgánem příslušným k prominutí daně je od 1. ledna 2013 Generální finanční ředitelství. V případě odstoupení od smlouvy<sup>76</sup> může být daň z převodu nemovitostí prominuta, požádá-li o to daňový subjekt nebo podá-li ručitel podnět do tří let a dojde-li k odstoupení ve lhůtě tří let od zákonem stanovené skutečnosti.

Předmětem daně je také úplatný převod vlastnictví k nemovitostem na základě smlouvy o zajišťovacím převodu práva dle § 553 OZ. Splnění závazku může být zajištěno převodem práva dlužníka ve prospěch věřitele písemnou smlouvou uzavřenou mezi věřitelem a dlužníkem. Pohledávka je věřiteli postoupena s rozvazovací podmínkou, že zajištěný závazek bude splněn, popřípadě může být dohodnut tzv. fiduciární převod – převod práva zpět na dlužníka po splnění závazku. V případě, že dlužník nesplní rozvazovací podmínku, věřitel se stává definitivním vlastníkem nemovitostí, který je oprávněn si započíst svůj závazek z kupní ceny za dlužníkem či nemovitost zpeněžit a z výtěžku uspokojit svůj nárok. Teprve v tomto okamžiku lze považovat zajišťovací převod za úplatný.<sup>77</sup> Ustanovení § 9 odst. 2 ZDDDPN zavedla novela č. 261/2007, Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů.

Předmět daně se s účinností od 1. ledna 2009 rozšířil o přechod vlastnictví k nemovitostem v souvislosti s postoupením pohledávky. Ustanovení bylo do ZDDDPN zavedeno novelou č. 476/2008 Sb. Dle ustanovení § 554 OZ lze splnění povinnosti zajistit i postoupením pohledávky, kdy na rozdíl od zajištění převodem práva může být k zajištění použita pohledávka i osoby od dlužníka odlišné. S postoupenou pohledávkou přecházejí všechna práva s ní spojená, tedy i vlastnické právo k nemovitosti, jehož přechod je zapisován do katastru nemovitostí. Aby nedocházelo k obcházení zákona, podléhá přechod zdanění daní z převodu nemovitostí.<sup>78</sup>

Předmět daně je také již zmiňovaná směna či výměna nemovitostí, jež se uskutečňuje směnnou smlouvou podle § 611 OZ. Směnnou smlouvou si strany směňují věc za věc, a to tak, že každá strana je považována ohledně věcí, které směnou dává, za stranu prodávající, a

---

<sup>75</sup> RADVAN, Michal. *Zdanění majetku v Evropě*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2007, s. 240.

<sup>76</sup> Ustanovení upravuje i prominutí daně darovací při vrácení daru pro vady. Podmínky pro prominutí jsou stanoveny prakticky stejně.

<sup>77</sup> DONNÉ, Michal. *Daňové účinky zajišťovacího převodu práva* [online]. Daně a právo v praxi 2009/3. 19. 3. 2009 [cit. 2.1.2013]. Dostupné na: <<http://www.finance.cz/dane-a-mzda/majetkove-dane/dan-z-prevodu-nemovitosti/>>.

<sup>78</sup> PELC, Vladimír. *Daň z převodu nemovitostí: komentář*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2009, s. 43.

ohledně věcí, které směnou přijímá, za stranu kupující. Na směnnou smlouvu se přiměřeně použijí ustanovení smlouvy kupní dle občanského zákoníku. Oba převody se shodně považují za převody úplatné a pro účely daně z převodu nemovitostí jsou považovány za jeden převod. Daň se vybírá z převodu té nemovitosti, z jejíhož převodu je daň vyšší. Poplatníky u směny nemovitostí jsou převodce i nabyvatel společně a nerozdílně. Pro poplatníky je taková úprava nesporně finančně výhodná, na druhou stranu lze předpokládat, že k ní zákonodárce přistoupil, protože směna rozhodně není nejčastějším způsobem převodu nemovitostí.

V souvislosti se směnou M. Radvan upozorňuje na rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 21. 8. 2002, sp. zn. 28 Ca 251/2000, podle kterého na posouzení daně z převodu nemovitostí nemá vliv značná rozdílnost hodnot převáděných nemovitostí, pokud si tyto rozdíly účastníci smlouvy finančně vyrovnali, a nerozhoduje ani důvod směny.<sup>79</sup> Protože jsou poplatníky daně převodce i nabyvatel solidárně, je správce daně oprávněn požadovat úhradu celé vyměřené daně na kterémkoliv ze solidárních poplatníků. Výjimečně může dojít i k situaci, kdy by k výměně nemovitostí došlo na základě dvou kupních smluv. V takovém případě by byl předmětem daně každý převod samostatně, a daň z převodu nemovitostí by se vybírala z každého převodu zvlášť. Pro poplatníky je pochopitelně vhodnější a jednodušší použít v těchto případech směnnou smlouvu dle občanského zákoníku namísto takového složitějšího převodu nemovitostí.

Přechází-li vlastnické právo k vyvlastňované nemovitosti na základě rozhodnutí úřadu, který provádí vyvlastnění a současně k nemovitosti poskytované místo náhrady v penězích, považují se tyto přechody za jeden přechod a daň se vybere z přechodu nemovitostí z vlastnictví vyvlastňovaného.

Daň z převodu nemovitostí se zásadně vybírá z nemovitostí nacházejících se v tuzemsku.

### **3.3. Základ, stanovení a sazba daně z převodu nemovitostí**

Základ daně z převodu nemovitostí se ve většině případů stanoví porovnáním ceny sjednané a ceny zjištěné podle zvláštního právního předpisu<sup>80</sup> a ve spojení s příslušnou prováděcí vyhláškou, platnou ke dni nabytí nemovitosti. Pro stanovení základu daně se použije ta z cen, která je vyšší. Cenou zjištěnou je úřední cena určená ve znaleckém posudku, vypracovaném podle zákona o oceňování majetku, který pro účely oceňování rozděluje

<sup>79</sup> RADVAN, Michal. *Zdanění majetku v Evropě*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2009, s. 242.

<sup>80</sup> Zákon č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých právních předpisů (zákon o oceňování majetku), ve znění pozdějších předpisů.

majetek do skupin a pro jednotlivé skupiny stanovuje různé metody oceňování. Povinnost poplatníků opatřit na vlastní náklady znalecký posudek bývá poměrně často kritizována pro neúměrné zatížení poplatníků, nicméně s ohledem na současnou daňovou morálku je dle mého názoru prakticky jediným nástrojem ochrany před obcházením daňové povinnosti.

Pro případ, že by poplatník svou povinnost opatřit znalecký posudek nesplnil, umožňuje daňový řád správci daně, aby sám na náklady poplatníka ustanovil znalce k jeho vypracování.<sup>81</sup>

ZDDDPN<sup>82</sup>, pojem ceny sjednané blížeji nevymezuje, z jeho znění pouze vyplývá, že se musí jednat o cenu sjednanou dohodou. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu je cenou sjednanou kupní cena sjednaná v takové výši, kterou strany smlouvy uvedly v návrhu na vklad vlastnického práva k nemovitosti předloženému katastrálnímu úřadu. Na výši základu daně podle rozsudku Nejvyššího správního soudu nemá vliv ani to, že je kupní cena po převodu vlastnického práva snižena pro vady zjištěné na nemovitosti.<sup>83</sup> V. Pelc odkazuje také na rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 26. 5. 2006, sp. zn. 31 Ca 242/2005-30, dle kterého se „ustanovení nepochybně vztahuje na případy, kdy je nemovitost převáděna na základě dvoustranného právního úkonu, při němž se předpokládá sjednání ceny, a to ceny odchylné od ceny zjištěné podle zákona o oceňování majetku.“<sup>84</sup>

Pro některé převody a přechody vlastnických práv k nemovitostem stanoví zákon způsob určení základu daně odlišným způsobem.

Ustanovení § 10 odst. 1 písm. b) ZDDDPN vymezuje základ daně u vydržení podle § 134 zákona č. 40/1964, Sb., občanský zákoník. V případě vydržení je základem daně cena zjištěná podle zákona o oceňování majetku a prováděcí vyhlášky, platná v den sepsání osvědčení o vydržení ve formě notářského zápisu nebo právní moci rozhodnutí soudu o vydržení. Oprávněný držitel se dle občanského zákoníku stává vlastníkem věci, má-li ji nepřetržitě v držbě po dobu deseti let.

Pro smlouvy o tzv. finančním leasingu, tedy pronájmu nemovitosti s následnou koupí věci, smlouvy o zajišťovacím převodu práva a postoupení pohledávky je základem daně cena zjištěná dle zákona o oceňování majetku a prováděcí vyhlášky, platná v den nabytí nemovitosti na základě některé z těchto smluv.

V případě vydražení nemovitosti při výkonu rozhodnutí, při exekuci nebo ve veřejné dražbě je základem daně cena dosažená vydražením a její případné příslušenství dle § 2

---

<sup>81</sup> § 95 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu.

<sup>82</sup> Konkrétně § 10 odst. 1 písm. a).

<sup>83</sup> Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 1. 2009, čj. 1 Afs 5/2009-62.

<sup>84</sup> In PELC, Vladimír. *Daň z převodu nemovitosti: komentář*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2009, s. 56.

zákona č. 26/2002 Sb., o veřejných dražbách, ve znění pozdějších předpisů – tj. práva a závazky na předmětu dražby plynoucích a s ním spojených, pokud podstatným způsobem ovlivňují hodnotu předmětu dražby.

