Mendelova univerzita v Brně
Provozně ekonomická fakulta

Dopady změn ve zdaňování vlastnictví a převodů nemovitých věcí od roku 2014

Diplomová práce

Vedoucí práce:
Ing. Miloš Grásgruber, Ph.D.

Bc. Barbara Šustková

Brno 2015

Zadání

Zadání

Ráda bych poděkovala svému vedoucímu, panu doktoru Miloši Grásgruberovi za jeho cenné připomínky a odborné rady při vypracování této diplomové práce.

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem tuto práci: **Dopady změn ve zdaňování vlastnictví a převodů nemovitých věcí od roku 2014**

vypracovala samostatně a veškeré použité prameny a informace jsou uvedeny v seznamu použité literatury. Souhlasím, aby moje práce byla zveřejněna v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách ve znění pozdějších předpisů, a v souladu s platnou *Směrnicí o zveřejňování vysokoškolských závěrečných prací*.

Jsem si vědoma, že se na moji práci vztahuje zákon č. 121/2000 Sb., autorský zákon, a že Mendelova univerzita v Brně má právo na uzavření licenční smlouvy a užití této práce jako školního díla podle § 60 odst. 1 Autorského zákona.

Dále se zavazuji, že před sepsáním licenční smlouvy o využití díla jinou osobou (subjektem) si vyžádám písemné stanovisko univerzity o tom, že předmětná licenční smlouva není v rozporu s oprávněnými zájmy univerzity, a zavazuji se uhradit případný příspěvek na úhradu nákladů spojených se vznikem díla, a to až do jejich skutečné výše.

V Brně dne 15. 5. 2015 _____

Abstract

This diploma thesis evaluates the effects caused by the changes made to taxation of real estate in 2014. It describes the impact of the tax burden on both the taxpayers and on public budgets.

Specifically, the thesis focuses on the calculation of the reference value for the purposes of determining the base of the real estate acquisition tax.

The effects on the taxpayer tax burden were evaluated through a comparison of the old and the new law on specific examples. The effect on public budgets was calculated using the revenue figures for the relevant taxes in the years 2013 and 2014.

An analysis of the individual changes helped identify the factors which have affected the final tax and tax revenue the most.

Keywords

Tax, realty, property, negotiation, tax liability, taxpayer, tax collection, state budget, local government budget.

Abstrakt

Tato práce se zabývá dopady změn ve zdaňování vlastnictví a převodů nemovitých věcí platných od roku 2014. Cílem této práce je zhodnotit dopady těchto změn na poplatníka daně a na veřejné rozpočty.

Podrobněji je práce zaměřena na výpočet směrné hodnoty při stanovení základu daně z nabytí nemovitých věcí.

Dopady na daňovou zátěž poplatníka jsou zhodnoceny pomocí porovnání konkrétních případů podle předchozí a nové legislativní úpravy. U veřejných rozpočtů je porovnáno inkaso dotčených daní v letech 2013 a 2014.

Rozbor jednotlivých změn pomohl identifikovat, které faktory nejvíce ovlivnily dopad na výslednou daň a inkaso daně.

Klíčová slova

Daň, nemovitá věc, převod nemovité věci, vlastnictví nemovité věci, daňová povinnost, poplatník, inkaso daně, státní rozpočet, rozpočet místních samospráv.

Obsah

1 Úvod 14

2 Cíl práce a metodika 15

3 Literární rešerše 16

3.1 Úvod do majetkových daní 16

3.2 Vliv rekodifikace soukromého práva 16

3.2.1 Nemovitost 17

3.2.2 Stavba 17

3.2.3 Jednotka 18

3.2.4 Právo stavby 18

3.2.5 Pacht 19

3.2.6 Svěřenský fond 19

3.2.7 Přestavek 19

3.2.8 Inženýrské sítě 19

3.2.9 Reálná břemeno a služebnost 20

3.3 Zdaňování vlastnictví nemovitých věcí 20

3.3.1 Daň z pozemků 21

3.3.2 Daň ze staveb a jednotek 22

3.3.3 Společná ustanovení 24

3.3.4 Změny s dopadem na stanovení základu daně 24

3.3.5 Zdaňování vlastnictví nemovitých věcí v roce 2016 25

3.3.6 Specifika daně z nemovitostí v ostatních zemích Evropské unie ... 26

3.4 Daňové dopady nájmu nemovité věci 28

3.5 Zdaňování převodů nemovitých věcí 29

3.5.1 Daňový dopad převodu nemovité věci 29

3.5.2 Určení základu daně z nabytí nemovitých věcí 31

3.5.3 Směrná hodnota 34

3.5.4 Výpočet směrné hodnoty 35

3.5.5 Převod nemovité věci z hlediska daní z příjmů 38

3.5.6 Daň z přidané hodnoty při převodu stavby nebo jednotky 40
3.5.7 Daň z přidané hodnoty při převodu pozemku 40
3.5.8 Nabytí a převod práva stavby 41
3.5.9 Chystané změny zdaňování převodů nemovitých věcí 41
3.6 Zdědění a darování nemovitých věcí 42
3.7 Vklad nemovité věci do ZK 43
3.8 Daňové příjmy obcí 43
3.8.1 Rozpočtové určení daní 44

4 Zhodnocení dopadů změn na daňové zatížení poplatníka 46
4.1 Komparace zdaňování vlastnictví nemovitých věcí v letech 2013 a 2014 46
4.1.1 Daň z jednotek s pozemkem přesahujícím zastavěnou část domu 46
4.1.2 Daň ze stavby určené k podnikání 48
4.2 Komparace zdaňování převodů nemovitých věcí v letech 2013 a 2014 50
4.2.1 Určení základu daně z nabytí nemovitých věcí 50
4.2.2 Bezúplatné nabytí nemovitých věcí 53
4.2.3 Vklad nemovité věci do základního kapitálu 56
4.3 Stanovení směrné hodnoty 57
4.3.1 Stanovení směrné hodnoty rodinného domu. 57
4.3.2 Výpočet směrné hodnoty bytu a porovnání Brno vs. Praha 60
4.3.3 Výpočet směrné hodnoty pozemku neoceněného v cenové mapě .. 61

5 Analýza dopadů na veřejné rozpočty ČR za rok 2014 64
5.1 Dopad na státní rozpočet 64
5.1.1 Vývoj inkasa daně z nabytí nemovitých věcí 66
5.2 Dopad na rozpočty obcí 67
5.2.1 Vývoj inkasa daně z nemovitých věcí 68
5.2.2 Koeficienty daně z nemovitých věcí a jejich vliv na daňovou zátěž 71

6 Diskuze 74

7 Závěr 76

8 Literatura 79

9 Seznam obrázků 83

10 Seznam tabulek 84

Seznam použitých zkratek 86

A Schéma rozpočtového určení daní 88

B Určení nabývací hodnoty 89

C Určení srovnávací daňové hodnoty 90

D Znalecký posudek 91

E Příloha daňového přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí 95

1 Úvod

Nemovitosti, nově nemovité věci, se stávají stále častěji majetkem každého z nás. Zejména v období rostoucího nájemného a zároveň při zvýhodňování podmínek hypotečních úvěrů stále narůstá počet nemovitostí v osobním vlastnictví. Díky těmto podmínkám, ale také díky měnícím se potřebám jednotlivých vlastníků, dochází k častým převodům nemovitých věcí.

Nakládání s nemovitými věcmi je řešeno v několika daňových předpisech. Jedná se o daň z příjmů, daň z přidané hodnoty, daň z nemovitých věcí a daň z nabytí nemovitých věcí. Zdaněny jsou tedy nejenom převody nemovitých věcí, ale také jejich vlastnictví nebo pronájem.

Zásah do problematiky zdaňování nemovitých věcí přinesla také takzvaná rekodifikace soukromého práva. Od 1. 1. 2014 nabyl účinnosti Nový občanský zákoník č. 89/2012 Sb. a dále zákon o obchodních korporacích č. 90/2012 Sb. Tato změna s sebou přinesla nutnost změny všech navazujících předpisů, a to zejména z důvodů změny terminologie či výkladu a zavedení nových pojmů. Došlo například ke změně pojmu nemovitost na nový pojem nemovitá věc. Tato změna se promítla do názvů i textů jednotlivých zákonů. Velké množství změn s sebou přinesla i mnohá pochybení nebo nepřesnosti ve znění zákona. Finanční správa proto vydala již několik průvodových vyhlášek a ohlásila novelizaci s účinností od roku 2016.

Největší změny v roce 2014 proběhly u daně z nabytí nemovitých věcí, u které se rozšířily možnosti stanovení základu daně. Nově již není nutné využít služeb odhadce, ale lze základ daně stanovit jiným způsobem. Právě na novou možnost stanovení základu daně je tato práce podrobněji zaměřená, a to v částech týkajících se směrné hodnoty. Vysvětlen je teoretický postup při určování směrné hodnoty u několika typů nemovitých věcí a tento postup je i prakticky aplikován na modelových příkladech. Na závěr jsou shrnuty poznatky o tomto způsobu stanovení základu daně z nabytí nemovitých věcí tak, aby mohl zejména poplatník daně posoudit, zda je pro něj výhodný.

Podstatná změna daňového předpisu vždy přinese otázku ovlivnění inkasa daně. V tomto případě tomu nebylo jinak, a proto se práce zaměřuje i na rozbor dopadů změn na příjmovou stranu veřejných rozpočtů. Musíme totiž vzít do úvahy i rozpočty místních samospráv, které jsou jediným příjemcem daně z nemovitých věcí vybrané ve svém katastrálním území.

Práce je rozdělena na literární rešerši a vlastní práci. Literární rešerše by přitom měla podat zejména teoretický základ dotčených oblastí. Vlastní práce poté aplikuje postupy přímo na konkrétních příkladech.

2 Cíl práce a metodika

Cílem diplomové práce je vyhodnotit dopady změn platných od roku 2014 ve zdaňování vlastnictví a převodů nemovitých věcí. Vyhodnoceny jsou jak dopady na daňovou zátěž poplatníka, tak dopady na příjmovou stranu veřejných rozpočtů, včetně dopadů na rozpočty územně samosprávných celků.

Vlastnictví a převody nemovitých věcí mohou nabývat různých podob. Práce poplatníkovi napoví, jaké daňové povinnosti mu vznikají, pokud nemovitou věc vlastní, pronajímá, prodává, daruje nebo zdědí.

Práce je rozdělena na literární rešerši a vlastní práci. Pozornost je věnována také souvisejícím právním předpisům.

Literární rešerše poskytuje v úvodní kapitole definice a výklad příslušných daňových předpisů. Kapitola se věnuje jednak významným změnám, které přinesla rekodifikace soukromého práva a které těsně souvisejí s řešenou problematikou. Dále popisuje legislativní úpravu zdaňování vlastnictví nemovitých věcí, které je upraveno zejména zákonem o dani z nemovitých věcí, dříve daní z nemovitostí. V otázce zdaňování převodů nemovitých věcí je literární rešerše doplněna o postup výpočtu směrné hodnoty podle vyhlášky k zákonu o dani z nabytí nemovitých věcí.

Vlastní práce je rozdělena na analýzu dopadu na stranu poplatníka daně a na příjmy do veřejných rozpočtů. Jsou zmíněny hlavní změny v legislativě a je kvantifikován jejich dopad na daňovou povinnost poplatníka. Nejprve jsou dle identifikovaných změn nastíněny predikce dopadů těchto změn a poté je předpoklad verifikován při výpočtu modelových příkladů. Pro výpočet jsou zvolena data zveřejňovaná Finanční správou ČR. Od roku 2014 je možno stanovit základ daně z nabytí nemovitých věcí porovnáním tzv. směrné hodnoty a sjednané ceny. Jelikož je směrná hodnota zcela nový, dříve se nevyskytující pojem, věnuje se jí tato práce v teoretické i praktické části poměrně podrobně. Nejprve jsou vypočítány směrné hodnoty konkrétních nemovitých věcí, poté je využita metoda komparace při ověření, zda zákonodárci do postupu výpočtů směrné hodnoty dostatečně reflektovali tržní cenu nemovitých věcí na lukrativních místech České republiky.

U vyhodnocování dopadů změn na veřejné rozpočty je metodou komparace srovnávána výše inkasa daně z nemovitých věcí a daně z nabytí nemovitých věcí v letech 2008 až 2014. Následně jsou popsány příčiny změny inkasa. Data pro tuto část jsou čerpána z Ministerstva financí ČR.

3 Literární rešerše

Následující kapitola se zabývá zejména teoretickým vymezením zdaňování vlastnictví a převodů nemovitých věcí. Jako zdroj informací jsou využívány především konkrétní právní předpisy.

Zdaňování vlastnictví nemovitých věcí se řídí zejména zákonem o dani z nemovitých věcí. Otázka převodů nemovitých věcí je podstatně složitější a řídí se hned několika předpisy — daněmi z příjmů, daní z přidané hodnoty a daní z nabytí nemovitých věcí. Převodem může být například prodej, darování, zdědění, vklad nemovité věci do základního kapitálu obchodní korporace nebo vyčlenění majetku a následné vložení do fondu bez právní subjektivity.

Nejprve bude ovšem popsán teoretický základ majetkových daní v daňové teorii.

3.1 Úvod do majetkových daní

Vzhledem k tomu, že lidé mají ve zvyku za své peníze pořizovat majetek, jsou majetkové daně další možností, jak zdaňovat příjem obyvatelstva spravedlivěji, vzhledem k dosaženým příjmům. Daňová teorie rozděluje majetkové daně na placené pravidelně a placené jednorázově. Jednorázově je zdaňován převod nemovité věci a jeho bezúplatné nabytí. Daň dědická a darovací patří mezi daně z kapitálových transferů. Daň z nabytí nemovitých věcí se řadí mezi daně z kapitálových transakcí. Pravidelně je placena daň z nemovitých věcí.

Majetkové daně jsou charakteristické menší distorzí trhu, jelikož přímo neohrožují bohatství poplatníků. Nedochází ke snížení hrubého důchodu a neiniciují ani nahrazování práce volným časem. Majetkové daně také nutí poplatníka nakládat s majetkem odpovědněji. Poplatníci se snaží získat z nevyužívaného majetku alespoň nějaký výnos, například příjem z pronájmu. Výhodou majetkových daní je menší riziko daňového podvodu, vzhledem k obtížnému zatajení movitého majetku.

Výnos majetkových daní je principu zásady subsidiarity přenecháván pod správu samosprávních celků, které s výnosem z těchto daní hospodaří. V České republice je takto přenechán výnos z daně z nemovitých věcí.

Odpůrci zdaňování bohatství poukazují na přítomnost dvojího zdanění v podobě majetkových daní. (Široký, 2008)

3.2 Vliv rekodifikace soukromého práva

Jak již bylo uvedeno výše, 1. 1. 2014 došlo v českém soukromém právu k velké změně. Proběhla tzv. rekodifikace soukromého práva, jejíž hlavní změnou je začátek účinnosti nového občanského zákoníku (č. 89/2012 Sb.) a zákona o obchodních korporacích (č. 90/2012 Sb.), který nahradil obchodní zákoník. Jelikož jsou tyto dva předpisy pilířem mnoha dalších zákonných norem, došlo

také k podstatným změnám v této navazující legislativě. Nejinak tomu bylo i v oblasti daňových zákonů.

Následující podkapitoly jsou věnovány pojmům souvisejícím s řešeným tématem a zejména změnám, které zapříčinila rekodifikace soukromého práva.

3.2.1 Nemovitost

Význam tohoto pojmu se oproti předchozí právní úpravě významně změnil. Je nahrazen pojmem nemovitá věc a nabývá také nového významu. Nově může být nemovitou věcí i věc nehmotná[1]. Nemovité věci řeší NOZ zejména v § 498, § 506, § 509 a dále v přechodných ustanoveních v § 3054 a v § 3061.

§ 498 - Věci nemovité definuje NOZ jako:

- pozemky se samostatným účelovým určením a věcná práva k nim,
- podzemní stavby se samostatným účelovým určením (např. tunel) a věcná práva k nim,
- práva, která za nemovitou věc prohlásí zákon,
- věci, o kterých zákon stanoví, že nejsou součástí pozemku a nelze je přenést,
- věci, o kterých zákon stanoví, že jsou nemovitostmi.

§ 506 – Součástí pozemku je:

- prostor nad i pod povrchem,
- stavby zřízené na pozemku, s výjimkou staveb dočasných.

§ 509 – Inženýrské sítě (zejména vodovody, kanalizace, energetická a jiná vedení) nejsou součástí pozemku.

Přechodné ustanovení § 3054 – Stavba, která není podle zákona č. 40/1964 Sb. (původního občanského zákoníku) součástí pozemku a má stejného majitele jako pozemek, se stává v den nabytí účinnosti NOZ součástí pozemku.

Přechodné ustanovené § 3063 – Pokud již nabyl alespoň jednu jednotku v domě s byty a nebytovými prostory nabyvatel podle zákona č. 72/1994 Sb.[2], k dalším jednotkám bude vznikat vlastnické právo také podle uvedeného předpisu.

3.2.2 Stavba

Pojem stavba není v NOZ ani v žádném jiném právním předpise konkrétně definován. Z judikatury vzniklé do roku 2013 vyplývá, že pojem stavba má dva významy. Jednak ve smyslu stavebně právním (stavba nemusí být věcí) a dále ve

---

[1] Pojem nehmotná věc je definován v § 496 NOZ: „Nehmotné věci jsou práva, jejichž povaha to připouští, a jiné věci bez hmotné podstaty."

[2] 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)

smyslu občanskoprávním (stavba musí být věcí). Tzn. stavba ve smyslu občanskoprávním je podmnožinou stavby dle stavebně právního výkladu.

Z nového občanského zákoníku opět vyplývají dvě definice stavby, ale oproti roku 2013 mají odlišné významy. Tyto dva výklady jsou prezentovány v § 506 a v § 498, které se liší v tom, zda jsou součástí stavby i jiná zařízení (§ 506), či součástí stavby jiná zařízení nejsou (§ 498) (Skála, 2013).

3.2.3 Jednotka

Jednotka je vždy věcí nemovitou, ovšem nějakou podrobnější definici v NOZ nenajdeme. Přesto je zřejmé, že pojem jednotka v sobě sdružuje následující pojmy:

- byt či nebytový prostor,
- spoluvlastnický podíl na společných částech domu,
- spoluvlastnický podíl na pozemku (Bezouška, 2013).

3.2.4 Právo stavby

Jedná se o zcela nový pojem, který je definován v novém občanském zákoníku (§ 1240 - § 1242). Jedná se o nehmotnou nemovitou věc, ale pro účely DPH je dle nové definice § 4 odst. 2 písm. b) ZDPH považováno za zboží.

Jelikož je podle NOZ stavba vždy součástí pozemku, nemůže mít jiného vlastníka než vlastníka tohoto pozemku. Osoba, která vlastní pozemek a nechce na něm v nejbližší době stavět, má díky právu stavby možnost umožnit jiné osobě postavit na pozemku vlastní stavbu. Jedná se v podstatě o věcné právo, které zatěžuje pozemek tím, že někdo jiný (stavebník) může mít na pozemku stavbu.

Právo stavby má v českému právu historickou tradici a hojně ho využívají i v jiných evropských zemích (Ministerstvo spravedlnosti ČR, 2015).

Právo stavby vzniká zápisem do katastru nemovitostí a může být zřízeno jen jako dočasné, maximálně na dobu 99 let. Zřízení práva stavby je poskytováno vždy úplatně ve formě jednorázové splátky nebo v podobě tzv. stavebního platu. Stavební plat představuje několik pravidelných splátek poskytnutých za zřízení práva stavby. Se zřízením práva stavby souvisí i osoba tzv. stavebníka, na kterou je po uhrazení úplaty (jednorázově nebo stavebním platem) převedeno vlastnické právo k právu stavby.

Důležitou informací je, že právo stavby může již stavbu zahrnovat. V takovém případě se po zřízení práva stavby převtělí tato stavba do práva stavby, a tudíž přestane tvořit součást pozemku. Stavebník se však nestává přímým vlastníkem stavby, ale předmětem jeho vlastnictví je pouze právo stavby (Ledvinková, 2014).

Pro účely zákona o DPH je nutné striktně rozlišovat, zda se jedná o již zhmotnělé právo stavby, jehož součástí již stavba je, nebo nezhmotnělé právo stavby, právo nehmotné. Rozdíly ve zdanění uvedených případů budou uvedeny v následujících kapitolách (Ledvinková, 2014).

3.2.5 Pacht

NOZ zavádí pojem pacht, který je známý z kontinentálního soukromého práva. Znal ho i občanský zákoník z roku 1918. Jedná se o obdobu nájemního vztahu, jehož podmínkou je, že propachtovatel (vlastník) přenechává pachtýři (nájemci) i výnos z propachtované věci, a to za předem dané pachtovné. Zákon o daních z příjmů využívá pro pacht stejná ustanovení jako pro nájem (§ 9) (Skála, 2013).

3.2.6 Svěřenský fond

Nový pojem NOZ, který upravuje možnost správy cizího majetku. Podstata spočívá v tom, že zakladatel vyčlení část svého majetku a vloží jej do svěřenského fondu, kde ho správce spravuje ve prospěch obmyšleného. Vlastníkem takto vyčleněného majetku není nikdo. Svěřenský fond dále nemá právní subjektivitu, ale je poplatníkem daně z příjmů právnických osob. Doba trvání takového fondu je omezena na dobu 100 let. Účel fondu může být veřejně prospěšný nebo soukromý (Ledvinková, 2014).

3.2.7 Přestavek

Přestavek je definován v § 1087. Jedná se o nepatrnou část stavby zřízené na vlastním pozemku, která přesahuje na cizí pozemek. Pokud přestavek vznikne a následně se prokáže, že stavitel stavil v dobré víře, že staví na svém pozemku, stane se zastavěná část pozemku součástí pozemku, na kterém stojí celá stavba. Za danou plochu cizího pozemku musí dostat její majitel kompenzaci ve výši ceny obvyklé.

3.2.8 Inženýrské sítě

NOZ vymezuje inženýrské sítě v § 509 jako samostatné věci, které nejsou součástí pozemku. Tento pojem v sobě zahrnuje zejména vodovody a kanalizace včetně přípojek, dále energetické a telekomunikační sítě. Mezi inženýrské sítě můžeme dle Skály (2013) zařadit také jiná trubní vedení (např. čpavkovody, pivovody, dusíkovody a nebo také potrubní poštu).

V daňové otázce bude inženýrská síť zpravidla považována za stavbu, dlouhodobý hmotný majetek nebo zásobu a dle těchto klasifikací se bude řídit jejich daňový osud. Např. pokud bude inženýrská síť považována za nemovitou věc, bude se na prodej této inženýrské sítě vztahovat osvobození od daně z příjmů fyzických osob až po pěti letech po nabytí nemovité věci (§ 4 odst. 1 písm. c). V praxi ale zpravidla půjde o přípojky k domům, které jsou považovány za příslušenství domu, a sledují tak právní osud domu.

V otázce DPH jsou z hlediska inženýrských sítí podstatná zejména pravidla pro osvobození převodů inženýrských sítí. Obecně platí, že pozemek s již zřízenou inženýrskou sítí anebo pozemek s možností zhotovit inženýrskou síť se vždy převádí s daní. Existují však výjimky. Pokud je inženýrská síť zřízena na pozemku déle než 5 let, je dodání takového pozemku osvobozeno od DPH. Z § 56 zákona

o DPH dále vyplývá, že pětiletá lhůta rozhodná pro osvobození může být zkrácena na tříletou lhůtu, pokud jde o inženýrskou síť nabytou do konce roku 2012.

Daň z nabytí nemovitých věcí se otázkou inženýrských sítí zabývá také. Předmětem daně dle § 2 je úplatné nabytí částí inženýrské sítě, přičemž platí, že lze převést jak samostatnou část inženýrské sítě (konkrétní přípojku vybudovanou za konkrétním účelem), tak také celou inženýrskou síť. Oba uvedené typy převodů jsou předmětem daně.

Poměrně problematická je otázka meliorací. Meliorace je soubor různorodých opatření vedoucích ke zlepšení půd. Pro daňové účely nás zajímají zejména trubní vedení odvodňující zamokřenou půdu, nebo naopak zavlažující půdu. Dosud nevznikla jednotná judikatura nebo odborný názor na to, zda lze meliorační zařízení považovat za inženýrskou síť ve smysl samostatné věci, nebo jestli má být považována za součást pozemku (Skála, 2014).

3.2.9 Reálná břemeno a služebnost

Dříve známá jako věcná břemena. NOZ je dělí na dva pojmy. Služebnost— vlastník pozemku musí něco strpět; reálné břemeno — vlastník pozemku musí něco aktivně vykonávat nebo poskytovat nějaký užitek.

Zákon o daních z příjmů i nadále používá pojem věcná břemena a princip zdaňování těchto věcných práv se nemění.

3.3 Zdaňování vlastnictví nemovitých věcí

Tato kapitola je zaměřena na daňovou povinnost plynoucí z pouhé držby nemovité věci, kterou přestavuje daň z nemovitých věcí. Zmíníme se o povinnostech k dani, které plynou z pronájmu či pachtu nemovité věci. Pronájem či propachtování přináší vlastníkovi nemovité věci zdanitelný příjem, který podléhá daním z příjmů.

Vlastnictví nemovitých věcí je zdaňováno daní z nemovitých věcí (dle zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí). Jedná se o majetkovou daň, která je legislativně podložena zákonným opatřením Senátu ke změně zákona o dani z nemovitostí (č. 344/2013 Sb.). Novela byla nutná zejména z důvodu účinnosti nového občanského zákoníku. Ten mimo jiné zavádí místo pojmu nemovitost pojem nemovitá věc. Tato změna se promítla jak do názvu zákona, tak do celého jeho znění. Změněny byly i některé další pojmy nebo se změnil jejich výklad (Marková, 2014).

Tab. 1 Změny pojmů v zákoně o dani z nemovitých věcí

Daň z nemovitostí (do 2013)	Daň z nemovitých věcí (od 2014)
Nemovitost	Nemovitá věc
Byt	Jednotka

I nadále zůstává tato daň členěna na daň z pozemků a daň ze staveb (a jednotek).

Daň z nemovitých věcí je místní daní, která je obligatorní. Obce nemohou rozhodovat, zda tuto daň budou vybírat, mohou stanovit výši místního a obecního koeficientu. Obce mají právo osvobodit od daně nemovité věci postižené živelnou katastrofou nebo vybrané zemědělské pozemky. Vzhledem k omezenému ovlivnění vybrané daně si obec nemůže tímto způsobem získat dostatečný výnos, a proto není naplněna fiskální autonomie obcí. Daň z nemovitých věcí je řazena do skupiny majetkových daní in rem, jelikož je předepisována přímo poplatníkovi. Zákon o dani z nemovitých věcí je lex specialis k obecnému procesně-právnímu předpisu, daňovému řádu. Mezi poplatníky není tato daň příliš v oblibě, jelikož ji vnímají jako druhé zdanění svého příjmu (Radvan, 2012).

3.3.1 Daň z pozemků

Část věnující se dani z pozemků lze v zákoně nalézt v § 2 — § 6. Předmětem daně z pozemků jsou pozemky na území České republiky evidované v katastru nemovitostí[3]. Předmětem daně naopak nejsou:

- pozemky zastavěné,
- pozemky ochranných lesů,
- vodní plochy s výjimkou rybníků pro průmyslový chov ryb,
- pozemky pro obranu ČR,
- pozemky, které jsou součástí jednotek.

Podstatněji se mění vymezení poplatníků daně. Poplatníkem mohou nově být i fondy bez právní subjektivity, pokud je do nich daný pozemek vložen. Poplatníky daně z nemovitých věcí jsou:

- vlastník pozemku,
- organizační složka státu, státní příspěvkové organizace, státní fond, státní podnik a další, pokud se jedná o majetek České republiky,
- svěřenský fond,
- podílový fond,
- fond obhospodařovaný penzijní společností,
- stavebník, pokud je pozemek zatížen právem stavby,
- nájemce nebo pachtýř, pokud je pozemek pronajat nebo propachtován,
- uživatel pozemku, pokud vlastník není znám.

V otázce osvobození od daně k podstatným změnám nedošlo, pouze se jednotlivé body § 4 přizpůsobily nové terminologii dle NOZ. Oproti předchozí úpravě jsou podrobněji vymezeny pozemky, kterých se osvobození týká. Určení základu daně dle jednotlivých typů pozemků shrnuje následující tabulka.

[3] Do katastru nemovitostí se v důsledku rekodifikace soukromého práva zapisuje od 1. ledna 2014 nově i právo stavby, přídatné spoluvlastnictví, nájem nebo pacht (Chalupová, 2014).

Tab. 2 Určení základu daně dle typu pozemku

Typ pozemku	Základ daně
Orná půda, chmelnice, vinice, zahrady, ovocné sady, trvalé travní porosty	Skutečná výměra pozemku [m²] x průměrná cena půdy stanovená ve vyhlášce
Hospodářský les, rybník s intenzivním chovem ryb	Cena zjištěná podle platných předpisů nebo výměra [m²] x 3,80 Kč
Ostatní pozemky	Skutečná výměra [m²]

Zdroj: Zákon o dani z nemovitých věcí (§ 5)

Nejčastěji bude pro stanovení základu daně využitá skutečná výměra v m² stanovená k 1. lednu zdaňovacího období.

Následná sazba daně se také výrazně liší dle typu zdaňovaného pozemku. Některé typy pozemků mají sazbu daně určenou jako procentuální část základu daně a ostatní pozemky mají určenou peněžní sazbu daně na 1 m² skutečné výměry.

Tab. 3 Sazba daně z nemovitých věcí

Typ pozemku	Sazba daně
Orná půda, chmelnice, vinice, zahrada, ovocný sad	0,75 %
Trvalý travní porost, hospodářský les, rybník s intenzivním chovem ryb	0,25 %
Zpevněná plocha užívaná pro zemědělskou prvovýrobu, lesní a vodní hospodářství	1,00 Kč
Zpevněná plocha užívaná pro průmysl, stavebnictví, dopravu, energetiku, ostatní zemědělskou výrobu a ostatní druhy podnikání	5,00 Kč
Stavební pozemek[4]	2,00 Kč
Ostatní plocha	0,20 Kč
Zastavěná plocha a nádvoří	0,20 Kč

Zdroj: Zákon o dani z nemovitých věcí (§ 6)

U stavebních pozemků se navíc tato sazba násobí koeficientem podle počtu obyvatel obce, ve které se pozemek nachází.

3.3.2 Daň ze staveb a jednotek

Tato část zákona se dříve nazývala pouze daň ze staveb, pojem jednotka přibyl až v roce 2014 a zahrnuje stavbu i spoluvlastnický podíl na pozemku.

[4] Stavebním pozemkem se rozumí dosud nezastavěný pozemek určený pro zastavění zdanitelnou stavbou, která byla ohlášena nebo na kterou bylo vydáno stavební povolení. Jakmile se stavba stane předmětem daně ze staveb a jednotek, přestane být pozemek stavebním pozemkem.

Daní ze staveb a jednotek se věnuje druhá část zákona o dani z nemovitých věcí, konkrétně § 7 až § 11a.

Výrazně se mění, a tím i zjednodušuje určení předmětu daně ze staveb a jednotek. Nově se zavádí pojem zdanitelná stavba. Předmětem daně jsou (§ 7):

- budova podle katastrálního zákona[5] č. 256/2013 Sb.,
- inženýrské stavby, které jsou zdanitelnou stavbou, vyjmenované v příloze zákona,
- jednotka.

Jako předmět daně tedy již nadále nejsou stavby typu oplocení, studny, fontány, schody, přístřešky na popelnice apod. (Skála, 2013).

Poplatníci daně jsou vymezeny shodně jako v případě daně z pozemků. Nově mohou být poplatníky i fondy bez právní subjektivity.