V případě, kdy je převáděna nemovitost z nebo do vlastnictví územního samosprávného celku, je základem daně cena sjednaná. Spojení „nebo do“ vložila do ustanovení § 10 odst. 1 písm. e) ZDDDPN, novela č. 476/2008 Sb. pro případy výkupu pozemků, které se nacházejí pod komunikacemi vlastněnými územními samosprávnými celky, tedy přecházejí do jejich vlastnictví. Smyslem novely má být snížení administrativní náročnosti v souvislosti s oceňováním majetku podle zvláštního předpisu.<sup>85</sup>

U zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví se základ daně stanoví zvláštním způsobem dle konkrétního způsobu zrušení a vypořádání:

V případě zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví soudem (tedy situace, kdy soud zruší podílové spoluvlastnictví, a přikáže věc do výlučného spoluvlastnictví jednoho z bývalých spoluvlastníků), je základem daně náhrada určená soudem nebo podíl na výtěžku z prodeje nemovitosti soudem určený. Dojde-li ke zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví dohodou, je základem daně rozdíl mezi cenou sjednanou a cenou zjištěnou před zrušením a vypořádáním podílového spoluvlastnictví a po jeho zrušení a vypořádání.

Pro případ vkladu nemovitosti do společnosti s ručením omezeným nebo do akciové společnosti, je základem daně hodnota určená posudkem znalce podle obchodního zákoníku (dále ObchZ).<sup>86</sup>

U vyvlastnění je základem daně výše náhrady poskytnutá za vyvlastněnou nemovitost, stanovená v rozhodnutí úřadu, který vyvlastnění provádí.

V případě prodeje nemovitosti mimo dražbu v rámci insolvenčního řízení při zpeněžení majetkové podstaty v konkursu nebo při oddlužení je základem daně cena dosažená prodejem nemovitosti.

V případě zvyšování základního kapitálu obchodní společnosti, nebude-li hodnota nemovitosti určena posudkem znalce, hodnota určená obecně uznávaným nezávislým odborníkem za využití obecně uznávaných standardů a zásad oceňování ne déle než 6 měsíců před splácením vkladu, nebo reálná hodnota vykázaná v účetní závěrce za předcházející účetní období před valnou hromadou rozhodující o vkladu, pokud byla ověřena auditorem bez výhrad, rozhodne-li tak statutární orgán podle § 59a ObchZ.

---

<sup>85</sup> PELC, Vladimír. *Daň z převodu nemovitostí: komentář*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2009, s. 57.

<sup>86</sup> § 59 ObchZ.

Pokud nelze cenu zjistit některým z výše uvedených způsobů, nastane-li jiný způsob převodu či přechodu, než je vymezený v zákonných ustanoveních, je základem daně cena zjištěná podle zákona o oceňování majetku a prováděcí vyhlášky.

Sazba daně z převodu nemovitostí je stanovena jako jednotná. Pro rok 2012 činila 3 %, s účinností od 1. ledna 2013 se sazba zvýšila o 1 procentní bod, v souvislosti s opatřeními přijatými za účelem udržení schodku veřejných financí.

### **3.4. Poplatníci a osvobození od daně z převodu nemovitostí**

#### **3.4.1. Poplatníci**

Daně z převodu nemovitostí je zatížena nemovitost převáděná, proto je obecně poplatníkem daně převodce, nabyvatel má postavení ručitele. Jedná se o ručení, které vzniká přímo na základě zákona, k jeho vzniku není třeba uzavření smlouvy či dohody mezi stranami, ani předchozí souhlas osoby nabyvatele.<sup>87</sup> Jde o vztah akcesorický, závislý na vztahu hlavním. Rozsah ručení je dán obdobně jako u daně darovací – vztahuje se pouze na daň samou, nikoliv na příslušenství daně, tj. úroky, penále, zvýšení daně nebo pokuty.

V určitých případech je ale poplatníkem daně ze zákona nabyvatel. Jedná se o případy nabytí nemovitosti při výkonu rozhodnutí nebo v důsledku exekuce, vyvlastnění, vydržení, v insolvenčním řízení pro rozhodnutí o úpadku nebo ve veřejné dražbě, nabytí nemovitosti na základě smlouvy o zajišťovacím převodu práva nebo v souvislosti s postoupením pohledávky, při zrušení právnické osoby bez likvidace nebo při rozdělení likvidačního zůstatku při zrušení právnické osoby s likvidací. V tomto případě ručení na straně převodce pochopitelně nevzniká.

Pro doplnění uvádím již zmíněnou situaci, kdy u výměny nemovitostí jsou poplatníky převodce i nabyvatel, kteří ručí za zaplacení daně společně a nerozdílně.

#### **3.4.2. Osvobození od daně z převodu nemovitostí**

Výčet osvobození od daně z převodu nemovitostí je rozsáhlý, a není příliš přehledný. Osvobozuje se široké spektrum převodů a přechodů vlastnictví k nemovitostem, proto považuji za vhodné je zpřehlednit do určitých skupin.

První větší skupinu tvoří převod a přechod vlastnictví v návaznosti na majetek státu:

---

<sup>87</sup> KOUTNÁ, Alena. Daň z převodu nemovitostí. In BRABEC, František a kol. *Daně 2007*. Aspi: Praha, 2007, s. 917.

- převody a přechody vlastnictví k nemovitostem při likvidaci státních podniků, akciových společností s plnou majetkovou účastí státu nebo Pozemkového fondu ČR a společnosti s ručením omezeným s plnou majetkovou účastí státu;
- převody a přechody vlastnictví k nemovitostem akciových společností s plnou majetkovou účastí státu uskutečněné podle rozhodnutí valné hromady a schválené vládou ČR;
- převody vlastnictví k nemovitostem akciových společností s plnou majetkovou účastí státu související s přímým prodejem v rámci rozhodnutí o privatizaci podle zvláštního zákona (zákon o podmínkách převodu majetku na jiné osoby, ve znění pozdějších předpisů);
- převody zemědělských a lesních pozemků z vlastnictví státu podle zvláštních předpisů;
- převody a přechody majetku, který přechází na právnické osoby v České republice v souvislosti se zánikem ČSFR;
- převody nemovitostí z vlastnictví České republiky, který před převodem byly ve správě Pozemkového fondu České republiky.

Další skupina se týká osvobození majetku obcí:

- převody a přechody vlastnictví k nemovitostem v souvislosti s rozdělováním a slučováním obcí nebo se změnami jejich území podle zvláštních předpisů (zákon ČNR 172/1991 Sb., o přechodu některých věcí z majetku České republiky do vlastnictví obcí, ve znění pozdějších předpisů);
- převody vlastnictví k nemovitostem z vlastnictví obcí do vlastnictví dobrovolných svazků obcí a zpět z vlastnictví dobrovolných svazků obcí do vlastnictví obcí, které byly či jsou ve svazku sdruženy, a které byly předchozími vlastníky převáděných nemovitostí.

Osvobozeny jsou také převody a přechody vlastnictví k nemovitostem mezi zřizovateli veřejných výzkumných institucí a veřejnými výzkumnými institucemi. Od 30. prosince 2013 jsou ustanovení vyloučeny dosud osvobozené převody a přechody vlastnictví mezi zřizovateli veřejných neziskových ústavních zdravotnických zařízení a veřejnými neziskovými ústavními zdravotnickými zařízeními.

Další kategorií osvobození od daně z převodu nemovitostí, zavedenou novelizací, kterou provedl zákon č. 18/1993 Sb., s účinností od 1. 1. 1993, stát podporuje investice do soukromého bydlení, přičemž osvobození je vázáno na stanovené podmínky. Od daně z nemovitostí je osvobozen první úplatný převod nebo přechod vlastnictví:

- a) ke stavbě, která je novou stavbou, na niž bylo vydáno pravomocné kolaudační rozhodnutí, nebo je dokončenou novou stavbou nebo rozestavěnou novou stavbou, která nebyla dosud užívána, s výjimkou zkušebního provozu. M. Radvan uvádí v této souvislosti rozsudek NSS v Brně ze dne 31. 5. 2006 čj. 7 Afs 81/2005-78<sup>88</sup>, dle kterého, má-li být uplatněno osvobození od daně z převodu nemovitostí dle ustanovení § 20 odst. 7 zákona, se „musí vždy jednat o stavbu dosud neužívanou, a nelze z něj dovodit, že tato podmínka nemusí být splněna u nové stavby, na niž bylo vydáno pravomocné kolaudační rozhodnutí.“<sup>89</sup> V dalším rozhodnutí ze dne 10. 2. 2010, čj. 1 Afs 1/2010-59, Nejvyšší správní soud vyslovil, že podstatné je, zda nová stavba byla již s ekonomickým prospěchem vlastníka užívána či nikoliv. Při výkladu podmínky, že stavba nebyla dosud využívána, je „nezbytné vyjít ze smyslu a účelu daně z převodu nemovitostí jako celku a zejména z konstrukce osvobození od daně podle § 2 odst. 7 ZDDDPN“ – neboť neexistuje žádný důvod, proč by vlastník nemohl stavbu užívat či si ji připravovat pro užívání a je tedy třeba, abychom vždy pečlivě zkoumali důvody užívání stavby. Ekonomickým účelem se rozumí například pobírání příjmů z pronájmu.<sup>90</sup>
- b) k bytu v nové stavbě a k bytu, který vznikl nástavbou přístavbou nebo stavební úpravou, provedenou formou vestavby a byt nebyl dosud užíván, jde-li o převod bytu podle zvláštního právního předpisu (zákona o vlastnictví bytů). I tomuto bodu se Nejvyšší správní soud ve své rozhodovací činnosti často věnuje, z poslední doby například v rozsudku ze dne 30. 4. 2012, čj. 8 Afs 28/2011-101, ve kterém se zabýval otázkou, zda lze rekonstrukci bytových prostor považovat za novou výstavbu: „první úplatný převod nebo přechod vlastnictví k bytu vytvořenému rekonstrukcí prostor, které již předtím sloužily k bydlení, nepodléhá osvobození od daně z převodu nemovitostí, bez ohledu na rozsah provedené rekonstrukce.“ S pojmem rekonstrukce souvisí tedy i pojem novostavby – z uvedené judikatury dle mého názoru jednoznačně vyplývá, že za novostavbu nelze považovat rekonstrukci, neboť u té dochází ke změně již existující stavby. Stejně uvažuje i M. Radvan, dle kterého „...jde o novou stavbu vždy, kdy je vybudována zcela nová nemovitost, byť i na základech původní stavby,

---

<sup>88</sup> RADVAN, Michal. *Zdanění majetku v Evropě*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2007, s. 248.