Základem daně je dle § 10 výměra zastavěné[6] plochy v m² podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období. U jednotek je základem daně upravená podlahová plocha, která vzniká jako součin výměry podlahové plochy v m² a koeficientu.

Tab. 4 Koeficienty pro výpočet základu daně u jednotek

Součásti jednotky	Koeficient
Pozemek přesahující zastavěnou plochu nebo je-li s jednotkou užíván pozemek ve spoluvlastnictví všech vlastníků jednotek v domě	1,22
Ostatní případy (tj. jednotka bez přesahujícího pozemku)	1,20

Zdroj: Zákon o dani z nemovitých věcí (§ 10 odst. 3)

Výpočet sazby daně probíhá v několika krocích. Nejprve je stanovena základní sazba daně na 1 m² zastavěné plochy, která se zvyšuje o 0,75 Kč za každé další nadzemní podlaží, jehož plocha přesahuje ⅔ zastavěné plochy (u staveb k podnikání se posuzuje hranice ⅓). Do roku 2013 platilo, že se sazba daně za nadzemní podlaží zvyšovala u staveb pro podnikání vždy, a to bez ohledu na zastavěnou plochu. Tato úprava tedy může vést ke snížení daňové povinnosti (Klestil, 2014).

[5] Nadzemní stavba spojená se zemí pevných základem, která je prostorově soustředěna a navenek převážně uzavřena obvodovými stěnami a střešní konstrukcí (Janků, 2014).

[6] Zastavěná plocha = zastavěná plocha podle stavebního zákona odpovídající nadzemní části zdanitelné stavby (Janků, 2014).

Tab. 5 Základní sazba daně podle využití zdanitelné stavby

Typ stavby		**Sazba daně na 1 m² zastavěné nebo upravené plochy**
Budovy obytných domů		2 Kč
Budovy rodinných domů		6 Kč
Garáže vystavěné odděleně od budov		8 Kč
Stavby používané k podnikání v:	zemědělství, prvovýrobě, lesnímu nebo vodnímu hospodářství	2 Kč
	průmyslu, stavebnictví, dopravě, energetice nebo ostatní zemědělské výrobě	10 Kč
	Ostatní druhy podnikání	10 Kč
Ostatní zdanitelné stavby		6 Kč
Ostatní jednotky		2 Kč

Zdroj: Zákon o dani z nemovitých věcí

3.3.3 Společná ustanovení

Obec může stanovit místní koeficient ve výši 2, 3, 4, nebo 5, kterým se násobí daňová povinnost poplatníka, s výjimkou daně z pozemků, orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů a trvalých travních porostů.

Daňové přiznání se podává správci daně do 31. ledna zdaňovacího období, pouze pokud nebylo přiznání podáno v některém z předcházejících daňových obdobích a zároveň nedošlo ke změně skutečností rozhodných pro vyměření daně. Placení daně je upraveno v § 15. Pokud daňová povinnost nepřekročí hodnotu 5 000 Kč, je tato daň splatná jednorázově do 31. května běžného zdaňovacího období. V případě vyšší daňové povinnosti je daň placena ve dvou stejných splátkách do 31. května a do 30. listopadu. Pokud činí daňová povinnosti více než 5 000 Kč a poplatník nechce daň platit ve splátkách, může celou daň uhradit do 31. května.

Pokud již poplatník podal DAP v některém z předchozích let a z jeho strany nedošlo ke změnám skutečností podstatných pro stanovení daně, nebude tento poplatník podávat nové daňové přiznání a změny plynoucí z nové zákonné úpravy budou zahrnuty automaticky.

3.3.4 Změny s dopadem na stanovení základu daně

Nyní jsou souhrnně uvedené změny, které mohou zapříčinit povinnost podat v roce 2014 nové daňové přiznání se zohledněním těchto změn. Podle Klestila (2014) se jedná o následující změny:

Pod daň z pozemků nyní spadají i pozemky zpevněné železniční vlečkou. Do konce roku 2013 přitom podléhaly dani ze staveb. V praxi má tato změna za následek snížení výsledné daňové povinnosti.

Od 1. ledna nebudou některé stavby podléhat dani ze staveb a jednotek, jelikož nebudou zdanitelnou stavbou podle § 7 odst. 1 zákona. Jsou jimi například nekryté bazény, požární nádrže, okapové jímky a jiné.

Plochy zastavěné tzv. plošnými stavbami, které se nachází na jiných druzích pozemků než je zastavěná plocha a nádvoří nebo ostatní plocha (autor uvádí jako příklad manipulační plochu na lesních a zemědělských pozemcích) budou nově předmětem daně z pozemků, a tím dojde fakticky ke snížení daně z této nemovité věci.

U zdanitelných staveb pro podnikání se sazba daně navyšuje o další nadzemní podlaží pouze tehdy, pokud jeho zastavěná plocha přesahuje jednu třetinu zastavěné plochy zdanitelné stavby. Podle autora bude častým dopadem tohoto opatření snížení daně.

Pozemky určené k zastavění zdanitelnými stavbami osvobozenými od daně ze staveb a jednotek dle § 9 odst. 1 písm. i) a j), což jsou například stavby vodáren, úpraven vody, kanalizačních zařízení atd., jsou zdaňovány jako stavební pozemky dokud není stavba dokončena.

Daňový zpravodaj Deloitte (2014) uvádí, že vlivem navázání výpočtu základu daně na zastavěnou plochu stavby dojde ke změně výpočtu základu daně zejména u členitých staveb, jako jsou například stavby ve tvaru písmene L, což by měli poplatníci reflektovat a upravit u těchto staveb v daňovém přiznání jejich výměru.

Změna daňové povinnosti, ovšem bez nutnosti podat daňové přiznání, nastane v případě vlastníka bytu, který má také vlastnický podíl na společných částech domu a na pozemku přesahující zastavěnou plochu domu. V tomto případě se zvýší daňová povinnost v důsledku zvýšení koeficientu na 1,22. Přepočet daně ovšem provede správce daně a poplatníkovi sdělí novou výši úředním rozhodnutím (KPMG, 2014).

Finanční aktuality KPMG (2014) dále uvádí, že daňové přiznání musí podat poplatník, který vlastní pozemek pod bytovým domem a není majitelem žádné z jednotek v tomto domě.

3.3.5 Zdaňování vlastnictví nemovitých věcí v roce 2016

Větší změny v zákoně o dani z nemovitých věcí od roku 2014 způsobily nejasnosti některých pojmů a problematický výklad nových ustanovení. V roce 2014 nebyla žádná novela schválena. 5. února 2015 však byla ve Sbírce zákonů zveřejněna novela zákona o dani z nemovitých věcí, která má za úkol především upravit nejasnosti a upřesnit výklad některých pojmů (Koubovský, 2015).

Předmětem daně nově nejsou pozemky pod budovou, ve které jsou pouze zdanitelné jednotky. Není důležité, zda pozemek vlastní odlišná osoba od vlastníků jednotek. Jedná se o úpravu zákona na stav před rokem 2014. Novela

dále upřesňuje předmět daně u daně ze staveb a jednotek. Od roku 2014 nebylo zcela jasné, zda dani ze staveb podléhají dokončené, ale nezkolaudované stavby. Zákonodárci situaci upřesnili a od 1. 1. 2016 má poplatník jistotu, že nemusí zdaňovat rozestavěné stavby, ale pouze stavby dokončené. Dokončenou stavbou se rozumí stavba, pro kterou vydal stavební úřad kolaudační souhlas (Koubovský, 2015).

Upřesnění definice stavebního pozemku přineslo úpravu zdaňování pozemků pod vznikající stavbou, která bude po dokončení osvobozena od daně, z důvodů zdanitelné stavby sloužící k zajištění veřejné hromadné dopravy, zdanitelné stavby vodárenských objektů včetně úpraven vody a další (Kadlec, 2015).

Pod pojem zpevněná plocha nově spadají stavby bazénů a nádrží, pokud jejich stavebně technická konstrukce předurčuje jejich zdanění v rámci zpevněné plochy pozemku. V neposlední řadě došlo k objasnění pojmu zastavěná plocha nadzemního podlaží. Bylo upřesněno, že do plochy zastavěné části nadzemního podlaží se nezapočítává plocha zvýšených stropů vstupních hal, schodišť, dvoran atd. (Koubovský, 2015).

3.3.6 Specifika daně z nemovitostí v ostatních zemích Evropské unie

Ačkoli daň z nemovitých věcí není v rámci Evropské unie nijak harmonizována, lze pozorovat obdobné znaky těchto daní napříč většinou států. Tato daň bývá velmi často příjmem samosprávních celků. Základem daně je většinou rozloha nemovité věci a častým znakem je také osvobození nebo alespoň využití snížené sazby pro nemovitosti určené k bydlení.

Tab. 6 Jednotlivé členské země a specifika daně z nemovitosti

Stát	Specifikum daně z nemovitosti
Belgie	Neexistuje daň z nemovitostí. Prostředky získané nakládáním s nemovitostmi jsou zdaněny srážkovou daní, jejíž sazba závidí na konkrétním regionu.
Bulharsko	Zemědělská půda a lesy jsou od daně osvobozeny. Pokud je nemovitost zároveň bydlištěm poplatníka nebo pokud poplatník zaplatí daň do určitého termínu, má nárok na slevu na dani 50 resp. 5 %.
Dánsko	Dva typy daně z nemovitostí: municipální a samostatná municipální daň z budov využívaných jako kanceláře, hotely, dílny atd.
Estonsko	Daň z pozemků plyne do místních rozpočtů. Sazba je určována rozhodnutím příslušné municipality.
Finsko	Předmětem daně z nemovitostí je jakákoli nemovitost na území státu. Příjemcem je příslušná municipalita.

Francie	Dělí se na daň majetkovou a daň z obydlí, přičemž jí podléhají prostory nevyužívané k podnikání. Základem daně je nájemní hodnota (reálná či fiktivní).
Chorvatsko	Je vybírána daň z obecní půdy a jejího užívání a dále daň z rekreačních objektů.
Irsko	Dani podléhá pouze nemovitost používaná k nebytovým účelům.
Itálie	Předmětem daně je držba nemovité věci na území Itálie.
Kypr	Základem daně je odhadovaná tržní cena a je aplikována progresivní daňová sazba.
Litva	Základem daně je tzv. zdanitelná hodnota, která se stanovuje podle předepsaných pravidel.
Lotyšsko	Místní samosprávy jsou oprávněny určité kategorii poplatníků snížit daň o 25 až 90 % .
Lucembursko	Nepodnikatel se stane plátcem této daně, pokud svou nemovitost pronajímá nebo pokud ji využívá ke komerčním účelům.
Maďarsko	Dva typy daně: daň z budov a daň z pozemků, přičemž je stanovena maximální roční daň.
Malta	Žádné majetkové daně.
Německo	Daň je uvalena na veškerý nemovitý majetek bez ohledu na jeho využití.
Nizozemsko	Podmínky určují samosprávy municipalit.
Polsko	Základ daně je určen z tzv. pevných instalací spojených budovou. Sazby se liší dle konkrétního využití budovy.
Portugalsko	Existuje zvláštní sazba pro majetek držený rezidentem daňového ráje.
Rakousko	Daňová povinnost se skládá z federální daně (cca 0,2 %) násobené koeficientem municipalit (až 500 %).
Rumunsko	Sazba daně se odvíjí od lokality a určí ji konkrétní municipalita.
Řecko	Daň z nemovitosti je určována na dvou úrovních: státní a místní, kterou vybírají místní samosprávy a je zpravidla nižší než celostátně vybíraná daň.
Slovensko	Zahrnuje daň: z pozemků, ze staveb, z bytů a nebytových prostor v bytovém domě.
Slovinsko	Od daně jsou osvobozeny budovy s plochou do 160 m², pokud v nich poplatník bydlí.
Španělsko	Základem daně je tzv. katastrální hodnota, která vychází z tržních cen. Je aktualizována každých osm let.
Švédsko	Předmětem daně je majetek využívaný ke komerčním činnostem nebo k výrobě.
Velká Británie	Je stanovena jednotná sazba daně, která je určována z fiktivní nebo skutečné nájemní hodnoty.

Zdroj: Široký (2012)

3.4 Daňové dopady nájmu nemovité věci

Z daňového hlediska je třeba jej chápat jako poskytnutí služby. Podle Ledvinkové (2014) bude nájem v praxi nejčastěji řešen pomocí různých smluv. Zároveň se objevily i nové pojmy, které zavedl NOZ. Jsou jimi například výprosa, výpůjčka, pacht, nájem, zápůjčka. Významu těchto nových pojmů jsme se věnovali výše.

Vlastník nemovité věci má právo svou nemovitou věc pronajmout nebo propachtovat. Z této činnosti mu poté plynou příjmy, které je nutno zdaňovat. Konkrétně je zdaněn příjem z pronájmu nemovité věci podle § 9 zákona o daních z příjmů. Tomuto ustanovení podléhají příjmy z nájmů nemovitých věcí a bytů. Dílčím základem daně z § 10 jsou příjmy z této činnosti snížené o výdaje na jejich dosažení. Poplatník má na výběr, zda uplatní skutečně vynaložené výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů, nebo nebo jestli uplatní 30 % z příjmů, nejvýše však do výše 600 000 Kč. Zákon samostatně upravuje záznamní povinnosti podle toho, který ze způsobů stanovení výše uplatněných nákladů si poplatník vybere. Při uplatňování skutečných nákladů je poplatník povinen vést záznamy o příjmech a výdajích vynaložených na dosažení, zajištění a udržení příjmů (Dvořáková, 2013).

Jako náklady lze odečíst například odpisy, úroky z úvěru na bydlení, fond oprav a podobně. Pokud bude nemovitá věc, ze které plyne příjem ve formě nájemného, součástí společného jmění manželů, bude tento příjem danit pouze jeden z manželů.

Problematika daně z přidané hodnoty v otázce nájmů je poněkud složitější. V ustanovení § 4 odst. 4 písm. g) ZDPH, které vysvětluje základní pojmy vymezené pro účely zákona o DPH, je uvedeno, že nájmem se rozumí také podnájem, pacht či podpacht. Ledvinková (2014) uvádí, že pro účely daně z přidané hodnoty mají nájemní, podnájemní, pachtovní a podpachtovní smlouva stejná pravidla.

Nájem nemovitých věcí je podle zákona o dani z přidané hodnoty osvobozen od daně bez nároku na odpočet daně. Existují však výjimky vyjmenované v § 56a. Od daně není osvobozen:

- krátkodobý nájem[7] nemovité věci,
- nájem prostor a míst k parkování vozidel,
- nájem bezpečnostních schránek a
- nájem strojů nebo jiných upevněných zařízení.

U těchto plnění tedy musí pronajímatel, pokud je plátce daně, zatížit cenu za pronájem i daní z přidané hodnoty. U krátkodobého nájmu pozemků je velmi podstatné, zda je na pozemku zřízená stavba spojená se zemí pevným základem.

---

[7] Krátkodobým nájmem vybrané nemovité věci se rozumí nájem nemovité věci s výjimkou pozemku, na kterém není zřízena stavba spojená se zemí pevným základem nebo inženýrská síť, popřípadě i nájem vnitřního movitého vybavení či dodání plynu, elektřiny, tepla, chladu nebo vody, který trvá nepřetržitě nejvýše 48 hodin.

Pokud by taková stavba na pozemku nebyla, je i krátkodobý nájem tohoto pozemku od daně osvobozen.

Plátce se však může dobrovolně rozhodnout, že u nájmu nemovité věci daň na výstupu uplatní. Dle Hušákové, Matějkové (2013) je tato varianta výhodná z důvodů následné možnosti uplatnění daně na vstupu bez krácení koeficientem podle § 76 ZDPH. Pro možnost uplatnění daně však musí být splněny následující podmínky:

- nájemce i pronajímatel musí být plátci DPH,
- pronajímaná věc musí být používána pro ekonomickou činnost, nikoli např. pro osobní potřebu nájemce.

Další výjimkou je případ, kdy je nájemce pronajímatelem jakkoli omezován v přístupu k pronajaté věci. Jedná se například o pronájem prostor pro umístění reklamních tabulí, antén, vysílačů nebo výherních či prodejních automatů. V tomto případě se nejedná o nájem, který může být osvobozen od daně, ale jedná se o zdanitelné plnění s povinností vykázat daň na výstupu (Hušáková, Matějková, 2013).