<sup>89</sup> Tamtéž.

<sup>90</sup> PODHRÁZKÝ, Milan. *Osvobození od daně z převodu nemovitosti*. Daňový expert 2010/4 [online]. Ze dne 1. 8. 2010 [cit. 3.1.2013]. Dostupné na < [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d26082v34445-osvobozeni-od-dane-z-prevodu-nemovitosti/?search\\_query=osvobozen%C3%AD+od+dan%C4%9B+z+p%C5%99evodu+nemovitost%C3%AD&search\\_results\\_page=>](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d26082v34445-osvobozeni-od-dane-z-prevodu-nemovitosti/?search_query=osvobozen%C3%AD+od+dan%C4%9B+z+p%C5%99evodu+nemovitost%C3%AD&search_results_page=>).

pokud ale dochází pouze k rekonstrukci stávající stavby, pak stavba touto rekonstrukcí vzniklá není novostavbou.<sup>91</sup>

Osvobození je zde vázáno na osobu převodce, kterým musí být fyzická nebo právnická osoba, přičemž převod stavby je prováděn v souvislosti s její podnikatelskou činností, kterou je výstavba nebo prodej staveb a bytů nebo předmětem jejich činnosti musí být výstavba nebo prodej staveb a bytů. Je-li převodcem obec, je osvobozena bez splnění těchto podmínek. Od daně z nemovitosti je osvobozen pouze převod bytu, nikoliv pozemku s bytem převáděného, a to i když se pro účely oceňování majetku cena pozemku započítává do ceny stavby (rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 29. 11. 2004, sp. zn. 5 Ca 168/2003-32)<sup>92</sup>.

Prostřednictvím osvobození zákonodárce projevuje podporu svobodnému podnikání, a osvobozuje vklady vložené do základního kapitálu obchodní společnosti nebo družstva podle obchodního zákoníku nebo podle právního řádu jiného evropského státu. Vklad do základního kapitálu společnosti je obecně předmětem daně z převodu nemovitostí, protože na jeho základě získává společník jako protihodnotu obchodní podíl. Vklad podléhá osvobození ovšem pouze za předpokladu, že jsou kumulativně splněny všechny podmínky:

Účast společníka ve společnosti či družstvu musí trvat alespoň pět let; zanikne-li jeho účast dříve (s výjimkou případu smrti společníka), a nemovitost není vrácena, osvobození se neuplatní. Po dobu těchto pěti let neběží lhůta pro vyměření daně. Společníkovi se ukládá povinnost zánik svojí účasti ve společnosti do pěti let od vložení nemovitosti jako vkladu, oznámit do 30 dnů ode dne zániku účasti místně příslušnému správci daně. Součástí tohoto oznámení má být i sdělení o způsobu vypořádání.

V případě, že zanikne účast společníka ve společnosti či v družstvu, a nemovitost se navrací společníkovi, první převod nemovitosti je osvobozen od daně, zpětvzetí nemovitosti (tedy druhý převod) již podléhá dani z převodu nemovitostí bez nároku na osvobození.<sup>93</sup> Osvobození však zůstává zachováno, zanikne-li účast společníka za trvání konkursu, podle soudem schváleného reorganizačního plánu nebo podle soudem schváleného oddlužení.

Dále se osvobozují různé formy přeměn právnických osob - převody a přechody majetku právnických osob při jejich sloučení, splynutí, rozdělení nebo přeměně. Osvobození je zdůvodněno tím, že se stále jedná o tytéž právnické osoby. Rozdělení může být uskutečněno formou rozdělení do nových společností, přeměnou může být i změna právní formy společnosti.

---

<sup>91</sup> RADVAN, Michal. *Zdanění majetku v Evropě*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2007, s. 249.

<sup>92</sup> PELC, Vladimír. *Dan z převodu nemovitostí: komentář*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2009, s. 78.

<sup>93</sup> Tamtéž, s. 75.



Od daně z převodu nemovitostí se také osvobozují bezúplatné převody bytů a nebytových prostorů z vlastnictví bytových družstev do vlastnictví členů – fyzických osob, jde-li o převody podle zákona č. 72/1994 Sb., kterým se upravují některé zákony (zákon o vlastnictví bytů), ve znění pozdějších předpisů; převody a přechody majetku bytového družstva v souvislosti s vyčleněním části bytového družstva; vlastnictví rodinných domků, garáží, bytů z majetku družstev do vlastnictví členů těchto družstev; převody a přechody majetku bytového družstva v souvislosti s vyčleněním části bytového družstva.

Osvobozen je dále i úplatný převod nemovitosti, jestliže převodcem je právnická osoba, které byla nemovitost bezúplatně převedena likvidátorem na základě zákona o zrušení Fondu dětí a mládeže o změnách některých zákonů.

## 4. Exkurs do vybraných zahraničních úprav

### 4.1. Polsko

Daň dědická a darovací je upravena jednotným právním předpisem, a to zákonem o dani dědické a dani darovací z roku 1983. Předmětem daní je majetek a majetková práva, k jejichž nabytí došlo na území Polska v důsledku darování nebo dědění.

V Polsku jsou pro účely dědění a darování stanoveny tři daňové skupiny – I. daňová skupina (manželé, děti, sourozenci, nevlastní rodiče a děti, manželé dětí), II. daňová skupina (dětí sourozenci, sourozenci rodičů, manželé sourozenců), a III. daňová skupina (ostatní osoby).<sup>94</sup>

V I. skupině je bezúplatné nabytí majetku osvobozeno, nepřesáhne-li hodnota majetkového prospěchu částku 9.637 PLN. U bezúplatných nabytí majetku u osob zařazených v II. skupině je pro osvobození stanoven limit 7.276 PLN, ve III. skupině, je limit pro osvobození nejnižší – 4.902 PLN. Daň se vždy vypočte z částky, na kterou se osvobození nevztahuje.<sup>95</sup>

Poplatníkem daně je dědic, u daně darovací dárce i obdarovaný společně a nerozdílně.

Sazby daně dědické a darovací jsou klouzavě progresivní a jejich výše se v závislosti na tržní hodnotě majetku a zařazení poplatníka do daňové skupiny, pohybuje od 3 do nejvýše 20 %<sup>96</sup>.

Převody nemovitostí podléhají dani z civilněprávních úkonů.<sup>97</sup> Shodně s daní dědickou a darovací je základem daně tržní hodnota věci. Sazby daně jsou stanoveny jako procentuální.

### 4.2. Německo

Obdobně jako v České republice jsou převodové daně v německé úpravě představovány daní dědickou, darovací a daní z převodu nemovitostí. V daňové soustavě Německa se výše daně dědické a daně darovací odvíjí od hodnoty nabytého majetku a příbuzenského poměru osoby nabývající prospěch k zůstaviteli či dárci. Poplatníci jsou rozdělení v daňových skupinách – I. skupina (manželé, děti, nevlastní děti, vnuci, v případě dědění rodiče a prarodiče), II. skupina (sourozenci, neteře, synovci, nevlastní rodiče, manželé

---

<sup>94</sup> ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 5. vydání. Praha: Linde, 2012, s. 307.

<sup>95</sup> Tamtéž, s. 307.

<sup>96</sup> Dědictví v Evropě. *Jakou dědickou daň musím zaplatit? Polsko* [online]. Poslední aktualizace 10.01.2012 [cit. 8.3.2013]. Dostupné na <<http://www.successions-europe.eu/cs/poland/topics/what-is-the-amount-of-succession-rights>>.

<sup>97</sup> RADVAN, Michal. *Zdanění majetku v Evropě*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2007, s. 262.

dětí, rodiče manžela, rozvedení manželé, v případě darování rodiče a prarodiče) a III. skupina (ostatní včetně právnických osob).

Členění do skupin dle stupně příbuzenství má význam pro výši daňové sazby a výši nezdanitelné části základu daně. Mezi manžely je to částka 500.000 EUR, u dětí 400.000 EUR, u vnuků 200.000 EUR, u ostatních příjemců v I. skupině 100.000 EUR, pro příjemce v II. a III. skupině pak 20.000 EUR.<sup>98</sup> Jednou za 30 let se daň vybírá i z majetku rodinné nadace. V případě obchodního majetku nacházejícího se na území Německa, se daň dědická a darovací vybírá tehdy, kdy hodnota majetku přesáhne částku 225.000 EUR, a to ve výši 65 %.<sup>99</sup>

Daňová sazba u daně dědické a daně darovací se pohybuje v rozmezí 7 % do 50 %, přičemž platí, že nižší sazby se použijí pro majetek do hodnoty 75.000 EUR, vyšší sazby pro majetek na 26 mil. EUR<sup>100</sup>.