V oblasti DPH platí více než u jiných daní podřízení evropskému právu. S tím souvisí i významnost rozsudků Evropského soudního dvora. V případě pronájmu nemovitých věcí vydal ESD již několik rozsudků. Poměrně známý je rozsudek týkající se pronájmu prostoru pro umístění automatů na cigarety. Nájemce neměl možnost si libovolně zvolit, kde budou automaty umístěny, a nemohl provádět kontroly dle svého uvážení. ESD konstatoval, že jsou v tomto případě nadměrně omezována práva nájemce, a že se nejedná o nájem nemovité věci (Terra, 2011).

3.5 Zdaňování převodů nemovitých věcí

Daň z nabytí nemovitých věcí vznikla z dříve platného zákona o dani dědické, darovací a dani z převodů nemovitostí. Daň dědická a daň darovací byly od 1. 1. 2014 vtěleny do daní z příjmů a daň z převodů nemovitostí byla osamostatněna a přejmenována na daň z nabytí nemovitých věcí. Zdanění dědictví je nově zcela osvobozeno ve všech případech jako bezúplatný příjem (Pitterling, 2014).

3.5.1 Daňový dopad převodu nemovité věci

Zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb. o dani z nabytí nemovitých věcí upravuje daňové povinnosti účastníků převodu, nejčastěji tedy stávajícího a budoucího vlastníka nemovité věci. Poplatníkem daně je ve většině případů převodce nemovité věci. Strany se však mohou dohodnout na tom, že poplatníkem daně bude nabyvatel, což může přinést jak prodávajícímu tak i kupujícímu výhody. Jelikož není prodávajícího nucen odvádět daň, může o výši dani snížit prodejní cenu. Nabyvatel poté odvádí daň z nižší sjednané ceny. Výhodou je také absence ručení za daň, nevzniká tedy neplánovaný výdaj v případě, že protistrana daň nezaplatila. Pokud je poplatníkem převodce vlastnického práva, ručí za daň nabyvatel.

Poplatníkem mohou být také fondy bez právní subjektivity (podílový fond, svěřenský fond, fond obhospodařovaný penzijní společností atd.).

Předmětem daně z nabytí nemovitých věcí je úplatné[8] nabytí vlastnického práva k nemovité věci. Nabytím vlastnického práva se podle § 3 považuje také:

- vyčlenění nebo nabytí nemovité věci do svěřenského fondu,
- nabytí stavby, která se stane součástí pozemku a která byla předtím samostatnou nemovitou věcí, součástí práva stavby nebo byla na tomto pozemku neoprávněně zřízena.

Předmětem daně naopak není nabytí vlastnictví práva k nemovité věci, pokud vzniklo v důsledku:

- provádění pozemkových úprav,
- přeměnami obchodních korporací nebo
- pokud byly poskytnuty jako náhrada při vyvlastnění.

Hlava III zákona o dani z nabytí nemovitých věcí se v § 6 až 9 věnuje osvobození od daně:

- § 6 věcná osvobození ve veřejnoprávní oblasti,
- § 7 věcná osvobození u nových staveb,
- § 8 věcná osvobození u jednotek,
- § 9 ostatní věcná osvobození.

Pro naši potřebu je nejvýznamnější ustanovení § 7 a § 8, jelikož se v praxi vyskytuje nejčastěji. Osvobození u nových staveb se vztahuje na první bezúplatné nabytí vlastnického práva k nemovité věci určené k bydlení (viz. § 7 odst. 1 – pozemek nebo právo stavby pro rodinný dům, stavba rodinného domu, jednotka nezahrnující nebytový prostor). Toto osvobození lze uplatnit pouze v případě, kdy k prvnímu úplatnému nabytí dojde do pěti let ode dne, od kterého lze podle stavebního zákona novou stavbu užívat (tzn. dnem vydání kolaudačního souhlasu).

Osvobození u jednotek se týká dvou případů. Jednak se jedná o osvobození převodu vlastnického práva k jednotce družstevního bytu, pokud vedle samotného bytu zahrnuje pouze nebytové prostory typu garáž, sklep a komora, v případě, že je nabyvatelem dosavadní nájemce bytu. Družstevní byt je vymezen v zákoně o obchodních korporacích.

Druhým případem je osvobození převodu jednotky se stejným vymezením povoleného příslušenství, který je ve vlastnictví právnické osoby vzniklé za účelem, aby se stala vlastníkem domu s jednotkami. Podmínkou pro osvobození je, aby nový nabyvatel vlastnického práva byl nájemce a zároveň společník nebo člen v této právnické osobě. Dle Pelce (2014) vychází toto ustanovení ze skutečností z období privatizace bytového fondu, kdy vznikala pro tento účel nová bytová družstva, ale někdy také společnosti s ručením omezeným nebo občanská

[8] Úplatou se podle § 4 rozumí částka v peněžních prostředcích nebo částka v nepeněžních prostředcích, jejíž hodnota je určena podle zákona upravujícího oceňování majetku.

sdružení. Tato společnost postupně zakoupila z prostředků vybraných od svých členů celý bytový dům a poté ukončila svou činnost. Následně došlo k převodům bytů i jejich příslušenství do osobního vlastnictví nájemců.

Daňové přiznání je poplatník povinen podat nejpozději do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, v němž byl proveden vklad práva do katastru nemovitostí. Přičemž se může jednat o vklad práva k nemovité věci, práva stavby nebo správy svěřenského fondu. Povinnou přílohou daňového přiznání je:

- kopie písemnosti, na jejímž základě došlo k nabytí nemovité věci (např. kupní smlouva, rozhodnutí soudu atd.),
- vyrozumění katastrálního úřadu o provedení vkladu,
- znalecký posudek, pokud se základ daně stanovuje ze zjištěné ceny (Marková, 2014).

Nově se také mění podmínky daně z nabytí nemovité věci, která byla součástí společného jmění manželů. Manželé nyní podají jedno daňové přiznání, ve kterém si zvolí společného zmocněnce, ručit ale budou společně a nerozdílně. Do roku 2013 platilo, že při převodu nemovitosti spadající do společného jmění manželů, museli podat daňové přiznání oba manželé.

Pokud si subjekty společného zmocněnce nezvolí, společného zástupce jim ustanoví správce daně (Hrstková Dubšeková, 2015).

3.5.2 Určení základu daně z nabytí nemovitých věcí

Základem daně je nabývací hodnota nemovité věci snížená o uznatelné výdaje. Uznatelnými výdaji je odměna a náklady zaplacené znalci za podmínky, že:

- je znalecký posudek vyžadován jako příloha daňového přiznání,
- výdaje jsou zaplaceny znalci poplatníkem,
- výdaje jsou prokazatelné,
- výdaje jsou uplatněny v daňovém přiznání nebo dodatečném daňovém přiznání.

Nabývací hodnotou mohou podle zákonného opatření být:

1. Sjednaná cena – veškerá penězi ocenitelná (tzn. i nepeněžitá) protiplnění. Ve většině případů se porovnává se srovnávací daňovou hodnotu.
2. Srovnávací daňová hodnota – 75 % směrné hodnoty nebo zjištěné ceny
3. Zjištěná cena – cena zjištěná podle zákona upravujícího oceňování majetku[9]

[9] Zákon o dani z nabytí nemovitých věcí ani zákon o znalcích a tlumočnících neurčuje, jak starý může být posudek, který je součástí daňového přiznání. Zásadou by však mělo být, aby byl posudek zpracován podle aktuálně platné oceňovací vyhlášky v době vzniku předmětu daně z nabytí nemovitých věcí. Znalecký posudek je také nutno aktualizovat, pokud dojde ke změnám skutečností, na základě kterých znalec cenu stanovil. (Vychopeň, 2015)

4. Zvláštní cena – (viz. § 17 až § 21) cena stanovená pro jiný účel např. soudní nebo správní řízení, vydražení, exekuce

Dle vysvětlení postupu stanovení základu daně z nabytí nemovitých věcí zveřejněného na webových stránkách Finanční správy (2014) se nabývací hodnota určuje k datu nabytí vlastnického práva k nemovité věci.

Tab. 7 Případy využití jednotlivých nabývacích hodnot

Sjednaná cena	Je-li vyšší nebo rovna srovnávací daňové hodnotě	§ 12 odst. 1
	Jde-li o nabytí vlastnického práva z majetku nebo do majetku: • územního samosprávného celku, • dobrovolného svazku obcí, • regionální rady regionu soudržnosti.	§ 22
Srovnávací daňová hodnota (SDH)	Použije se, pokud je vyšší než sjednaná cena.	§ 12 odst. 2
Zjištěná cena	Nabytí vlastnického práva na základě: • Finančního leasingu • Zajišťovacího převodu práva • Úplatného postoupení pohledávky zajištěné zajišťovacím převodem práva • Nabytí vlastnického práva k obchodnímu závodu nebo jeho části, jejichž je tato nemovitá věc součástí • Při nabytí vlastnického práva zároveň i k jinému majetku, kdy nejde sjednanou cenu pro účely daně z nabytí nemovitých věcí určit	§ 23
Zvláštní cena	• Při vydražení a předražku • U obchodních korporací (vklady, příplatky) • V souvislosti s insolvencí • Vyvlastnění, zánik práva stavby atd.	§ 17, 18, 19, 20, 21

Zdroj: Finanční správa (2014)

3.5.3 Směrná hodnota

Tato nabývací cena je definována v § 15 zákona o dani z nabytí nemovitých věcí. Výchozí pro její zjištění jsou ceny nemovitých věcí v místě, kde se nemovitost nachází, ve srovnatelném časovém období, přičemž jsou zohledněny parametry nemovité věci. Konkrétně je posuzován druh nemovité věci, poloha, účel, stav, stáří, vybavení, stavebně – technické parametry a další.

Uvedené informace uvádí poplatník do přílohy daňového přiznání, ze které poté správce daně vypočítá daňovou povinnost.

V případě využití této nabývací ceny pro stanovení základu daně tudíž není vyžadován znalecký posudek, může tedy dojít k finanční úspoře na straně poplatníka daně.

Zákon však omezuje typy nemovitých věcí, při jejichž převodu lze směrnou hodnotu použít především na nemovitosti typu rodinných domů, jednotek, chat a chalup. Je tomu tak z důvodu jejich časté obchodovanosti, a tudíž velkého množství dostupných dat o jejich ceně v daném místě a ve srovnatelném období. (Pelc, 2014)

Konkrétní výčet nemovitých věcí, u kterých lze směrnou hodnotu stanovit je uveden v následujícím výčtu. V tabulce níže jsou uvedeny typy nemovitých věcí, u kterých směrnou hodnotu stanovit nelze. Směrná hodnota může být stanovena u:

- pozemku s rodinným domem nebo stavby pro rodinnou rekreaci,
- stavby rodinného domu, stavby pro rodinnou rekreaci,
- jednotky nezahrnující nebytový prostor,
- příslušenství k výše uvedeným,
- pozemku bez trvalého porostu, bez stavby a bez práva stavby.

Tab. 8 Typy nemovitých věcí, u kterých nelze stanovit směrnou hodnotu

Typ nemovité věci	Odůvodnění:
Lesní pozemek s lesním porostem	Z důvodu složitého způsobu oceňování lesního porostu není dostatek informací.
Pozemek, který je vodní plochou	Cenu pozemku ovlivňuje mnoho faktorů, není proto dostatek informací.
Stavby hromadné garáže vč. pozemku	Nejsou příliš běžné a není proto dostatek informací.
Nedokončené stavby nebo jednotky vč. pozemku	U nedokončené stavby nelze určit vybavenost, stavebně-technické parametry atd. Chybí tedy základní údaje určující směrnou hodnotu.

Zdroj: Pelc (2014)

V případě, že se poplatník rozhodne pro tento typ nabývací ceny, vyčíslí v daňovém přiznání zálohu ve výši 4 % sjednané ceny. Je povinen ji zaplatit do konce lhůty pro podání daňového přiznání, k němuž nemusí přikládat znalecký posudek. Poplatník vyplní v příloze č. 2A[10] parametry podstatné pro stanovení směrné hodnoty. Správce daně vypočítá z uvedených údajů směrnou hodnotu. Dále z ní stanoví 75 %, a tím získá srovnávací daňovou hodnotu k porovnání se sjednanou cenou. Větší z těchto hodnot poté představuje základ daně. V případě, že je daň vyměřená správcem daně větší než zaplacená záloha, je doplatek splatný do 30 dnů ode dne doručení platebního výměru (Finanční správa, 2013).

V současné době je na webových stránkách Finanční správy České republiky dostupný interaktivní formulář, ve kterém lze vypočítat směrnou hodnotu převáděné nemovité věci a formulář poté přiložit ve formátu pdf. jako přílohu k daňovému přiznání. Hodnota vypočítaná formulářem je však pouze orientační a slouží pouze pro základní představu o možné výši směrné hodnoty. Poplatník by se mohl podle výsledku interaktivního formuláře rozhodnout, zda nezvolí pro stanovení základu daně raději porovnání ceny sjednané a zjištěné.

3.5.4 Výpočet směrné hodnoty

Konkrétní postup výpočtu směrné hodnoty je uveden ve vyhlášce č. 419/2013 Sb., k provedení zákonného opatření Senátu, která upravuje postup stanovení směrné hodnoty u pozemků, staveb a jednotek.

Postup při stanovení směrné hodnoty se u těchto nemovitých věcí velmi podstatně liší. Nejprve je věnována pozornost určování směrné hodnoty u pozemku. Vyhláška pro potřebu výpočtu pozemky dělí na:

- urbanizované pozemky – pozemky v zastavěném území obce, pozemky určené k umístění stavby, pozemky evidované jako zastavěná plocha a nádvoří,
- zemědělské pozemky podle § 15 odst. 2 zákonného opatření Senátu,
- lesní pozemky podle stejného určení,
- jiné pozemky neuvedené výše, u kterých jde směrnou hodnotu pro stanovení základu daně použít.

Směrná hodnota pozemku

Pro účely této práce bude podrobně rozebrán výpočet směrné hodnoty urbanizovaného pozemku. Pro stanovení jeho směrné hodnoty využijeme následující vzorec:

[10] Příloha č. 2A daňového přiznání je i součástí příloh uvedených na konci této práce.

$$SHP = DSHP + \sum_{i=1}^{n} DSHS_i$$

SHP	směrná hodnota urbanizovaného pozemku
DSHP	dílčí směrná hodnota urbanizovaného pozemku
$DSHS_i$	dílčí směrná hodnota stavby, je-li součástí pozemku v Kč
i	pořadové číslo stavby na pozemku
n	počet staveb na pozemku

Zahrnutí informace o stavbě vychází z nového občanského zákoníku. Je-li podle NOZ součástí pozemku i stavba stejného vlastníka, skládá se výsledná směrná hodnota z dílčích směrných hodnot pozemku a všech staveb, které jsou součástí pozemku (Pelc, 2014).

$$DSHP = p \cdot JSHP$$

Dílčí směrná hodnota se vypočítá jako součin jednotkové směrné hodnoty pozemku v Kč/m² (*JSHP*) a výměry urbanizovaného pozemku v m² (p). V případě, že je urbanizovaný pozemek oceněn v cenové mapě, je *JSHP* rovna ceně urbanizovaného pozemku v Kč za m² uvedené v cenové mapě obce a dále bude označována zkratkou *CP*. Pokud však konkrétní pozemek není v cenové mapě stavebních pozemků oceněn, tak se jednotková směrná hodnota urbanizovaného pozemku vypočítá podle následujícího vzorce.

$$UZC = ZC \cdot P_1 \cdot P_2 \cdot P_3 \cdot P_1 \cdot P_4 \cdot P_5 \cdot P_6 \cdot P_7 \cdot P_8 \cdot P_9$$

UZC	upravená cena urbanizovaného pozemku v Kč/m²
ZC	základní cena urbanizovaného pozemku v Kč/m²
P_1	koeficient druhu a účelu hlavní stavby
P_2	koeficient charakteru zástavby v okolí pozemku
P_3	koeficient polohy pozemku v obci
P_4	koeficient dostupnosti inženýrských sítí v obci
P_5	dostupnosti občanské vybavenosti v okolí
P_6	koeficient hromadné dopravy
P_7	koeficient dopravní dostupnosti a parkovacích možností
P_8	koeficient vlivu trhu a nezaměstnanosti v obci
P_9	koeficient povodňového rizika

Jak je patrné z jednotlivých činitelů ve výše uvedeném vzorci, je stanovení jednotkové ceny urbanizovaného pozemku ovlivněno velkou řadou faktorů, které reflektují nejen samostatný pozemek a stavbu pro kterou je určen, ale také okolí pozemku a jeho polohu vzhledem k sociálním potřebám obyvatel. Výši koeficientů ovlivňuje to, zda je v okolí výrobní objekt zatěžující okolí, například

autoservisy, klempírny, lakovny, čerpací stanice atd. Jednotlivé koeficienty jsou uvedeny v příloze č. 2 vyhlášky.