Daň z převodu nemovitostí se vztahuje na nemovitosti nacházející se na území Německa. Nevztahuje se na převody nemovitostí mezi rodinnými příslušníky a nemovitosti, jejichž hodnota nepřevyšuje 2.500 EUR.<sup>101</sup> Svou výší se blíží sazbě daně v ČR – činí 3,5 %, jednotlivým spolkovým zemím je ale umožněno si výši daně stanovit samostatně.

### 4.3. Rakousko

Převodové daně jsou, s výjimkou daně z převodu nemovitostí, v Rakousku představovány zcela odlišnými daněmi, než v České republice. Systém převodových daní v Rakousku tvoří daň ze základního jmění, pojišťovací daň, daň z protipožární ochrany, daň z motorových vozidel a daň z nákupu osobního automobilu. Obecná sazba daně z převodu nemovitostí činí 3,5 %, mezi osobami blízkými (manželé, rodiče, děti (osvojené i nelegitimní), vnuci) se snižuje na 2 %.<sup>102</sup>

Do převodových daní byla původně zahrnována i daň dědická spolu s daní darovací, ty ale byly k 1. srpnu 2008 zrušeny rakouským Ústavním soudem.<sup>103</sup> Ústavní soud rozhodl o jejich zrušení, protože dle něj zakládaly nerovnost poplatníků, která byla způsobená tím, že se hodnota nemovitého majetku určovala podle tzv. jednotné hodnoty, tj. úředně určené hodnoty pozemků, přičemž tyto jednotné hodnoty byly již zastaralé a neodrážely skutečnou

<sup>98</sup> ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 5. vydání. Praha: Linde, 2012, s. 297.

<sup>99</sup> Tamtéž, s. 296.

<sup>100</sup> Tamtéž, s. 297.

<sup>101</sup> RADVAN, Michal. *Zdanění majetku v Evropě*. 1. vydání. Praha: C.H.Beck, 2007, s. 263.

<sup>102</sup> Dědictví v Evropě. *Jakou dědickou daň musím zaplatit?* Rakousko [online]. Poslední aktualizace 10.01.2012 [Cit. 8.3.2013]. Dostupné na: <<http://www.successions-europe.eu/cs/austria/topics/what-is-the-amount-of-succession-rights>>.

<sup>103</sup> ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 5. vydání. Praha: Linde, 2012, s. 318.

cenu nemovitostí. Podle Ústavního soudu tak ceny nemovitostí nemohly být určeny správně a takovým přístupem byly poplatníci znevýhodněni.

#### **4.4. Závěrečná komparace české a zahraniční úpravy**

Převodové daně jsou v České republice sousedících států představovány prakticky stejnými daněmi. Výjimku tvoří Slovensko, kde byly všechny tři převodové daně zrušeny v letech 2004 a 2005 z důvodu nízkého výnosu a vysokých nákladů na jejich správu.<sup>104</sup>

Odlišnou soustavu má Rakousko, kde jsou mezi převodové daně řazeny daně naší daňové soustavě prakticky neznámé (např. daň z protipožární ochrany). V roce 2008 dokonce i v Rakousku byla zrušena daň dědická a darovací a k srovnání tak zůstává daň z převodu nemovitostí. Ve vztahu české a rakouské daně z převodu nemovitostí najdeme určité odchylky. Rakouská úprava umožňuje uplatnit nezdánitelné minimum do výše 15.000 EUR.<sup>105</sup> Sazba daně je určena v podobné výši, nicméně rakouská zohledňuje možnost převodů nemovitostí mezi rodinnými příslušníky a vychází jim vstříc sníženou sazbou (2 % namísto 3,5 %). Podobný krok by bylo možno doporučit i českému zákonodárci.

Shodná je struktura převodových daní vybíraných v Německu, nicméně daňové zatížení u daně dědické a darovací je zde vyšší než v České republice. To je dáno i specifickou mírou osvobození, která je v České republice poskytována I. i II. skupině. Výjimku tvoří daň z převodu nemovitostí, která je v Německu v současnosti nižší a dosahuje 3,5 %.

V převážné většině sousedních úprav je výše daňové sazby u daně dědické a darovací odstupňována dle hodnoty majetku a dle míry příbuzenského vztahu. Pro účely výpočtu daně jsou poplatníci řazeni do skupin, kdy osoby zahrnuté do jednotlivých skupin se mohou mírně lišit, ale v zásadě je sledován stejný cíl – odstupňovat míru zvýhodnění pro poplatníky, zpravidla v závislosti na bližším příbuzenském vztahu, ať už v podobě osvobození od daně (Polsko, Česká republika) nebo nezdánitelné části základu daně (Německo). Z hlediska daňové teorie je tedy i v těchto státech uplatňováno zdanění na základě příbuzenského principu.<sup>106</sup>

Zatímco v naší úpravě se prosadilo úplné osvobození mezi příbuznými u daně dědické a darovací, v zahraničí jsou zpravidla i mezi těmito osobami zachovány určité finanční

---

<sup>104</sup> LÁCHOVÁ, Lenka. Současnost a budoucnost majetkových daní v České republice a Evropské unii [online]. [Cit. 21.3.2013]. S. 8. Dostupné na: <[http://kvf.vse.cz/storage/1180452727\\_sb\\_lachova.pdf](http://kvf.vse.cz/storage/1180452727_sb_lachova.pdf)>.

<sup>105</sup> RADVAN, Michal. *Zdanění majetku v Evropě*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2007, s. 258.

<sup>106</sup> Bližěji ŠIROKÝ, Jan a kol. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2008, s. 164 - 165.

hranice, do kterých je bezúplatné nabytí majetku osvobozeno (Polsko). Jak už bylo řečeno, v našich podmínkách zůstal limit zachován pouze pro některá bezúplatná nabytí majetku mezi osobami ve III. daňové skupině.

Sazba daně dědické a darovací je ve státech, kde zůstaly tyto daně doposud zachovány, stanovena jako klouzavě progresivní – u daně z převodu nemovitostí je pak upřednostňována sazba jednotná. Zatímco v České republice se daňová sazba u daně dědické a darovací pohybuje ve výši od 7 do max. 40 % (zohledňujeme osvobození v I. a II. daňové skupině, jinak by se sazba pohybovala od 1 do 40 %), v ostatních státech je daň zpravidla vyšší (Německo až 50 %, v Rakousku před zrušením těchto daní Ústavním soudem až 60 %); výjimkou je Polsko, kde může daň činit max. 20 %.

## 5. Budoucí právní úprava převodových daní

### 5.1. Základní pojmy vztahující se ke změnám ve vlastnických vztazích

Na úvod této kapitoly jsem se zaměřila na pojmy nerozlučně spojené s vlastnickými vztahy a jejich změnami, a to v pojetí zákona č. 89/2012 Sb., („nový“) občanský zákoník (dále označovaný zkratkou NOZ), který přináší zásadní terminologické změny oproti stávající úpravě.

Věcí v právním smyslu je dle § 489 NOZ vše, co je rozdílné od osoby a co slouží potřebě lidí. Věcmi jsou objekty, které objektivně způsobitelně přinášet hospodářský i jiný užitek a dále to, čeho se mohou týkat subjektivní majetková práva, tj. především právo vlastnické.<sup>107</sup> Dikcí tohoto ustanovení se zákon navrácí k tzv. širokému pojetí věci.<sup>108</sup> Dosavadní právní úprava OZ naopak upřednostňuje užší vymezení věci v právním slova smyslu a za věc považuje pouze hmotné předměty a ovladatelné přírodní síly, které slouží potřebě lidí (a které kumulativně splňují podmínku ovladatelnosti a užitečnosti).

Naopak „nový“ občanský zákoník považuje za věci v právním slova smyslu jak věci nehmotné, tak věci hmotné. Dle důvodové zprávy se tak přiklání k úpravě prvorepublikového občanského zákoníku, s přihlédnutím k moderním zahraničním úpravám a zároveň reflektuje praktickou potřebu i ústavní pořádek České republiky.<sup>109</sup> Pod pojem vlastnictví již nebylo možné zahrnovat pouze věci hmotné jako tomu bylo doposud, ale bylo nutné zohlednit i vlastnictví k věcem nehmotným – např. k právům duševního či průmyslového vlastnictví, k zaknihovaným cenným papírům či pohledávkám. Ustanovení hlavy II o věcných právech se použijí na věci hmotné a věci nehmotné, na práva pouze tehdy, pokud to připouští jejich povaha a neplyne-li ze zákona něco jiného (§ 979 NOZ).

Rozdílně od účinného občanského zákoníku, který věci členil pouze na movité a nemovité, vymezuje nový občanský zákoník pojem věci hmotné a nehmotné, věci hromadné, zužitkatelné, určené jednotlivě nebo věci dělitelné. Věcí hmotnou je: „ovladatelná část vnějšího světa, která má povahu samostatného předmětu“ (§ 496 NOZ). „Věc, která nevyhovuje této definici, je věcí nehmotnou.“<sup>110</sup>

Pojem nemovité věci se oproti předcházející úpravě rozšířil o další pojmy. Nemovitou věcí jsou nadále pozemky, nově pak podzemní stavby se samostatným účelovým určením (metro, vinný sklep pod cizím pozemkem) jako samostatné nemovité věci, a podzemní stavby

---

<sup>107</sup> ELIÁŠ, Karel a kol., *Nový občanský zákoník s aktualizovanou důvodovou zprávou*. Ostrava: Sagit, 2012, s. 224.