Pro úplnost je nutné uvést vzorec pro výpočet prvního činitele, základní ceny urbanizovaného pozemku.

$$ZC = ZC_v \cdot O_1 \cdot O_2 \cdot O_3 \cdot O_4 \cdot O_5 \cdot O_6$$

Kde ZC_v je základní cena urbanizovaného pozemku za m² uvedené v příloze č. 1 a členy O_1 až O_6 zastupují koeficienty dostupné v tabulce 3 přílohy č. 1 k vyhlášce. Koeficienty reflektují velikost obce, její hospodářsko-správní význam, polohu obce, technickou infrastrukturu, dopravní obslužnost a občanskou vybavenost.

Pokud má funkční celek převáděných urbanizovaných pozemků neoceněných v cenové mapě a převáděných společně se stavbou součet rozloh větší než 1000 m² je pro stanovení jednotkové směrné hodnoty využit redukční koeficient.

Směrná hodnota staveb a jednotek

V další části se budeme věnovat výpočtu směrné hodnoty u staveb a u jednotek. Stavby jsou pro účel výpočtu směrné hodnoty stejně jako pozemky rozděleny na:

- stavby rodinných domů,
- stavby pro rodinnou rekreaci (rekreační chaty a chalupy),
- stavby garáží a
- doplňkové stavby.

Pro výpočet směrné hodnoty stavby jsem nuceni použít následující vzorec.

$$SHS = DSHS + pp$$

Přičemž zkratkou *DSHS* označujeme dílčí směrnou hodnotu stavby a zkratkou *pp* je označena tzv. polohová přirážka pro stavby, které jsou samostatnou nemovitou věcí. Je uváděna v peněžní jednotce a vypočítá se jako:

$$pp = JSHP \cdot 0{,}4 \cdot zp_1$$

JSHP je jednotková cena urbanizovaného pozemku, které se práce věnuje výše a zp_1 je zastavěná plocha prvního nadzemního podlaží uvedená v m².

$$DSHS = \sum_{i=1}^{n} zp_i \cdot UZC$$

UZC označuje upravenou cenu zastavěné plochy podlaží v Kč za m² a vypočítá se jako součin:

- základní ceny (*ZC*) uvedené v příloze č. 6, 7 nebo 9,
- indexu cenového porovnání (*I*) a
- koeficientu stáří stavby (*s*).

$$UZC = ZC \cdot I \cdot s$$

$$I = V_1 \cdot V_2 \dots \dots \dots \cdot V_{12}$$

$$s = 1 - 0{,}005 \cdot y$$

Pro výpočet koeficientu stáří stavby s je využita proměnná y, označující stáří stavby v letech. Tato proměnná musí být nejméně 0,6.

Odlišný způsob výpočtu je nutné využít při stanovování směrné hodnoty jednotky, označené jako *SHJ*.

$$SHJ = \sum DSH_B + \sum DSH_G + \sum DSH_S + \sum DSH_k + \sum PSHP_{kJ}$$

Jednotlivé sčítance jsou vyjádřeny v českých korunách a představují dílčí směrné hodnoty bytu, nebytového prostoru garáže, nebytového prostoru sklepa, nebytového prostoru komory a podíl směrné hodnoty pozemku, který je součástí jednotky nebo který je s ní spojený.

$$DSH = v \cdot UZC$$

Dílčí směrná hodnota bytu, nebytového prostoru garáže, sklepa nebo komory se vypočítá podle výše uvedeného vzorce jako součin výměry podlahové plochy (v) a upravené základní ceny podlahové plochy (*UZC*). Upravená podlahová plocha je vypočítána podobně jako u stavby součinem základní ceny podlahové plochy (*UZC*), indexu cenového porovnání (*I*) a koeficientu stáří budovy (*s*). Indexy cenového porovnání se stanoví jako součin hodnot kvalitativních pásem uvedených v tabulce č. 2 přílohy č. 9. Koeficient stáří budovy se vypočítá shodně jako u stavby.

Výše uvedené výpočty vypadají poměrně zdlouhavě a složitě. Je však důležité podotknout, že běžný poplatník je pro stanovení směrné hodnoty nemusí znát. Stačí, když vyplní údaje nezbytné pro výpočet do daňového přiznání, a pokud chce zjistit přibližnou výši směrné hodnoty, může využít formulář, který finanční správa zveřejnila na svých webových stránkách. Po vyplnění podstatných informací sám vypočítá směrnou hodnotu pozemku, stavby nebo jednotky.

3.5.5 Převod nemovité věci z hlediska daní z příjmů

Převodem nemovité věci vzniká původnímu vlastníkovi nemovité věci zdanitelný příjem podle zákona o daních z příjmů. Příjmy z převodu věci spadají u fyzických osob pod dílčí základ daně § 10 zákona o daních z příjmů. Dříve než se budeme věnovat osvobozením od daně uvedeným v § 4 shodného zákona, zmiňme ještě ustanovení § 10 odst 4, které říká, že příjmy plynoucí ze splátek na základě uzavřené kupní smlouvy nebo ze zálohy na základě uzavřené kupní smlouvy

o budoucím prodeji nemovité věci se zahrnou do dílčího základu daně za zdaňovací období, ve kterém byly dosaženy.

U fyzických osob, které vlastní z velké části nemovité věci z důvodu bytových potřeb, bude velmi často docházet k osvobození podle § 4 odst .1 ZDP. Od daně se osvobozuje příjem z prodeje rodinného domu a souvisejícího pozemku, pokud nezahrnuje nebytový prostor a dále příjem z prodeje jednotky, pokud:

- v něm měl prodávající bydliště nejméně po dobu 2 let bezprostředně předcházejících prodeji,
- v něm měl prodávající bydliště méně než 2 roky bezprostředně před prodejem, ale prostředky získané prodejem použije na uspokojení své bytové potřeby.

Pro osvobození příjmu plynoucího manželům z jejich společného jmění postačí, aby podmínky pro osvobození splnil jen jeden z manželů. Osvobození se nevztahuje na příjem z prodeje rodinného domu, který:

- je nebo byl součástí obchodního majetku pro výkon samostatné činnosti, a to do dvou let od vyřazení,
- a také na budoucí prodeje uskutečněné do dvou let od nabytí nemovité věci a
- budoucí prodeje nemovité věci do dvou let od jejího vyřazení z obchodního majetku, i když řádná kupní smlouva bude uzavřena až po dvou letech od vyřazení.

Pokud však poplatník nevyhoví některým ze dvou podmínek uvedených výše, může se řídit ustanovením § 4 odst 1 písm. b), které říká, že příjem z prodeje nemovité věci je také osvobozen, pokud doba mezi nabytím a prodejem přesáhne dobu 5 let. Tuto lhůtu lze podle ustanovení zkrátit a v praxi se bude asi nejčastěji jednat o zkrácení o dobu, po kterou byly tyto nemovité věci prokazatelně ve vlastnictví zůstavitele, pokud jde o prodej majetku získaného v dědickém řízení.

I v tomto případě ovšem platí obdobná omezení pro osvobození, pouze se veškeré lhůty prodlužují na tři roky. Nelze tedy osvobodit příjem z prodeje nemovitého majetku, pokud tento majetek je nebo byl v období 5 let před prodejem zahrnut do obchodního majetku. Nelze osvobodit ani budoucí prodeje uskutečněné dříve než po pěti letech od nabytí nebo od vyřazení z obchodního majetku, i když je řádná kupní smlouva uzavřena až po této lhůtě.

Při prodeji nemovité věci lze uplatnit výdaje uvedené v § 10 odst. 5 zákona o daních z příjmů. Výdajem je cena, za kterou poplatník nemovitou věc prokazatelně nabyl. V případě, že byl majetek nabyt bezúplatně, jedná se o cenu stanovenou podle zvláštního právního předpisu. Výdajem jsou též částky prokazatelně vynaložené na technické zhodnocení, opravu a údržbu věci. K hodnotě vlastní práce poplatníka se nepřihlíží. Daň z nabytí nemovitých věcí zaplacená poplatníkem je také uznatelným výdajem a to dokonce i pokud daň z nabytí nemovitých věcí zaplatil ručitel.

3.5.6 Daň z přidané hodnoty při převodu stavby nebo jednotky

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty se zabývá dodáním vybraných nemovitých věcí a jeho osvobození v § 56, ve kterém nejprve vymezuje vybrané nemovité věci pro účely osvobození. Řadí mezi ně: pozemek, právo stavby, stavbu, podzemní stavbu se samostatným účelovým určením, inženýrské sítě a jednotky.

Následující odstavce se věnují jednotlivě daňovým dopadům převodů těchto typů nemovitých věcí. Nejprve se práce věnuje převodu jednotky a stavby, pro která platí některá společná ustanovení, zejména podmínky osvobození.

Pro účely DPH se pojem jednotka podle Drábové (2013) rozumí:

- byt,
- nebytový prostor jako prostorově oddělená část domu,
- podíl na společných částech domu a
- podíl na pozemku.

Součástí bytu nebo nebytového prostoru mohou být vestavěné skříně a kuchyňská linka (Ledvinková, 2014).

§ 56 odst. 3 uvádí, že převod vybraných nemovitých věcí, jiných než je pozemek, je osvobozen od daně po uplynutí 5 let od vydání prvního kolaudačního souhlasu, nebo ode dne prvního užívání stavby. Do konce roku 2012 byla tato lhůta tříletá. Nová pětiletá lhůta se použije až pro majetek nabytý po účinnosti novely zákona. Plátce se však může rozhodnout, že i po uplynutí pětileté lhůty daň uplatní (Hušáková, Matějková, 2013).

Pokud předmětná stavba splňuje podmínky § 56 odst. 3 pro osvobození, je od daně osvobozeno i dodání pozemku, na němž je stavba zřízena.

V případě, že se jedná o nemovitou věc, na kterou se nevztahuje osvobození od DPH podle § 56 odst. 3, je pro stanovení sazby daně podstatné, o jaký typ nemovité věci se jedná. Pokud nemovitost splňuje požadavky pro specifikaci tzv. sociálního bydlení[11] bude při jejím dodání uplatněna snížená sazba daně ve výši 15 %. V opačném případě bude využita základní sazba daně 21 %.

3.5.7 Daň z přidané hodnoty při převodu pozemku

Podle § 56 odst. 2 je dodání neboli převod pozemku osvobozen, pokud jsou zároveň splněny dvě podmínky:

- na pozemku není zřízena stavba spojená se zemí pevným základem nebo inženýrská síť,

[11] Stavby sociálního bydlení pro účely DPH jsou definovány v § 48a. Stavbou pro sociální bydlení je byt, jehož celková plocha nepřesáhne 120 m² a rodinný dům s maximální podlahovou plochou 350 m² (Ledvinková, Kuneš, Vondrák, 2014).

- a pozemek není pozemkem, na kterém může být podle platného a účinného stavebního povolení nebo udělení souhlasu s provedením ohlášené stavby provedena stavba[12] (Hušáková, 2014).

Tzn., že od 1. ledna 2014 bude osvobozen pouze převod nezastavěného pozemku bez stavebního povolení či souhlasu s provedením ohlášené stavby. Existence movité věci osvobození nebrání.
Dani z přidané hodnoty bude naopak podléhat převod pozemku, na kterém je:

- zřízená stavba spojená se zemí pevným základem,
- zřízená inženýrská síť,
- může být podle stavebního pozemku nebo podle udělení souhlasu s provedením ohlášené stavby provedena stavba a další (Drábová, 2013).

Podle Holubové (2014) neposkytuje zákonodárce vysvětlení, co je stavba spojená se zemí pevným základem. Podle doprovodné legislativy se však jedná o stavbu či budovu jakékoli konstrukce spojenou se zemí, upevněnou v zemi. Autorka se tudíž domnívá, že plošná stavba, která byla v roce 2013 považována za součást pozemku, by mohla splňovat charakteristiku stavby či budovy.

V případě převodu stavebního pozemku je vždy uplatněna základní sazba daně (Hušáková, Matějková, 2013).

3.5.8 Nabytí a převod práva stavby

Tyto operace je třeba vnímat jako dodání zboží. Jsou zdaňovány jednorázově ke dni předání nemovité věci nabyvateli do užívání, nebo dnem doručení vyrozumění, ve kterém je uveden den zápisu změny vlastnického práva, a to tím dnem, který nastane dříve (§ 21 odst. 3).

Základem daně je buď úplata, za kterou je převod uskutečněn, nebo součet všech budoucích stavebních platů, pokud je úplata sjednána v opakujících se dávkách.

3.5.9 Chystané změny zdaňování převodů nemovitých věcí

V roce 2015 předložilo Ministerstvo financí novelu zákona o dani z nabytí nemovitých věcí, jejíž hlavní a nejpodstatnější změnou je dle Ležatky (2015) sjednocené vymezení poplatníka v osobě nabyvatele. Novela má přinést především zjednodušení a vyřešení problémů, které vznikají při současném právním stavu. Sjednocení poplatníka daně v osobě nabyvatele odpovídá konceptu zdaňování převodů ve většině evropských zemí.

Vzhledem k nejasné úpravě inženýrských sítí v NOZ je dále navrhováno, aby bylo předmětem daně nabytí vlastnického práva ke stavbě, která je inženýrskou sítí. Změny se týkají i osvobození prvního úplatného nabytí stavby. Nyní se může

[12] Stavební povolení nebo udělení souhlasu s provedením ohlášené stavby nelze ztotožňovat s územním rozhodnutím, s rozhodnutím o umístění stavby, ani s právem stavby. Tyto instituty jsou upraveny podle odlišné právní subjektivity (Ledvinková, 2014),

jednat pouze o stavby dokončené nebo užívané. Důvodem je změna katastrálního zákona od roku 2014, podle které nejsou zapisovány do katastru nemovitostí rozestavěné stavby. Návrh předpokládá účinnost novely od roku 2016 (Ležatka, 2015).

3.6 Zdědění a darování nemovitých věcí

Do konce roku 2013 upravovala daňové povinnosti v případě dědění nebo darování tzv. trojdaň upravená zákonem č.357/1992 Sb, o dani dědické, darovací a dani z převodů nemovitosti. Počátkem roku 2014 tento zákon přestal být účinný a daň dědická i daň darovací byly včleněny do daní z příjmů. Tento zákon považuje bezúplatný příjem z nabytí dědictví nebo odkazu za osvobozený. Lze tedy zjednodušeně říci, že daň dědická byla zrušena a majetek nabytý v dědickém řízení nebude podléhat dani, pouze z důvodu nabytí (Morávek, 2014).

Darování upravuje zákon o daních z příjmů pod pojmem bezúplatný příjem a využívá téměř veškerá osvobození, která platila dříve. Formálně je bezúplatný příjem zakotven v § 10 Ostatní příjmy a v rámci dílčího základu daně z tohoto paragrafu je také fyzickými osobami daněn. V § 10 odst. 3 jsou poté uvedeny skupiny, pro které platí osvobození od daně. Jedná se podobně jako u dříve účinné daně darovací o:

- příbuzné v přímé linii a v linii vedlejší (sourozenec, strýc, teta, synovec, neteř, manžel, manžel dítěte, dítě manžela, rodiče manžela, manžel rodičů),
- osoby se, kterou poplatník žil nejméně po dobu jednoho roku před získáním bezúplatného příjmu ve společné domácnosti,
- obmyšleného majetku, který byl vložen do svěřenského fondu,
- nabyté příležitostně, pokud jeho hodnota nedosahuje 15 000 Kč.

Další osvobození pro fyzické osoby vyplývá z § 4a, který uvádí výčet případů osvobození od daně z příjmů fyzických osob v případě získání bezúplatného příjmu. Například se jedná o osvobození bezúplatného příjmu poplatníka s bydlištěm na území Evropské unie, Norska nebo Islandu, který provozuje zařízení pro péči o opuštěná zvířata a příjem využije pro provoz tohoto zařízení.

Stále však zůstává několik skupin poplatníků, například většina právnických osob, které budou nuceny bezúplatný příjem zdanit. Pro tyto poplatníky nastává oproti platnosti předchozí právní úpravy pravděpodobně vyšší daňová zátěž, jelikož sazba daně darovací byla výrazně nižší. Konkrétním dopadům navýšení daňové zátěže se mimo jiné zabývá praktická část práce.

I pro právnické osoby je možné využít osvobození od daně. Osvobození bezúplatných příjmů právnických osob vyplývá z § 19b zákona o daních z příjmů, kde je například osvobozeno přijetí bezúplatného příjmu veřejně prospěšným poplatníkem.

3.7 Vklad nemovité věci do ZK

Od 1. ledna 2014 podléhá vklad nemovité věci (nebo části podniku obsahujícího nemovitou věc) dani z nabytí nemovitých věcí. Jedná se o velmi znevýhodňující změnu, jelikož před tímto datem byl vklad nemovitosti do základního kapitálu osvobozen od daně. Základ daně se v tomto případě bude určovat podle hodnoty zjištěné znalcem pro účely vkladu. Pro určení základu daně z nabytí nemovitých věcí nebudou zahrnuty dluhy, které v rámci vkladu přebral přejímající subjekt (Deloitte, 2013).

Nadále však v zákoně zůstává ustanovení § 5 zákonného opatření Senátu o dani z nabytí nemovitých věcí, které vylučuje ze zdanění nabytí vlastnického práva k nemovité věci v rámci přeměn obchodních korporací.

3.8 Daňové příjmy obcí

Příjmy z výběru daní představují pro většinu obcí v ČR největší příjem jejich rozpočtů. Obce mají příjmy z daně z přidané hodnoty, z daní z příjmů fyzických a právnických osob, z daní nemovitých věcí a z ostatních správních a místních poplatků. U většiny obcí je největším daňovým příjmem daň z přidané hodnoty (Ministerstvo financí, ČR).

Jedinou daní, jejíž výnos jde 100% do rozpočtu obce, je výnos z daně z nemovitých věcí. Jedná se o majetkovou daň, která je pro obce obligatorní. To znamená, že nemohou rozhodovat o tom, zda tuto daň zavedou, ale mohou ovlivnit výši inkasa pomocí místního koeficientu a dále pomocí koeficientu polohové renty. Toto omezení nedovoluje obcím dostatečně ovlivňovat výnosy z této daně (Boháč, 2013).

Následující tabulka zobrazuje kolik procent tvoří daňové příjmy z majetkových daní na celkových příjmech místních samospráv v evropských zemích.

Tab. 9 Podíl majetkových daní na příjmech místních rozpočtů v Evropě

Stát	Podíl majetkových daní
Velká Británie	99,13
Nizozemsko	62,21
Portugalsko	18,69
Španělsko	12,43
Itálie	32,58
Německo	15,46
Francie	23,76
Rakousko	4,76
Dánsko	6,53
Lucembursko	4,77
Česká republika	5,18
Finsko	3,97

Zdroj:Radvan (2007)

3.8.1 Rozpočtové určení daní

Rozpočtové určení daní je upraveno zákonem č. 243/2000 Sb. o rozpočtovém určení daní, který určuje, kolik z celkově inkasované daně bude přiděleno do rozpočtu obcí, krajů a do státního rozpočtu a také podle jakého klíče.

Následující tabulka zobrazuje procenta inkasovaných daní, která jsou určena do rozpočtu obcí.

Tab. 10 Rozpočtové určení daní – příjmy pro obce

Daň	Část celkového inkasa daně určená pro obce
DPH	20,83 %
Daň z příjmů právnických osob (DPPO)	23,58 %
DPPO z daně placené obcemi	100 %
Daň z nemovitých věcí	100 %
Daň z příjmů fyzických osob (DPFO) vybíraná srážkou	23,58 %
DPFO z podnikání	viz. dále
DPFO ze závislé činnosti	22,87 % a 1,5 %

Zdroj: Zákon o rozpočtovém určení daní

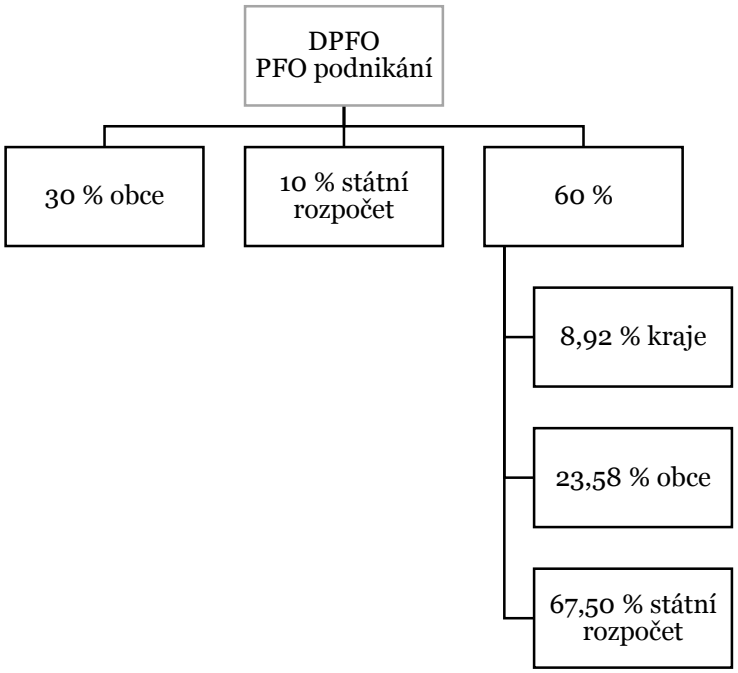
Celý výnos inkasované daně získá obec z daně z nemovitých věcí a z daně z příjmů právnických osob placené kraji a obcemi. Celková částka určená pro obce je dále mezi obce dělena podle následujících parametrů:

- kritérium výměry katastrálního území obce (3 %)
- počet obyvatel obce (10 %)
- násobky postupných přechodů (80 %)

- počet žáků ve školách zřizovaných obcí[13] (7 %)

Z inkasa DPFO ze závislé činnosti je 22,87 % rozděleno mezi obce podle uvedených kritérií a dalších 1,5 % podle počtu zaměstnanců s místem výkonu práce v obci.

Asi nejkomplikovanější rozpočtové určení má daň z příjmů fyzických osob ze samostatně výdělečné činnosti (z podnikání). Nejprve je totiž výnos rozdělen na část pro obce (30 %), státní rozpočet (10 %), a dále je zbývajících 60 % děleno pro kraje, obce a státní rozpočet (viz. následující schéma).



Obr. 1 Schéma rozpočtového určení DPFO ze samostatně výdělečné činnosti
Zdroj: Zákon o rozpočtovém určení daní

Přičemž 30 % je mezi obce rozděleno podle bydliště podnikatele (samostatně výdělečné osoby) a dalších 23,58 % je mezi obce děleno podle čtyř obvyklých kritérií (Finanční správa, 2014).

Z uvedených informací vyplývá, že pro obce je příjem z daní velmi podstatný. Až na daň z nemovitých věcí, případně na daň z příjmů právnických osob placenou samotnými obcemi nemůže obec výši těchto příjmů významně ovlivnit.

Daň z nabytí nemovitých věcí, která je pro účely této práce také velmi podstatná, je příjmem pouze státního rozpočtu.

[13] Obec je zpravidla zřizovatelem mateřských a základních škol.

4 Zhodnocení dopadů změn na daňové zatížení poplatníka

Čtvrtá kapitola porovnává daňové zatížení poplatníka z titulu vlastnictví a převodů nemovitých věcí v roce 2013 a následně v roce 2014.

Kapitola je rozdělena do tří podkapitol, z níž první se věnuje komparaci zdaňování vlastnictví nemovitých věcí, podléhající dani z nemovitých věcí. Druhá část se věnuje zdaňováním převodů nemovitých věcí, zejména z důvodů prodeje. Zmíněny jsou samozřejmě i další možnosti převodů jako je darování, zdědění nebo vklad do základního kapitálu obchodní korporace. Třetí, poslední část této kapitoly, se podrobněji zabývá výpočtem a stanovením směrné hodnoty u jednotlivých typů nemovitých věcí.

4.1 Komparace zdaňování vlastnictví nemovitých věcí v letech 2013 a 2014

Poplatník daně z jednotek pravděpodobně nejvíce pocítí změnu týkající se nové úpravy výpočtu upravené podlahové plochy v případě, že k bytovému domu ve kterém je jednotka umístěna, náleží i pozemek přesahující zastavěnou plochu bytového domu.

4.1.1 Daň z jednotek s pozemkem přesahujícím zastavěnou část domu

Do roku 2013 byl poplatník daně z nemovitostí, který vlastnil kromě bytu a podílu na společných prostorách domu také podíl na společném pozemku, jehož rozloha přesahovala zastavěnou část domu, povinen odvést za takový pozemek daň z pozemků. Nově od 1. ledna 2014 je tato situace upravena zvýšením koeficientu upravené podlahové plochy na 1,22, přičemž daň z pozemku se již nebude samostatně odvádět. Praktický dopad je demonstrován na následujícím příkladu, který uvádí daňovou povinnost vlastníka bytu v roce 2013 a v roce 2014.

Nejprve vypočítáme daňovou povinnost v roce 2013. Pro výpočet využijeme data modelové jednotky, která se sestává z bytu o podlahové ploše 56 m², podílu na společné části domu a podílu na pozemku přesahujícího zastavěnou plochu domu o 200 m². Tato jednotka leží v obci s 11 000 obyvateli, tzn. koeficient podle § 11 odst. 3 je 2, přičemž obec nevyužila možnost jeho zvýšení ani snížení. Místní koeficient byl stanoven na hodnotu 3. Nezastavěná část pozemku je zpevněna asfaltem a využívána obyvateli domu pro parkování osobních vozidel.

Tab. 11 Výpočet daně ze staveb (2013)

Řádek DAP	Výpočet daně ze staveb	Měrná jednotka	Poplatník
309	Výměra podlahové plochy	m²	56
310	Koeficient 1,20 podle § 10 odst. zákona		1,20
311	Základ daně ze staveb nebo upravená podlahová plocha	m²	67,50
312	Základní sazba daně podle § 11 odst. 1 zákona	Kč/m²	2
315	Koeficient podle § 11 odst. 3 a 4 zákona		2,00
316	Výsledná sazba daně (zaokrouhlená na 2 desetinná místa)	Kč/m²	4,00
317	Daň ze staveb (zaokrouhlená na celé Kč nahoru)	Kč	270,00
325	Místní koeficient podle § 12 zákona		3
326	Výsledná daň ze staveb po úpravě místním koeficientem	Kč	810,00

Tab. 12 Daň z pozemku přesahující zastavěnou plochu (2013)

Řádek DAP	Výpočet daně z pozemků	Měrná jednotka	Poplatník
210	Celková výměra pozemku snížená o výměru zastavěnou nemovitými stavbami nebo celková výměra zpevněné plochy	m²	20
215	Sazba daně podle § 6 odst. 2 zákona	Kč/m²	0,20
217	Daň z pozemků (zaokrouhlená na celé Kč nahoru)	Kč	4,00
223	Místní koeficient podle § 12 zákona		3
224	Výsledná daň z pozemků po úpravě místním koeficientem	Kč	12,00

Vypočítaná daň za pozemek přesahující nezastavěnou část domu je poté dělena mezi jednotlivé vlastníky jednotek poměrově, podle velikosti jejich bytu. V tomto případě tedy nelze určit přesnou daňovou povinnost. Pokud by bylo například v bytovém domě 10 stejných bytových jednotek, připadla by na jeden byt daň z pozemku 12 Kč.

Výsledná daňová povinnost za rok 2013 by pro vlastníka bytu představovala součet daně za byt a za pozemek, tedy 822 Kč. Nyní bude proveden výpočet daňové povinnosti za stejnou nemovitou věc v roce 2014.

Tab. 13 Výpočet daně ze staveb a jednotek (2014)

Řádek DAP	Výpočet daně z jednotek	Měrná jednotka	Poplatník
309	Výměra podlahové plochy jednotky	m²	56
310	Koeficient podle § 10 odst. 3		1,22
311	Upravená podlahová plocha jednotky	m²	68,32
312	Základní sazba daně podle § 11 odst. 1	Kč/ m²	2
315	Koeficient podle § 11 odst. 3 a 4 zákona		2,00
316	Výsledná sazba daně (zaokrouhlená na dvě desetinná místa)	Kč/ m²	4,00
317	Daň ze staveb a jednotek (zaokrouhlí se na celé koruny nahoru)	Kč	274,00
325	Místní koeficient podle § 12 zákona		3
326	Výsledná daň ze staveb a jednotek po úpravě místním koeficientem podle § 12	Kč	822,00

Celková daňová povinnost v roce 2014 je ve výši 822 Kč. V řešeném případě vyšla daň podle předchozí i nové úpravy stejně. Je však důležité brát na vědomí, že v první části případu nelze konkrétně určit výslednou daň, jelikož nevíme, jakou část daně z pozemku by musel platit vlastník modelového bytu.

Finanční správa (2013) uvádí, že tato změna přinese nepatrné zvýšení daně. To si lze vysvětlit tak, že přesahující pozemky bývají spíše menší rozlohy a bytové domy zahrnují zpravidla více jednotek (např. všem známé panelové domy).

Vzhledem k závislosti výše daně v roce 2013 na poměru plochy bytu k celkové ploše domu nelze určit jednoznačně rozlohu pozemku, při které by přestala být výhodnější předchozí úprava zákona a poplatníkovi by vyšla menší daňová povinnost podle nové zákonné úpravy.

4.1.2 Daň ze stavby určené k podnikání

Zvýšení sazby daně u zdanitelných staveb určených k podnikání je definováno v § 11 odst. 2 zákona o dani z nemovitých věcí. V roce 2013 se jednalo o stejnou část zákona o dani z nemovitostí.

V roce 2013 platilo, že se sazba daně zvyšovala o 0,75 Kč za každé nadzemní podlaží bez ohledu na jeho zastavěnou plochu. Od roku 2014 dochází ke zvýšení sazby daně pouze pokud zastavěná plocha nadzemního podlaží přesahuje jednu třetinu celkové zastavěné plochy. Výsledný rozdíl v daňové povinnosti je demonstrován na příkladu.

Třípatrová budova určená výhradně k podnikání je umístěna v Brně. Zastavěná plocha budovy je 750 m², přičemž poslední nadzemní podlaží má rozlohu pouze 200 m².