<sup>108</sup> Tamtéž, s. 224.

<sup>109</sup> Tamtéž, s. 224.

<sup>110</sup> Tamtéž, s. 230.

jako součást pozemku, i když zasahují pod cizí pozemek.<sup>111</sup> Za nemovitost budou nově považována i určitá práva (např. právo stavby - § 1242 NOZ), a práva, která za nemovité věci prohlásí zvláštní zákon (letiště, pozemní komunikace).<sup>112</sup> Veškeré další věci jsou věcmi movitými.

Jednou ze zásadních změn, kterou s sebou nový občanský zákoník přináší, je navrácení se k zásadě superficies solo cedit. Dnem účinnosti zákona přestává být stavba samostatnou věcí a stává se součástí pozemku. Protože sloučení pozemku a stavby není tak snadno proveditelné, jako jejich rozdělení provedené občanským zákoníkem z roku 1950, dojde k tomuto sloučení pouze za předpokladu, že měla ke dni účinnosti vlastnické právo k stavbě i k pozemku stejná osoba (§ 3054 NOZ). V případech, kdy tato podmínka splněna není, se sloučení odkládá až na okamžik, kdy se vlastníkem stane tatáž osoba. Za tímto účelem v ustanovení § 3056 odst. 1 NOZ zavádí zákonodárce zákonné předkupní právo vlastníka pozemku, na němž se nachází stavba, která se ke dni účinnosti nestala součástí pozemku, k této stavbě; taktéž vlastník stavby má předkupní právo k tomuto pozemku.

Touto změnou se značně ulehčí praktické otázky prodeje nemovitosti. Odpadne povinnost přesného specifikování pozemku i stavby či staveb na něm se nacházející, protože při prodeji pozemku dojde automaticky i k převodu stavby.

Základním způsobem derivativního nabytí zůstává dle ustanovení § 1099 NOZ převod vlastnického práva smlouvou k okamžiku účinnosti této smlouvy, přičemž zákon ponechává na vůli stran, zda si nabytí vlastnického práva neupraví jinak. Převod se tak uskutečňuje pouhým konsenzem a odklání se tedy od stávajícího dvoufázového převodu vlastnictví. Ačkoliv nový občanský zákoník zavádí širokou volnost strany v oblasti kontraktace a v mnoha případech odstraňuje požadavky na písemnou formu (ústně bude moci být sjednána smluvní pokuta či postoupení pohledávky), převod práv k nemovitostem musí být i nadále učiněn písemně<sup>113</sup> (§ 560 NOZ).

Movitými věcmi mohou být pouze věci určené podle druhu. Věc movitá může být předmětem vlastnického práva teprve v okamžiku, kdy je konkrétně určitelná. Vlastnické právo k movité věci určené podle druhu se nabývá okamžikem, kdy lze věc určit dostatečným odlišením od jiných věcí téhož druhu (§1101 NOZ). K movitým věcem zapisovaným do veřejného seznamu se nabývá vlastnictví zápisem do takového seznamu.

---

<sup>111</sup>Tamtéž, s. 231.

<sup>112</sup>Tamtéž, s. 231.

<sup>113</sup>ČECH, Petr. *Rekodifikace: Převrat ve smlouvách?* Právní rádce, 2012, ročník XX, č. 9, vychází 27. 9. 2012. S. 6 – 9.

## 5.2. Právní úprava převodových daní po 1. lednu 2014

Nová právní úprava daně převodových daní má reflektovat úsilí zákonodárce o vytvoření moderní daňové soustavy České republiky a přizpůsobit českou úpravu daňovým úpravám vyspělých států; jejím cílem je i snížení administrativní náročnosti správy daní. Především je však jejím smyslem provázání se změnami, které přináší nový občanský zákoník, a související předpisy, kterým by, vzhledem k nové terminologii, a návratu k principu superficies solo cedit, stávající úprava převodových daní již nepostačovala.<sup>114</sup> Na základě programového prohlášení vlády ze dne 4. 8. 2010<sup>115</sup> dochází k tomu, že více než dvacet roků užívaný ZDDDPN, bude zrušen.

Připravované změny jsou zásadní. Především má dojít k zařazení daně dědické a daně darovací pod režim zákona o daních z příjmů. Konkrétní podoba úpravy je prozatím ve fázi příprav, předpokládá se ale, že zůstane zachován rozsah osvobození u daně darovací u fyzických osob a neziskových subjektů; příjmy nabyté děděním by měly být generálně osvobozeny.<sup>116</sup>

Ministerstvo financí zveřejnilo v prosinci roku 2012 Informační materiál k návrhu zákona o dani z nabytí nemovitých věcí<sup>117</sup>, který je přepracovaným informačním materiálem k dani z převodu nemovitostí z května 2012. V rámci příprav došlo totiž k určitým změnám zamýšlené úpravy. Především došlo ke změně názvu zákona ze zákona o dani z převodu nemovitostí, na zákon o dani z nabytí nemovitých věcí.

Daň z převodu nemovitostí bude s účinností od roku 2014 upravena samostatným právním předpisem, který dle návrhu ponese označení daň z nabytí nemovitých věcí.<sup>118</sup> Nový zákon o dani z nabytí nemovitých věcí by měl upravit některé otázky, jež vyplynuly z potřeb daňové praxe, a současná úprava je neřešila.

Nejzásadnějšími změnami, které nový občanský zákoník přináší, je již zmiňovaný návrat k dříve uplatňované zásadě superficies solo cedit, a také obnovené široké pojetí nemovité věci, dle kterého jsou za věci nemovité považována i některá práva – např. právo stavby. Z tohoto nového pojetí nemovitostí vychází i nový zákon o dani z převodu

---

<sup>114</sup> Ministerstvo financí ČR. *Nová právní úprava daně z nabytí nemovitých věcí*. Informační materiál MF ČR. Ministerstvo financí ČR: Praha, prosinec 2012, s. 8. Dostupné na <[www.mfcr.cz](http://www.mfcr.cz)>.

<sup>115</sup> Dostupné na: <<http://www.vlada.cz/cz/jednani-vlady/programove-prohlaseni/programova-prohlaseni-74856/>>.

<sup>116</sup> Informační centrum vlády. Daňová reforma [cit. 5. 3. 2013]. Dostupné na <<http://icv.vlada.cz/cz/danova-reforma/>>.

<sup>117</sup> Dostupné na <[www.mfcr.cz](http://www.mfcr.cz)>.

<sup>118</sup> Ministerstvo financí ČR. *Nová právní úprava daně z nabytí nemovitých věcí*. Informační materiál MF ČR. Ministerstvo financí: Praha, prosinec 2012, s. 4. Dostupné na: <[www.mfcr.cz](http://www.mfcr.cz)>.



nemovitostí, i když jeho pojetí je oproti novému občanskému zákoníku poněkud užší – nezahrnuje věcná břemena, zástavní práva, předkupní práva a úplatné nakládání s nimi.

### **5.3. Daň z nabytí nemovitých věcí**

#### **5.3.1. Předmět daně z nabytí nemovitých věcí**

Dle Informačního materiálu Ministerstva financí<sup>119</sup> se bude daň z převodu nemovitostí (respektive daň z nabytí nemovitých věcí) i nadále vztahovat k nemovitostem nacházejícím se na území České republiky; u nemovitostí, které se nacházejí v cizině, nelze daň v České republice vybírat. Nový zákon v mnoha případech vychází ze znění stávajícího předpisu. V souladu s dosavadní úpravou bude i nadále předmětem daně úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem z dosavadního vlastníka na nového, a to jak na základě smluv vznikajících jako projev svobodné vůle stran, tak v případech, kdy dojde k nabytí vlastnictví i jinak než z vůle vlastníka – na základě rozhodnutí soudu nebo státního orgánu. Předmětem daně bude i nadále převod nemovitosti na základě smlouvy o zajišťovacím převodu práva, vydržení jako způsob nabytí vlastnictví k nemovitosti, úplatné zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví k nemovitostem a další. Nový občanský zákoník č. 89/2012 Sb., zavádí odlišné pojetí pojmu nemovité věci, a za nemovitou věcí budou nově i určitá práva jako právo stavby. Úplatně zřízené právo stavby, zánik práva stavby za náhradu a úplatný převod nebo přechod práva stavby tak bude předmětem daně z převodu nemovitostí.

Novinkou je rozšíření předmětu daně o změnu ovládající osoby obchodních korporací vlastnících přímo nebo prostřednictvím ovládané osoby nemovité věci.<sup>120</sup> Zákonodárce touto změnou správně zamýšlí zabránit případům obcházení daňové povinnosti při převodu podílů v obchodních korporacích vlastnících nemovitosti. Změna ovládající osoby působí změnu ve vlastnictví k daným nemovitým věcem, přičemž velkou výhodou je v těchto případech právě absence daňové povinnosti. V praxi dochází k situacím, kdy jsou zakládány obchodní korporace pouze za účelem takových převodů.

#### **5.3.2. Poplatníci daně z nabytí nemovitých věcí**

Návrh zákona o dani z převodu nemovitostí zcela nově stanovuje za primárního poplatníka nabyvatele nemovitosti, pokud jde o nakládání s vlastnickými či jinými věcnými právy. V důsledku této změny zanikne institut nabyvatele jako ručitele. Smyslem změny je dle

---

<sup>119</sup> Ministerstvo financí ČR. *Nová právní úprava daně z nabytí nemovitých věcí*. Informační materiál. Ministerstvo financí: Praha, prosinec 2012, s. 9. Dostupné na: <[www.mfcr.cz](http://www.mfcr.cz)>.