Tab. 14 Daň ze staveb (2013)

Řádek DAP	Výpočet daně ze staveb	Měrná jednotka	Poplatník
309	Výměra podlahové plochy	m²	750
310	Koeficient 1,20 podle § 10 odst. zákona		1,20
311	Základ daně ze staveb nebo upravená podlahová plocha	m²	900
312	Základní sazba daně podle § 11 odst. 1 zákona	Kč/m²	10
313	Počet nadzemních podlaží dalších		2
314	Zvýšení sazby daně dle § 11 odst. 2		1,5
315	Koeficient podle § 11 odst. 3 a 4 zákona		3,5
316	Výsledná sazba daně (zaokrouhlená na 2 desetinná místa)	Kč/m²	40,25
317	Daň ze staveb (zaokrouhlená na celé Kč nahoru)	Kč	30 188,00
325	Místní koeficient podle § 12 zákona		1
326	Výsledná daň ze staveb po úpravě místním koeficientem	Kč	30 188,00

Tab. 15 Daň ze staveb a jednotek (2014)

Řádek DAP	Výpočet daně z jednotek	Měrná jednotka	Poplatník
311	Základ daně – zastavěná plocha	m²	750
312	Základní sazba daně podle § 11 odst. 1	Kč/ m²	10
313	Počet nadzemních podlaží dalších		1
314	Zvýšení sazby daně dle § 11 odst. 2		0,75
315	Koeficient podle § 11 odst. 3 a 4 zákona		3,5
316	Výsledná sazba daně (zaokrouhlená na dvě desetinná místa)	Kč/ m²	37,63
317	Daň ze staveb a jednotek (zaokrouhlí se na celé koruny nahoru)	Kč	28 223,00
325	Místní koeficient podle § 12 zákona		1
326	Výsledná daň ze staveb a jednotek po úpravě místním koeficientem podle § 12	Kč	28 223,00

Jelikož má třetí nadzemní podlaží rozlohu pouze 200 m², což je méně než jedna třetina z 750 m², nebude se za poslední nadzemní podlaží zvyšovat sazba daně. Výsledkem této změny je snížení daňové povinnosti poplatníka daně, v tomto případě o 1965 Kč.

Výpočty v této části práce prokázaly, že dopad změn na daňovou povinnost poplatníka nemusí být vždy zcela jednoznačný. V případě navýšení koeficientu pro výpočet upravené podlahové plochy bytu velmi záleží na konkrétní velikosti bytu a také na velikosti přesahujícího pozemku.

4.2 Komparace zdaňování převodů nemovitých věcí v letech 2013 a 2014

Na zdaňování převodů nemovitých věcí od roku 2014 měla vliv zejména rekodifikace soukromého práva, která přinesla řadu nových poplatníků daně, například svěřenský fond. Příjemnou změnou pro poplatníka prodávající svou nemovitou věc je zejména nová možnost stanovení základu daně, která již nevyžaduje finančně nákladný znalecký posudek.

4.2.1 Určení základu daně z nabytí nemovitých věcí

Základem daně z nabytí je dle § 10 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí nabývací hodnota snížená o uznatelný výdaj. Uznatelným výdajem může být odměna a náklady zaplacené znalci.

Tato podkapitola se zabývá postupem určení nabývací hodnoty a to především v případech, kdy je pro její zjištění porovnávána sjednaná cena a srovnávací daňová hodnota. Ostatní případy, kdy je nabývací cena striktně stanovena podle ceny sjednané, zjištěné nebo zvláštní jsou vyjmenovány v tabulce č. 7 (viz. výše). Jelikož lze předpokládat, že většina převodů nemovitých věcí nastává z důvodů prodeje, bude využití těchto cen jako nabývací hodnoty spíše výjimečné.

Prvním krokem je tedy zjištění srovnávací daňové hodnoty. Sjednaná cena je předem známá z kupní nebo jiné smlouvy podmiňující převod. Srovnávací daňová hodnota je stanovena jako 75 % směrné hodnoty nebo zjištěné ceny. Výpočtu směrné hodnoty se tato práce věnuje velmi podrobně, viz. následující kapitola. Zjištěná cena je cena stanovená znalcem. Pro stanovení srovnávací daňové hodnoty je využita, pokud si tak zvolil poplatník, pokud poplatník neposkytne potřebné údaje pro určení směrné hodnoty a nebo pokud směrnou hodnotu určit nelze. Příklady nemovitých věcí, u kterých nelze směrnou hodnotu určit jsou vyjmenovány v teoretické části věnující se směrné hodnotě.

Nyní bude demonstrováno několik jednoduchých příkladů na stanovení nabývací hodnoty při využití porovnání sjednané ceny a srovnávací daňové hodnoty.

Tab. 16 Výše sjednané ceny, zjištěné ceny a směrné hodnoty u tří nemovitých věcí.

	Sjednaná cena	**Zjištěná cena**	**Směrná hodnota**
Stavba A	2 000 000 Kč	1 800 000 Kč	1 200 000 Kč
Stavba B	1 200 000 Kč	1 700 000 Kč	1 800 000 Kč
Stavba C	1 550 000 Kč	2 300 000 Kč	2 200 000 Kč

Před samotným stanovením nabývacích hodnot těchto nemovitých věcí je třeba upřesnit, že se jedná o stavby, u kterých lze směrnou hodnotu použít (např. rodinné domy).

Stavba A: Sjednaná cena je patrná z tabulky a pro potřeby stanovení nabývací hodnoty ji není potřeba nijak upravovat. Dále budeme upravovat a porovnávat zjištěnou cenu a směrnou hodnotu. Stanovíme 75 % těchto hodnot a určíme, použití které z těchto hodnot je pro poplatníka výhodnější.

75 % zjištěné ceny = 1 350 000 Kč

75 % směrné hodnoty = 900 000 Kč

Po porovnání směrné hodnoty a sjednané ceny je vyšší sjednaná cena, která bude základem daně pro daň z nabytí nemovitých věcí.

Tab. 17 Stanovení nabývací hodnoty a určení daňové povinnosti u stavby A

Sjednaná cena	2 000 000 Kč
75 % směrné hodnoty	900 000 Kč
Nabývací cena = základ daně	2 000 000 Kč
Daň (4 %)	80 000 Kč

Stavba B: Opět stanovíme srovnávací daňovou hodnotu, pomocí porovnání 75 % směrné hodnoty a zjištěné ceny.

75 % zjištěné ceny = 1 275 000 Kč

75 % směrné hodnoty = 1 350 000 Kč

V tomto případě se jeví výhodnější použít jako srovnávací daňovou hodnotu 75 % zjištěné ceny a to i za předpokladu, že bude nutné zaplatit znalci za vyhodnocení posudku. Cenu posudku předpokládáme ve výši 8 000 Kč. Postup stanovení výsledné daňové povinnosti je opět uveden v tabulce.

Tab. 18 Stanovení nabývací hodnoty a určení daňové povinnosti u budovy B

Sjednaná cena	1 200 000 Kč
75 % zjištěné ceny	1 275 000 Kč
Nabývací hodnota	1 275 000 Kč
Uznatelný výdaj	8 000 Kč
Základ daně	1 267 000 Kč
Daň (4 %)	50 680 Kč

Stavba C: Stejně jako u předchozích dvou staveb stanovíme srovnávací daňovou hodnotu:

75% zjištěné ceny = 1 725 000 Kč

75 % směrné hodnoty = 1 650 000 Kč

Nižší je 75 % směrné hodnoty a proto bude využita pro porovnání se sjednanou cenou. Nabývací cenou bude srovnávací daňová hodnota, jelikož 75 % směrné hodnoty bylo vyšší než sjednaná cena.

Tab. 19 Stanovení nabývací hodnoty a určení daňové povinnosti u budovy C

Sjednaná cena	1 550 000 Kč
75 % směrné hodnoty	1 650 000 Kč
Nabývací cena = základ daně	1 650 000 Kč
Daň (4 %)	66 000 Kč

V praxi ovšem neprobíhá rozhodování o tom, kterou ze zjištěné ceny a směrné hodnoty zvolit jako základ pro určení srovnávací daňové hodnoty tak objektivně. Poplatník totiž v okamžiku převodu nemá k dispozici přesné hodnoty jak zjištěné ceny tak směrné hodnoty. Rozhoduje se tedy pouze podle odhadované výše těchto hodnot. Směrnou hodnotu si může přibližně určit pomocí kalkulačky směrné hodnoty, dostupné na webových stránkách Finanční správy, ale znalecký posudek

pravděpodobně nebude mít k dispozici. Poplatník může mít k dispozici např. posudek staršího data a pouze odhadovat změnu ceny v období od provedení posudku. Ideálním případem pro optimalizaci daňové povinnosti samozřejmě je, pokud má poplatník k dispozici aktuální znalecký posudek vyhotovený např. pro účely poskytnutí hypotečního úvěru a může tak zjištěnou cenu srovnávat se směrnou hodnotou.

Od roku 2014 má poplatník možnost stanovit základ daně z nabytí nemovitých věcí bez znaleckého posudku. Lze totiž porovnat sjednanou cenu se směrnou hodnotou. Větší z těchto hodnot poté tvoří základ daně. Výhodou využití této možnosti má být úspora za nevyužití služeb znalce. Zůstává však otázkou výhodnost této úspory, zejména pokud předem neznáme jak směrnou hodnotu tak výši odhadní ceny.

4.2.2 Bezúplatné nabytí nemovitých věcí

Následující tabulka je přepisem § 14 , dnes již neplatného zákona o dani dědické, darovací a dani z převodů nemovitostí, který uvádí sazby daně dědické a darovací zařazené do III. skupiny osob.

Tab. 20 Sazby základu daně darovací u osob zařazených do III. skupiny

Základ daně přes Kč	Do Kč	Sazba daně
--	1 000 000	7 %
1 000 000	2 000 000	70 000 Kč a 9 % ze základu přesahujícího 1 000 000 Kč
2 000 000	5 000 000	160 000 Kč a 12 % ze základu přesahujícího 2 000 000 Kč
5 000 000	7 000 000	520 000 Kč a 15 % ze základu přesahujícího 5 000 000 Kč
7 000 000	10 000 000	820 000 Kč a 18 % ze základu přesahujícího 7 000 000 Kč
10 000 000	20 000 000	1 360 000 Kč a 21 % ze základu přesahujícího 10 000 000 Kč
20 000 000	30 000 000	3 460 000 Kč a 25% ze základu přesahujícího 20 000 000 Kč
30 000 000	40 000 000	5 960 000 Kč a 30 % ze základu přesahujícího 30 000 000 Kč
40 000 000	50 000 000	8 960 000 Kč a 35 % ze základu přesahujícího 40 000 000 Kč
50 000 000	a více	12 460 000 Kč a 40 % ze základu přesahujícího 50 000 000 Kč

Zdroj: Zákon č. 357/ 1992 Sb.

Následující dvě tabulky zobrazují srovnání daňové povinnosti darovací daně při použití nejvyššího možného základu daně z daného intervalu a daňovou povinnost k daním z příjmů za bezúplatné nabytí při stejném základu daně.

Tab. 21 Dopady změn legislativy darovací daně na fyzické osoby

Základ daně	Daň darovací	Daň z příjmů	Rozdíl
1 000 000	70 000	150 000	80 000
2 000 000	160 000	300 000	140 000
5 000 000	520 000	750 000	230 000
7 000 000	820 000	1 050 000	230 000
10 000 000	1 360 000	1 500 000	140 000
20 000 000	3 460 000	3 000 000	-460 000
30 000 000	5 960 000	4 500 000	-1 460 000
40 000 000	8 960 000	6 000 000	-2 960 000
50 000 000	12 460 000	7 500 000	-4 960 000
>50 000 000	>12 460 000	>7 500 000	> -4 960 000

Z výsledků je patrné, že dopad změn na daňovou zátěž poplatníka daně z příjmů fyzických osob není zcela jednoznačný. U darů do hodnoty 10 mil. Kč byla pro poplatníka výhodnější předchozí legislativní úprava, ovšem pro dary s hodnotou patřící do intervalu nad 10 mil. Kč je výhodnější současná úprava daně. V intervalu hodnoty daru nad 10 mil. Kč, ale pod 20 mil. Kč včetně, dochází k přelomu daňového dopadu změny legislativy. Při hodnotě daru 12 333 333,33 Kč se původní i nová daň rovnají. Konkrétně by v tomto případě poplatník odvedl na dani 1 850 000 Kč. Uvedený základ daně byl získán z následující rovnice:

$$1360000 + [(x - 10000000) \cdot 0{,}21] = x \cdot 0{,}15$$

$$\mathrm{x} = 12\,333\,333{,}33\ \text{Kč}$$

Tento příklad je však pouze teoretický, jelikož dle platné legislativy je nutné základ daně náležitě zaokrouhlit. U daní z příjmů je navíc abstrahováno od uplatnění slev na dani nebo od položek snižujících základ daně. U fyzických osob se jedná zejména o slevu na poplatníka, slevu na manžela/manželku nebo o daňové zvýhodnění na vyživované dítě.

Následující tabulka provádí stejný příklad pro právnické osoby.

Tab. 22 Dopady změn darovací daně na právnické osoby (v Kč)

Základ daně	Daň darovací	Daň z příjmů	Rozdíl
1 000 000	70 000	190 000	120 000
2 000 000	160 000	380 000	220 000
5 000 000	520 000	950 000	430 000
7 000 000	820 000	1 330 000	510 000
10 000 000	1 360 000	1 900 000	540 000
20 000 000	3 460 000	3 800 000	340 000
30 000 000	5 960 000	5 700 000	-260 000
40 000 000	8 960 000	7 600 000	-1 360 000
50 000 000	12 460 000	9 500 000	-2 960 000
>50 000 000	>12 460 000	>9 500 000	> -2 960 000

Opět je patrné, že tato legislativní změna nemá zcela jednoznačný dopad. Hodnota daru u které přestává být pro poplatníka daně z příjmů právnických osob výhodnější dřívější legislativní úprava je 25 666 666,67 Kč, zjištěná pomocí následujícího výpočtu.

$$3\,460\,000 + [(x - 20000000) \cdot 0{,}25] = x \cdot 0{,}19$$

$$\mathrm{x} = 25\,666\,666{,}67\ \text{Kč}$$

Opět však abstrahujeme od odčitatelných položek od základu daně z příjmů právnických osob a jiných možností daňové optimalizace. U právnických osob se jedná například o možnost odečtu daňové ztráty z předchozích let nebo o snížení základu daně o hodnotu poskytnutého daru.

Jak u fyzických tak u právnických osob se nejeví dopad legislativní úpravy zcela jednoznačně. Výpočty prokázaly, že u darů menších hodnot bylo výhodnější zdanění podle dědické daně, ovšem pro dary vyšších hodnot se vyplatí platit daň z příjmů.

4.2.3 Vklad nemovité věci do základního kapitálu

Od roku 2014 došlo k velkému znevýhodnění vkladů nemovitých věcí do základního kapitálu, který probíhá mimo přeměny obchodních korporací. Bylo totiž zrušeno osvobození u daně z nabytí nemovitých věcí. Vklad nemovité věcí do základního kapitálu nově podléhá zdanění. Nyní se podíváme na dopady této změny v porovnání se situací převodu nemovité věci v rámci přeměny obchodní společnosti.

Vytvoříme si modelový příklad, ve kterém budeme uvažovat převáděnou nemovitost v hodnotě stanovené znalcem ve výši 1 mil. Kč. V případě převodu mimo přeměnu bude převod podléhat dani ve výši 4 %. Základ daně bude stanoven podle hodnoty určené znalcem. Poplatník daně bude nabyvatel vlastnického práva k nemovité věci, protože se nejedná o převod na základě kupní

smlouvy nebo o směnu. Bude tedy odvedena daň ve výši 40 000 Kč. Do roku 2013 byly vklady nemovitostí do základního kapitálu obchodní společnosti nebo družstva osvobozeny podle § 19 odst. 6 písm. d) zákona o dani dědické, darovací a dani z převodu nemovitostí.

V případě převodu v rámci přeměny jde pouze o velmi teoretický příklad, jelikož podle platné legislativy nemůže být hlavním důvodem přeměny převod nemovitosti do jiné obchodní korporace. Navíc jsou náklady na uskutečnění přeměny velmi individuální. Jedná se především o právní, účetní, daňové poradenství nebo služby odhadce. Tyto náklady jsem ovlivněny zejména velikostí a rozsahu přeměny. Nelze však předpokládat, že by byly nižší než 40 000 Kč.

4.3 Stanovení směrné hodnoty

Vzhledem k tomu, že je možnost využití směrné hodnoty namísto použití znaleckého posudku asi největší a nejpodstatnější změnou, kterou přinesl zákon o dani z nabytí nemovitých věcí, věnuje jí tato práce větší pozornost. Konkrétně bude prakticky aplikován postup výpočtu uvedený v teoretické části práce. Kromě základního stanovení směrné hodnoty u rodinného domu, jednotky a pozemku, bude provedeno porovnání směrné hodnoty modelového bytu v Brně a v Praze a bude vypočítána směrná hodnota s využitím tzv. redukční hranice, kterou zákon přikazuje použít při převodu nadlimitních pozemků.