<sup>120</sup> Tamtéž.

zákonodárce především zjednodušení výběru daně a snížení administrativní náročnosti výběru daně. Dle předkládací zprávy vlády ČR<sup>121</sup> bude díky této úpravě také usnadněno vybírání případných nedoplatků na dani, neboť u nabyvatele bude možné provést případnou daňovou exekuci prodejem nabyté nemovitosti.

Osobně spatřuji největší přínos této úpravy v tom, že již v praxi nebude docházet k situaci, kdy převodce inkasoval sjednanou kupní cenu, a pokud daňovou povinnost nesplnil, musel za něj plnit nabyvatel, kterému pak nezbylo, než zdlouhavě a nákladně vymáhat náhradu po prodávajícím. Povinnost ručení je pro nabyvatele nemovitosti značně nevýhodná, protože nemohl ovlivnit, zda převodce daň skutečně zaplatí.

Změna se dotkne také společného jmění manželů – zatímco dle stávající úpravy je každý z manželů poplatníkem samostatně a podává vlastní daňové přiznání, dle nového zákona jsou ohledně nemovitého majetku spadajícího do společného jmění manželů, poplatníky společně a nerozdílně. Půjde-li o nakládání s vlastnickými a jinými věcnými právy k nemovitostem, zůstává v souladu se stávající úpravou každý spoluvlastník samostatným poplatníkem.

Nový občanský zákoník zavádí institut svěřenského fondu – úplatné vyčlenění nemovitého majetku do svěřenského fondu, převod nebo přechod nemovitosti do svěřenského fondu nebo ze svěřenského fondu bude novým předmětem daně. Poplatníkem v případě vyčlenění majetku zakladatele svěřenského majetku bude zakladatel. V případě převodu nebo přechodu nemovitosti do svěřenského fondu za jeho trvání bude svěřenský správce, jež jedná jako zástupce vlastníka a vlastnická práva vykonává vlastním jménem na účet fondu.<sup>122</sup>

### **5.3.3. Budoucí úprava osvobození**

Aktualizace se budou týkat i dosavadní úpravy osvobození. Nová právní úprava již nepřebírá některá osvobození, která za současné situace postrádají opodstatnění nebo je přebírá pouze v redukované formě. Ruší se i některá osvobození, která jsou v současné době překonána. Takto se zrušuje např. osvobození privatizovaného a restituovaného majetku a snižuje se rozsah osvobození u nových staveb pouze na ty, které jsou nabývány přímo za

---

<sup>121</sup> Vláda ČR. *Předkládací zpráva vlády k návrhu zákona o dani z nabytí nemovitých věcí*. Dostupné na: <http://eklep.vlada.cz/eklep/page.jsf?pid=KORN92QNBQ2R>.

<sup>122</sup> Ministerstvo financí. *Nová právní úprava daně z nabytí nemovitých věcí*. Informační materiál. Ministerstvo financí: Praha, prosinec 2012, s. 13.

účelem bydlení.<sup>123</sup> Osvobození se uplatní v případech, kdy bude poplatníkem Česká republika či jiný stát při zaručení vzájemnosti.

Zvláštní režim zakotvuje nová úprava ve vztahu k územním samosprávným celkům, které, s ohledem na jejich specifické postavení a zejména povahu jejich příjmů, v zásadě poskytovaných státem, není účelné v některých případech zatěžovat obce daněmi. Osvobozeny tak budou například převody a přechody nemovitostí v souvislosti se změnami území územních samosprávných celků.

Bude-li výše zmíněný svěřenský fond založen k veřejně prospěšným účelům, bude osvobozeno i vyčlenění nemovitého majetku do takového fondu.

Smyslem zúžení rozsahu osvobození má být dle předkládací zprávy vlády<sup>124</sup> především ulehčení administrativní náročnosti správy daně a zvýšení daňových výnosů.

#### **5.3.4. Základ daně, uznatelný výdaj a sazba daně**

Základním principem uplatňovaným pro určení základu daně je porovnání ceny zjištěné a ceny sjednané a na tento princip naváže i nová úprava. Výjimkou budou případy mezi občany nejobvykleji převáděných nemovitostí – rodinných domků, rekreačních domků, zahrádkářských chat, bytů, nebytových prostor, kdy již nebude nutné znát zjištěnou cenu, neboť správce daně bude mít k dispozici tzv. administrativní cenu – tedy cenu, jež vychází z ceny obdobných nemovitostí v daném místě a čase. Nabývací hodnota, která je základem daně, tak bude zjištěna z porovnání ceny sjednané a ceny srovnávací, jde-li o běžně převáděné nemovité věci nebo ceny zjištěné, pokud ji poplatník upřednostní a raději si nechá vypracovat znalecký posudek.<sup>125</sup>

Dle mého názoru se jedná se o úpravu vstřícnou k poplatníkům, kterým odpadnou výdaje spojené s opatřováním doposud nezbytného znaleckého posudku, ale zároveň je jim ponechána možnost si jej, pokud je to pro ně vhodnější, opatřit.

Mimo běžně převáděné nemovité věci (budovy pro obchod, dopravu, průmysl) se bude pro stanovení základu daně porovnávat sjednaná cena se srovnávací cenou odvozenou od zjištěné ceny.

Novinkou je možnost odečtení prokazatelně uhrazené odměny a nákladů notáři za vypracování znaleckého posudku jako uznatelného výdaje, se kterým původní úprava nepočítala.

---

<sup>123</sup> Vláda ČR. *Předkládací zpráva vlády ČR k návrhu zákona o dani z nabytí nemovitých věcí*. Dostupné na: <http://eklep.vlada.cz/eklep/page.jsf?pid=KORN92QNBQ2R>.

<sup>124</sup> Dostupné na <http://eklep.vlada.cz/eklep/page.jsf?pid=KORN92QNBQ2R>.

<sup>125</sup> Tamtéž.

Sazba daně z nabytí nemovitých věcí bude i nadále činit 4 %.

### **5.3.5. Zánik daňové povinnosti**

Nová úprava umožňuje zánik daňové povinnosti v případech, kdy podle zvláštního právního předpisu zanikne právní důvod pro vznik vlastnického práva k nemovitosti. Takovým důvodem bude například odstoupení od smlouvy (doposud důvod pro prominutí daně), neplatnost smlouvy nebo zrušení rozhodnutí o vyvlastnění nemovité věci.<sup>126</sup> Prokázání neplatnosti takového právního jednání či zrušení rozhodnutí o vyvlastnění bude zásadně na poplatníkovi, neboť v souladu s daňovým řádem je povinností poplatníka prokázat skutečnosti uvedené v daňovém tvrzení.

Závěrem je nutné dodat, že veškeré bezúplatné převody nebo přechody vlastnického práva k nemovitostem před účinností zákona o dani z nabytí nemovitých věcí, se řídí stávající úpravou ZDDDPN. Předpokládaná účinnost nového zákona o dani z převodu nemovitosti je 1. leden 2014.

## **5.4. Komparace současné a budoucí úpravy převodových daní**

V souvislosti s novou úpravou občanského práva hmotného je pochopitelně nutné provést i adekvátní změny právních předpisů se vztahem k soukromému právu, včetně předpisů daňových. Dosavadní práva úprava by totiž nebyla dostačující a již by neodpovídala nové terminologii, kterou tato rekodifikace přináší. U daně z převodu nemovitostí je navíc třeba provést určitou modernizaci tohoto zdanění týkající se především problematiky osvobození.

Současný systém zdanění je všeobecně považován za zbytečně nákladný a administrativně náročný pro stát i samotné daňové poplatníky. Proto vláda přikročila k určitým krokům, jejichž cílem má být především vytvoření přehledné a jednoduché daňové soustavy. S cílem nezvyšování daně z příjmů tak přikročila k několika změnám, které se týkají i převodových daní. První bylo zvýšení daně z převodu nemovitostí z 3 na 4 %. Dalším krokem má v příštím roce být právě zrušení zákona o dani dědické, darovací a dani z převodu nemovitostí a zařazení daně dědické a daně darovací do režimu zákona o daních z příjmů. Zahrnutím daně dědické a daně darovací pod ostatní příjmy dojde k doplnění daně z příjmů.

---

<sup>126</sup> Ministerstvo financí ČR. *Nová právní úprava daně z nabytí nemovitých věcí*. Informační materiál. Ministerstvo financí: Praha, listopad 2012, s. 17. Dostupné na: <[www.mfcr.cz](http://www.mfcr.cz)>.

Je nesporné, že nová úprava bude v některých směrech přínosem. V porovnání s aktuální úpravou dochází k zásadnímu obratu, kterým je změna osoby daňového poplatníka z převodce na nabyvatele. Cílem této změny je především zvýšit efektivitu vybírání daní, umožnit jednodušší vybírání daně a v důsledku zániku institutu ručení i usnadnit administrativní správu daně.

Výhody nové úpravy nejsou ale směřovány pouze k finančním orgánům. Daňoví poplatníci uvítají snížení finanční náročnosti, která byla doposud spojována s opatřováním znaleckého posudku nezbytného ke stanovení hodnoty převáděné nemovitosti. Pozitivní na připravované úpravě je to, že by měla vést k upuštění od povinnosti předkládat nákladný znalecký posudek alespoň v případě těch nejběžněji převáděných nemovitostí (rodinné domky, garáže atp.) a možností jej nahradit tzv. administrativní cenou. Z pohledu daňových poplatníků se taková úprava jeví být rozumným krokem. Daňový poplatník bude totiž zbaven zátěže opatřování znaleckého posudku. Současně by se tak chránil zájem státu na výběru daně. Pokud bychom totiž přistoupili na to, že daň bude placena pouze z ceny sjednané, bez ohledu na obecnou cenu převáděných nemovitostí, lze předpokládat, jako automatický důsledek, sjednávání cen hluboko pod obvyklou cenou převáděných nemovitostí vedoucí k snížení základu pro výpočet daně z převodu. Je skutečností, že bez ohledu na cenu uvedenou ve smlouvě, by pravděpodobně docházelo k převodům za cenu obvyklou a předávání části kupní ceny tzv. „na černo“, což by otevřelo cestu dalším daňovým únikům a nesporně i rozmělnění a legalizování finančních prostředků pocházejících z trestné činnosti.

Úprava ale umožní poplatníkům si posudek opatřit, pokud to pro ně bude výhodnější. V této souvislosti bude umožněno odečtení uznatelných výdajů v podobě prokazatelně uhrazené odměny a nákladů notáři, což můžeme také považovat za vstřícný krok, neboť dosavadní právní úprava toto neumožňuje.

Sníží se také počet písemností, které byl poplatník povinen předkládat správci daně spolu s daňovým přiznáním. Tato povinnost bude nyní přenesena na správce daně, který si bude muset potřebné podklady opatřit z informačních systémů veřejné správy, budou-li takto dostupné. Tato skutečnost také povede k úspoře finančních nákladů daňových poplatníků.

Výraznou změnou bude rozšíření předmětu daně o změnu ovládající osoby obchodních korporací vlastnicích nemovitostí. Taková změna totiž ve své podstatě představuje změnu ve vlastnictví k těmto nemovitostem a z ekonomického hlediska je považována za nabytí nemovité věci. Cílem zařazení této změny do předmětu daně z nabytí nemovitých věcí je především ochrana před daňovými úniky.

Součástí změn je v neposlední řadě také aktualizace současného osvobození od daně z převodu nemovitostí, neboť některá osvobození jsou již zastaralá a neodpovídají současné situaci. Největším přínosem zrušení těchto osvobození a zúžením některých stávajících kategorií je opět snížení administrativní náročnosti na správu daně a pochopitelně i zvýšení daňových výnosů.

## **5.5. Závěrečná úvaha autorky**

Připravovanou změnu právní úpravy převodových daní zákonodárce především odůvodňuje odstraněním administrativní náročnosti a finanční nákladnosti správy těchto daní pro finanční orgány a současně i zjednodušením výběru pro daňové poplatníky. Přesto se ale nabízí otázka, proč stát, vědom si těchto skutečností, nepřikročil k razantnějšímu kroku, jakým by bylo zrušení převodových daní.

Dospěla jsem k závěru, že při současné úpravě se nabízí úplné zrušení daně dědické a daně darovací. Zrušením těchto daní by stát dosáhl zamýšlených cílů zdaleka nejúčinněji. Argumentaci dlouhodobou existencí těchto daní na našem území nemůžeme považovat za racionální důvod, proč tyto dvě převodové daně nadále zachovávat. Je třeba si uvědomit, že výnos z těchto daní je skutečně nepatrný a v praxi se daňová povinnost setkává se značným nepochopením „obyčejných“ občanů, kteří ji vnímají jako nic nepřinášející a dokonce nespravedlivou zátěž a hledají cesty, jak se této daňové povinnosti vyhnout. Je otázkou, kolik potencionálních daňových poplatníků se dobrovolně přihlásí k dani darovací, pokud jde o darování takového majetku, který se nikde oficiálně neeviduje. Za krok správným směrem je, dle mého názoru, nutno označit záměr budoucí úpravou zavést generální osvobození od daně dědické. U daně darovací by však měl být i nadále zachován obdobný systém a rozsah osvobození u fyzických osob, jak je zakotven v současné úpravě. Jsem přesvědčena, že efektivnější by rozhodně bylo u bezúplatných převodů od výběru daně ustoupit zcela.

Pro stát daň z převodu nemovitostí představuje stálý, byť v porovnání s ostatními daněmi nijak závatný příjem. Zdanění převodů je pro stát výhodné i v tom směru, že jsou pro něj převody nemovitostí díky jejich evidenci v katastru nemovitostí snadno zjistitelné a kontrolovatelné, na rozdíl od dispozice s movitým majetkem. Navíc má poplatník v důsledku předání kupní ceny prostředky k zaplacení daně obvykle k dispozici. Pokud se však z pohledu občanů setkáváme s nepochopením a tendencemi k obcházení daňové povinnosti u daně dědické a darovací, daň z převodu nemovitostí je pak z pohledu daňového poplatníka absolutně nesrozumitelnou zátěží.

Je pravdou, že při současné ekonomické situaci se stát brání jakémukoliv poklesu příjmů státních financích. Přesto však, zachováním převodové daně i nadále přetrvají administrativní potíže, pro které zákonodárce zahájil tyto změny. Úbytek příjmů, který by byl způsoben zrušením této daně, by však na druhé straně byl vyrovnán poklesem finanční náročnosti na správu daní a možností tyto uvolněné prostředky využít přínosnějším způsobem.

## Závěr

Cílem mé práce bylo, na základě analýzy současné právní úpravy převodových daní a její komparace s budoucí úpravou, spolu s exkursem do vybraných zahraničních úprav, vytvořit náhled na problematiku právní úpravy daňového zatížení změn ve vlastnických vztazích převodovými daněmi v České republice se zaměřením na to, do jaké míry je odůvodněna jejich současná podoba, popřípadě jejich existence v naší daňové soustavě vůbec. Mým záměrem bylo též posoudit, zda bude připravovaná úprava ve srovnání s úpravou současnou přínosná.

Svou práci jsem se rozhodla rozdělit do pěti kapitol. V první kapitole jsem pro zajímavost a doplnění vymezila možné alternativy zdanění převodů a přechodů majetku. Zde jsem chtěla upozornit především na to, že v případě převodových daní není zdanění převodů a přechodu majetku na základě příbuzenského principu jedinou možností.

V následujících kapitolách jsem se zabývala samotnými převodovými daněmi. Daň dědickou a darovací jsem se z důvodu jejich podobného charakteru rozhodla zařadit do společné kapitoly. Dále jsem se zabývala daní z převodu nemovitostí. V této části práce jsem se zabývala konstrukčními prvky jednotlivých daní a základními pojmy objevujícími se v jejich úpravě, obohacené o zajímavé poznatky získané studiem odborné literatury, článků a judikatury. Hlavním cílem bylo v této části poskytnout ucelený a objektivní náhled na problematiku převodových daní a já se domnívám, že tento cíl byl splněn.

V následujících kapitolách jsem se věnovala komparaci aktuální a vybrané zahraniční úpravy. V této části práce mne zejména zaujalo, jak je česká úprava oproti těm zahraničním vstřícná k daňovým poplatníkům, pokud jde o osvobození od daně dědické a daně darovací. Na druhé straně by dle mého názoru náš zákonodárce mohl prokázat podobnou vstřícnost osobám blízkým u daně z převodu nemovitostí. Už ze samotného srovnání stávající úpravy a úprav našich nejbližších sousedů lze uzavřít, že transferové daně jsou, až na výjimky, stále téměř pravidelnou součástí daňové soustavy i u sousedních států.

Z provedené komparace aktuální a budoucí úpravy jsem dospěla k závěru, že je již takřka jisté, že zůstanou i po 1. lednu 2014 součástí české daňové soustavy. Zákonodárce i nadále trvá na zachování převodových daní u nás, byť si je vědom argumentů nízké výnosovosti, administrativní náročnosti a nepochopení této daňové povinnosti daňovými poplatníky. Mou povinností je ovšem dodat, že problematika daní všeobecně je především otázkou politickou a od aktuální politické situace se vždy odvíjí i jejich úprava, tudíž výše uváděný návrh může stále dostát určitých změn.



Z hlediska přínosnosti obou úprav je třeba říci, že zákonodárce v připravované úpravě daně z převodu nemovitostí reflektoval výhrady kritiků k nákladnosti oceňování nemovitostí pro účely této daně, snaží se postihnout dosud poměrně často se vyskytující situaci, kdy daňovou povinnost musí za daňového poplatníka platit ručitel a v mnoha ohledech zamýšlí vytvořit úpravu pružnější a modernější než je ta, podle níž se dosud řídíme. V tomto bodu shledávám novou úpravou oproti stávající úpravě rozhodně přínosnou.

V úvodu práce jsem si vytkla za cíl vytvořit a poskytnout objektivní náhled na převodové daně v naší daňové soustavě. Provedená analýza a následná komparace mne dovedla k závěru, že dosavadní úprava je logická a smysluplná, není však bezchybná. Jsem však povinna poznamenat, že valná většina jejích nedostatků bude odstraněna prostřednictvím úpravy budoucí. Je otázkou, zda bude nová právní úprava úspěšnější, jde-li o ochranu před daňovými úniky u těchto daní.

Protože jsem si však jako svůj dílčí cíl chtěla touto prací vytvořit i vlastní odborný názor na problematiku převodových daní, musím dodat, že by v případě daně dědické a daně darovací (u daně dědické zejména vzhledem k navrhovanému generálnímu osvobození), by bylo na místě zauvažovat o jejich úplném vypuštění z naší daňové soustavy. Lze však na druhou stranu pochopit, že v současné situaci soustavného hledání zdrojů státního rozpočtu, nechce zákonodárce uvažovat o razantnějším řešení, spočívajícím v úplném zrušení těchto daní, tak, jak k němu přistoupilo Slovensko či Rakousko, jak vyplynulo z kapitoly o komparaci naší úpravy s jejich úpravou.

Převodové daně jsou tradiční a dlouhodobou součástí naší daňové soustavy, jejich právní úprava prošla za tuto dobu již řadou novelizací a vylepšení a pozitivní změny nepochybně přinese i nová úprava. Diskuse o opodstatněnosti těchto daní jako takových však i nadále zůstává do budoucna otevřena. Bude nesporně zajímavé sledovat, jakou roli bude hrát ekonomická situace státu v budoucí právní úpravě převodových daní v České republice.

## Seznam použitých zdrojů

### Monografie

BAKEŠ, Milan, KARFÍKOVÁ, Marie, KOTÁB, Petr, MARKOVÁ, Hana a kol. *Finanční právo*. 5. přepracované vydání. Praha: C. H. Beck, 2009. 548 s. ISBN 9788074008016.

BRABEC, František a kol. *Daně 2007*. Meritum. Aspi: Praha, 2007. 994 s. ISBN 978-80-7357-246-4.

ELIÁŠ, Karel. *Nový občanský zákoník s aktualizovanou důvodovou zprávou*. Ostrava: Sagit, 2012. 1119 s. ISBN 978-80-7208-922-2.

JEHLIČKA, Oldřich a kol. *Občanský zákoník. Komentář*. 9. Vydání. Praha: C. H. Beck, 2004. 1416 s. ISBN 80-7179-881-9.

KOUTNÁ, Alena. *Přehled judikatury ve věcech daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí*. Praha: Aspi Publishing, 2004. 94 s. ISBN 8073570017.

KUBÁTOVÁ, Květa, VYBÍHAL, Václav a kol. *Optimalizace daňového systému ČR*. 1. vydání. Eurolex: Praha, 2004. 179 s. ISBN 80-86861-05-8.

PELC, Vladimír. *Daň z převodu nemovitostí: komentář*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2009. 272 s. ISBN 9788074001253.

PELC, Vladimír. *Daň darovací: komentář*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2009. 241 s. ISBN 9788074001475.

RADVAN, Michal. *Zdanění majetku v Evropě*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2007. 385 s. ISBN 9788071795636.

ŠÍNOVÁ, Renáta (ed.). *Sborník příspěvků z konference Olomoucké právnické dny 2008*. 1. vydání. Olomouc: Univerzita Palackého, Právnická fakulta; Iuridicium Olomucense, 2008. 918 s. ISBN 9788090340039.

ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 5., přepracované a aktualizované vydání. Praha: Linde Praha, 2012. 400 s. ISBN 978-80-7201-881-9.

ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2008. 301 s. ISBN 9788074000058.

VANČUROVÁ, Alena, LÁCHOVÁ Lenka. *Daňový systém ČR 2012*. 11. aktualizované vydání. Praha: VOX, 2012. 368 s. ISBN 978-80-87480-05-2.

### **Odborné články**

ČECH, Petr. *Rekodifikace: Převrat ve smlouvách?* Právní rádce, 2012, ročník XX, č. 9, vychází 27. 9. 2012. S. 6 – 9.

### **Internetové zdroje**

Informační centrum vlády. Daňová reforma [cit. 5. 3. 2013]. Dostupné na <http://icv.vlada.cz/cz/danova-reforma/>.

Dědictví v Evropě. Poslední aktualizace 10. 1. 2012 [cit. 8. 3. 2013]. Dostupné na <http://www.successions-europe.eu>.

DONNÉ, Michal. *Daňové účinky zajišťovacího převodu práva* [online]. Daně a právo v praxi 2009/3. 19. 3. 2009 [cit. 2.1.2013]. Dostupné na: <http://www.finance.cz/dane-a-mzda/majetkove-dane/dan-z-prevodu-nemovitosti/>.

KOUTNÁ, Alena. *Co nového v právní úpravě daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitosti?* [online]. Daně a právo v praxi 2008/1, 7. 1. 2008 [cit. 25. 2. 2013]. Dostupné na [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d3261v4423-co-noveho-v-pravni-uprave-dane-dedicke-dane-darovaci-a-d/?search\\_query=%24index%3D158%24index%3D726%24index%3D83%24index%3D727+%24source%3D1%24source%3D17](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d3261v4423-co-noveho-v-pravni-uprave-dane-dedicke-dane-darovaci-a-d/?search_query=%24index%3D158%24index%3D726%24index%3D83%24index%3D727+%24source%3D1%24source%3D17).

LÁCHOVÁ, Lenka. Současnost a budoucnost majetkových daní v České republice a Evropské unii [online]. [cit. 21. 3. 2013]. Dostupné na:  
<[http://kvf.vse.cz/storage/1180452727\\_sb\\_lachova.pdf](http://kvf.vse.cz/storage/1180452727_sb_lachova.pdf)>.

MAGSUMOVÁ, Gabriela. *Ručení v daních* [online]. Daňáři online. 1. 2. 2012 [cit. 27. 12. 2012]. Dostupné na <[http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d37048v46937-ruzeni-v-danich/?search\\_query=\\$index=764](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d37048v46937-ruzeni-v-danich/?search_query=$index=764)>.

PODHRÁZKÝ, Milan. *Osvobození od daně z převodu nemovitosti*. Daňový expert 2010/4 [online]. Ze dne 1. 8. 2010 [cit. 3. 1. 2013]. Dostupné na  
<[http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d26082v34445-osvobozeni-od-dane-z-prevodunemovitosti/?search\\_query=osvobozen%C3%AD+od+dan%C4%9B+z+p%C5%99evodu+nemovitost%C3%AD&search\\_results\\_page=>](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d26082v34445-osvobozeni-od-dane-z-prevodunemovitosti/?search_query=osvobozen%C3%AD+od+dan%C4%9B+z+p%C5%99evodu+nemovitost%C3%AD&search_results_page=>)>.

Strukturální fondy [cit. 27. 12. 2012]. Dostupné na: <<http://www.strukturalni-fondy.cz/cs/Fondy-EU/Programy-2004-2006/Historie-regionalni-politiky-EU-v-Ceske-republice/Predvstupni-nastroje/Phare>>.

TESAŘOVÁ, Zdenka. *Bezúplatná nabytí povolenek na emise skleníkových plynů a daň darovací* [online]. Daně a právo v praxi 2011/12, 1. 12. 2011 [cit. 25. 12. 2012]. Dostupné na:  
<[http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d36144v45856-bezuplatna-nabyti-povolenek-na-emise-sklenikovy-ch-plynu-a-dan-d/?search\\_query=%24author%3D1217](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d36144v45856-bezuplatna-nabyti-povolenek-na-emise-sklenikovy-ch-plynu-a-dan-d/?search_query=%24author%3D1217)>.

### **Právní předpisy a judikatura**

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

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

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

Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů, ve znění zákona č. 121/2000 Sb.

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).

Zákon č. 363/1999 Sb., o pojišťovnictví, ve znění pozdějších předpisů.

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

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

Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 1. 2009, č. j. 1 Afs 5/2009-62.

Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 4. 2012, č. j. 8 Afs 28/2011-101.

### **Jiné zdroje**

VYBÍHAL, Václav. *Teorie důchodových, majetkových, spotřebních a ekologických daní.*

Studijní materiál k předmětu Daňová teorie a politika. Praha: VŠFS v Praze, 2012.

MINISTERSTVO FINANCÍ České republiky. *Nová právní úprava daně z převodu nemovitostí.* Informační materiál MF. Ministerstvo financí: Praha, květen 2012. Dostupné na [www.mfcr.cz](http://www.mfcr.cz).

MINISTERSTVO FINANCÍ České republiky. *Nová právní úprava daně z nabytí nemovitých věcí.* Informační materiál MF. Ministerstvo financí: Praha, prosinec 2012. Dostupné na [www.mfcr.cz](http://www.mfcr.cz).

Předkládací zpráva vlády ČR k návrhu zákona o dani z nabytí nemovitých věcí. Dostupné na: <http://eklep.vlada.cz/eklep/page.jsf?pid=KORN92QNBQ2R>.

## **Abstrakt**

Tato diplomová práce se zabývá problematikou převodových daní. Analýzou stávající právní úpravy tohoto specifického zdanění a jeho komparací s připravovanou právní úpravou má tato diplomová práce poskytnout objektivní náhled, zda a do jaké míry je vhodné tyto daně zachovávat v daňové soustavě České republiky. Součástí práce je také komparace s vybranými zahraničními úpravami – a to s Polskem, Německem a Rakouskem.

## **Abstract**

This thesis deals with transfer taxes issues. By analysis of current legislation of this specific taxation and its' comparison with the forthcoming legislation, this thesis provides an objective view whether or not and to what extent it is appropriate to keep these taxes in the tax system of the Czech Republic. The thesis also includes a comparison with legislation of selected foreign countries – i.e. Poland, Germany and Austria.

## **Klíčová slova**

Majetkové daně, převodové daně, daň dědická, daň darovací, daň z převodu nemovitostí, vlastnické vztahy, nemovitost, převod a přechod vlastnického práva, daň z nabytí nemovitých věcí, Německo, Rakousko, Polsko.

## **Keywords**

Property taxes, transmission taxes, inheritance tax, gift tax, real estate transfer tax, proprietary relationships, real estate, transfer and transition of property right, tax on the acquisition of immovable property, Germany, Austria, Poland.