4.3.1 Stanovení směrné hodnoty rodinného domu.

Směrnou hodnotu stavby, rodinného domu vypočítáme jako součet dílčí směrné hodnoty stavby a tzv. cenové přirážky.

$$SHS = DSHS + pp$$

$$DSHS = \sum_{i=1}^{n} zp_i \cdot ZC \cdot V_1 \cdot V_2 \cdot V_3 \cdot V_4 \cdot V_5 \cdot V_6 \cdot V_7 \cdot V_8 \cdot V_9 \cdot V_{10} \cdot V_{11} \cdot V_{12} \cdot (1 - 0{,}005 \cdot y)$$

Přičemž první činitel představuje součet podlahových ploch jednotlivých podlaží, hodnota *ZC* je uvedena v příloze č. 6, tabulka č.1. Hodnoty V_1 až V_{12} představují kvalitativní pásma dané nemovité věci a jsou uvedeny v příloze č. 6 a tabulce č. 8. Hodnota y uvádí stáří budovy v letech.

Pro výpočet budou využita data samostatně stojícího rodinného domu v obci Bystrovany, ve stejném katastrálním území. Jedná se o malou, rychle rozrůstající obec. Výsledky posledního sčítání lidu v roce 2011 mluví o 676 obyvatelích, ale webové stránky obce uvádí počet 955. Jedná se o obec s velmi dobrou dostupností do krajského města Olomouce a vyhledávají ji mladé rodiny pro stavbu rodinných domů. Český statistický úřad (2015) uvádí, že od roku 1991 do roku 2011 vzrostl počet domů v obci z 182 na 287, což je více než jeden a půl násobek. Ceny nemovitých věcí v této obci jsou tudíž poměrně vysoké.

Dům je starý 7 let (y) a má dvě nadzemní podlaží, přičemž obě mají podlahovou plochu 112 m². Z uvedených informací již lze stanovit první proměnné vzorce.

$$\sum_{i=1}^{n} zp_i = 2 \cdot 112 = 224\ m^2$$

$$ZC = 6\,311\ Kč/m^2$$

$$y = 7\ let$$

224 m² je součet podlahových ploch domu, základní cena zastavěné plochy podlaží je 6311 Kč/m², která je stanovena v příloze vyhlášky č. 419/2013 Sb. a je stanovena pro Olomoucký kraj a obce do 2 000 obyvatel.

Nyní musíme stanovit tzv. index cenového porovnání, který určíme podle parametrů domu. Hodnoty kvalitativních pásem, které jsou charakteristické pro zvolený rodinný dům uvádí následující tabulka.

Tab. 23 Kvalitativní pásma rodinného domu

Kvalitativní pásmo	Hodnota	Proměnná
Samostatný rodinný dům	1,00	V1
2. NP – šikmá střechy, krov neumožňující využití	1,05	V2
Půdní prostor neupraven k účelovému využití	1,00	V3
Nepodsklepené	1,00	V4
Tloušťka stěn nad 45 cm	1,05	V5
Železobetonový materiál obvodových stěn	1,05	V6
Teplovzdušné vytápění	1,05	V7
Napojení na rozvody – elektroinstalace, rozvody vody a kanalizace	1,00	V8
Příslušenství – standardní ve více provedeních	1,04	V9
Kuchyňská linka se zabudovanými spotřebiči	1,05	V10
Stavba ve stavu odpovídajícím stáří	1,00	V11
Zóna s vysokým rizikem povodně	0,70	V12

Z uvedeným pásem je patrné, že hodnotu domu budou zvyšovat zejména stavebně – konstrukční prvky a výrazně snižovat ji naopak bude umístění v záplavové oblasti.

Položka příslušenství se týká koupelny a toalety příslušící ke stavbě. Hodnotí její umístění uvnitř nebo mimo stavbu a sanita je rozdělena na standardní a nadstandardní vybavení. Za nadstandardní vybavení se považuje vířivá vana, masážní sprchový panel, sauna a jiné. (Pelc, 2014). Stejného kvalitativního pásma však stavba dosáhne, pokud obsahuje více standardního provedení. Např. je-li ve stavbě umístěno 2krát WC, bude *V9* nabývat hodnoty 1,04.

Největší rozdíly hodnot jsou viditelné u kvalitativního pásma stav stavby. Vyhláška uvádí k výběru tři možnosti:

- Stavba ve špatném technickém stavu – nutná rekonstrukce (0,80)

- Stavba ve stavu odpovídajícímu stáří (1,00)
- Stavba ve výborném stavu – popřípadě po rekonstrukci (1,25)

Pokyny pro vyplnění DAP uvádí, že za špatný stav se zpravidla označuje situace, kdy stavba nebyla udržována. Naopak stav odpovídající stáří má být zvolen, pokud stavba byla pravidelně udržována.

Domnívám se, že v případě převodu nových staveb, které jsou staré okolo pěti let lze významně ovlivnit základ daně tím, že poplatník zvolí variantu odpovídající stáří, jelikož bude zjevné, že je dům již obývaný, ačkoli by stavba mohla odpovídat i označení vynikající stav.

Podle hodnot kvalitativních pásem uvedených v tabulce, lze tedy vypočítat index cenového porovnání, který vypočítáme jako součin jednotlivých hodnot.

$$I = 1{,}00 \cdot 1{,}05 \cdot 1{,}00 \cdot 1{,}00 \cdot 1{,}05 \cdot 1{,}05 \cdot 1{,}05 \cdot 1{,}00 \cdot 1{,}04 \cdot 1{,}05 \cdot 1{,}00 \cdot 0{,}70$$

$$I = 0{,}929133$$

Nyní máme dostupné všechny činitele pro výpočet dílčí směrné hodnoty stavby.

$$DSHS = 224 \cdot 6311 \cdot 0{,}929133 \cdot (1 - 0{,}005 \cdot 7)$$

$$DSHS = 1\,267\,510{,}008\ Kč$$

Byla vypočítána dílčí směrná hodnota stavby a nyní budu demonstrovat, jak by se hodnota změnila, pokud by:

- stav stavby odpovídal označení výborný,
- stavba ležela v oblasti se zanedbatelným nebezpečím výskytu záplav.

V obou těchto případech se změní hodnota daného kvalitativního pásma a tím se změní proměnná *I*.

Při výborném stavu stavby se hodnota *V11* zvýší na 1,25 a index cenového porovnání vzroste na 1,161416. Výsledná *DSHS* potom vzroste na hodnotu 1 584 387,47 Kč.

V případě, že by daná oblast podle povodňových map nepatřila pod zónu s vysokým rizikem záplav, ale naopak by zde bylo riziko záplav zcela zanedbatelné, zvýšila by se proměnná V_{12} na 1,00. Index cenového porovnání by byl ve výši 1,327333. Dílčí směrná hodnoty stavby *DSHS* by se rovnala 1 972 401 Kč.

Znalecký posudek k tomuto rodinnému domu zhodnotil stavbu na 3,5 mil. Kč, což je více než dvojnásobek vypočítané směrné hodnoty. Lze proto předpokládat, že v případě převodu této nemovité věci by se základ daně stanovoval ze sjednané ceny.

4.3.2 Výpočet směrné hodnoty bytu a porovnání Brno vs. Praha

Pro tento výpočet použijeme data z modelového bytu, které bude situován ve dvou největších městech České republiky, v Brně a v Praze. Bude se jednat o byt o velikosti 50 m ² umístěném v panelovém, nezatepleném domě. Dům nemá žádné společné části domu (sušárnu, fitness atd.), v domě je výtah a byt je umístěn ve 2. nadzemním podlaží. V bytě je umakartové bytové jádro a náleží k němu balkon. Byt i stavba jsou ve stavu odpovídajícímu stáří, vytápění je dálkové. Dům je starý 30 let. Žádný pozemek k domu nepatří. Od povodňového rizika budeme v tomto případě abstrahovat a využijeme tedy koeficient 1, který označuje zanedbatelné povodňové riziko. Záměrem tohoto výpočtu je porovnat vypočítané hodnoty s přibližnými tržními hodnotami. Zahrnutím povodňového rizika do výpočtu by došlo k velkému zkreslení výsledných hodnot a porovnání by tedy nebylo možné.

$$\boldsymbol{SHJ = v \cdot ZC \cdot I \cdot s}$$

Podle charakteristiky jednotky a bytového domu v zadání, sestavíme index cenového porovnání *I*.

Tab. 24 Kvalitativní pásma jednotky

Kvalitativní pásmo	Hodnota	Proměnná
Bytový dům	1,00	V1
Konstrukce stavby- panelová	0,95	V2
Společné části domu – žádné	0,98	V3
Umístění bytu v domě – 2. nadzemní podlaží	1,05	V4
Základní příslušenství – umakartové bytové jádro	0,90	V5
Prostory užívané s bytem - balkon	0,99	V6
Způsob vytápění – dálkové	1,00	V7
Stavebně-technický stav bytu – odpovídající stáří	1,00	V8
Stavebně-technický stav stavby – odpovídající stáří	1,00	V9
Povodňové riziko - zanedbatelné	1,00	V10

$$I = 1{,}00 \cdot 0{,}95 \cdot 0{,}98 \cdot 1{,}05 \cdot 0{,}90 \cdot 0{,}99 \cdot 1{,}00 \cdot 1{,}00 \cdot 1{,}00 \cdot 1{,}00$$

$$\boldsymbol{I = 0{,}8710}$$

Nyní bude vypočítána hodnota koeficientu stáří *s*.

$$s = 1 - 0{,}005 \cdot 30$$

$$\boldsymbol{s = 0{,}85}$$

Dále bude stanovena základní cena podlahové plochy bytu v Kč na m² uvedená v příloze k vyhlášce.

$$\boldsymbol{ZC_{praha\ 3} = 47\ 401}$$

$$\boldsymbol{ZC_{brno\ 3} = 31\ 923}$$

Proměnná *v* představuje výměru podlahové plochy v m².

$$\boldsymbol{v = 50}$$

Nyní jsou známy všechny proměnné pro dosazení do prvotního vzorce zvlášť pro byt v Brně a pro byt v Praze.

$$SHJ_{praha\ 3} = 50 \cdot 47401 \cdot 0{,}8710 \cdot 0{,}85$$
$$\boldsymbol{SHJ_{praha\ 3} = 1\,754\,666{,}52\ K\check{c}}$$

$$SHJ_{brno\ 3} = 50 \cdot 31\,923 \cdot 0{,}8710 \cdot 0{,}85$$
$$\boldsymbol{SHJ_{brno\ 3} = 1\,181\,709{,}65\ K\check{c}}$$

Rozdíl vypočítaných směrných hodnot modelového bytu v Brně a v Praze je 572 956, 87 Kč. Podle cen dostupných na realitních portálech by se cena měla lišit přibližně o 200 000 Kč a měla by přitom být téměř o 1 milion Kč vyšší. Samozřejmě však záleží na konkrétní nemovitosti a lokaci. Výpočtem jsem podložila, že při určování směrné hodnoty je poměrně dobře reflektován rozdíl v tržní ceně nemovitostí v uvedených městech.

4.3.3 Výpočet směrné hodnoty pozemku neoceněného v cenové mapě

Pro výpočet směrné hodnoty pozemku zvolíme parcelu situovanou ve velmi vyhledávané lokalitě Špindlerův Mlýn. Toto město je nejznámější lyžařské středisko v Krkonoších. Tímto příkladem bych zejména chtěla ověřit, zda pro uvedenou lokalitu zvolily zákonodárci vyšší cenu pozemků a reflektovali tak jejich atraktivnost. Tržní ceny nemovitostí v této lokalitě jsou srovnatelné s cenami v hlavním městě a jeho okolí.

Parcela u níž budeme počítat směrnou hodnotu se nachází v katastrálním území Bedřichov v Krkonoších a má rozlohu 824 m². V katastru je veden druh typu ostatní plocha. Pozemek není zatím zastavěn, ale je určen k zástavbě.

Pro potřeby výpočtu směrné hodnoty bude pozemek spadat pod označení urbanizované pozemky, jelikož leží v zastavěné části obce podle stavebního zákona, i když na něm žádná stavba nestojí. Směrná hodnota bude stanovena podle vzorce:

$$SHP = p \cdot JSHP$$
$$p = 824\ m^2$$

JSHP, jednotková směrná hodnota urbanizovaného pozemku se nemůže určit podle cenové mapy stavebních pozemků obce, jelikož město Špindlerův Mlýn takovou mapu nemá. *JSHP* se bude tedy rovnat upravené základní ceně urbanizovaného pozemku *UZC*, který se určí podle vzorce:

$$UZC = ZC \cdot P_1 \cdot P_2 \cdot P_3 \cdot P_4 \cdot P_5 \cdot P_6 \cdot P_7 \cdot P_8 \cdot P_9$$

Nejprve musíme provést výpočet základní ceny urbanizovaného pozemku (*ZC*), která je uváděna v Kč za m². Pro výpočet musíme využít opět vzorec:

$$ZC = ZC_v \cdot O_1 \cdot O_2 \cdot O_3 \cdot O_4 \cdot O_5$$

ZC_v je základní cena urbanizovaného pozemku v Kč na m² a je uvedena v příloze k vyhlášce. Špindlerův Mlýn se nachází v okrese Trutnov, proto bude hodnota ZC_v = 570. Proměnné O_1 až O_5 jsou koeficienty týkající se obce ve které se pozemek nachází. Špindlerův Mlýn má 1 162 obyvatel (0,75), nejedná se o statutární město ani o bývalé okresní město a není do 20 km od Prahy nebo od Brna (0,85), nesousedí s velkým městem (0,80), v obci jsou dostupné veškeré inženýrské sítě (1,00), v obci je integrovaná doprava (0,95) a komplexní občanská vybavenost (1,00).

$$ZC = 570 \cdot 0{,}75 \cdot 0{,}85 \cdot 0{,}80 \cdot 1{,}00 \cdot 0{,}95 \cdot 1{,}00$$
$$ZC = 276{,}17$$

Nyní můžeme tuto hodnotu vložit zpět do vzorce pro výpočet *UZC* a doplnit koeficienty P_1 až P_9, které se odrážení charakteristiku konkrétního pozemku.

Tab. 25 Určení základní ceny urbanizovaného pozemku

Název znaku	Hodnota	Proměnná
Druh a účel užití stavby – pozemek nezastavěný určený k zástavbě	0,85	P1
Zástavba v okolí pozemku – chaty, rekreační oblasti	0,90	P2
Poloha pozemku v obci – okrajová část obce	0,90	P3
Dostupnost inženýrských sítí – pozemek lze napojit pouze na některé sítě v obci	0,90	P4
Dostupnost občanské vybavenosti- částečně dostupná	1,00	P5
Hromadná doprava v obci – omezené dopravní spojení	1,00	P6
Dopravní dostupnost a parkování – výborná	1,01	P7
Zaměstnanost v obci- odpovídá průměru v kraji	1,00	P8
Povodňové riziko – zanedbatelné	1,00	P9

$$UZC = 276{,}17 \cdot 0{,}85 \cdot 0{,}90 \cdot 0{,}90 \cdot 0{,}90 \cdot 1{,}00 \cdot 1{,}00 \cdot 1{,}01 \cdot 1{,}00 \cdot 1{,}00$$
$$UZC = 172{,}84\ Kč/m^2$$

Nyní mám k dispozici veškeré hodnoty pro dosazení do prvního vzorce:

$$SHP = p \cdot UZC$$

$$SHP = 824 \cdot 172{,}84$$
$$SHP = 142\,420\ Kč$$

Vypočítaná směrná hodnota pozemku je 142 420 Kč. Tržní cena pozemku by byla nejspíš mnohem vyšší. Nedávný znalecký posudek zpracovaný pro tento pozemek uvádí hodnotu 3 mil. Kč, přičemž znalec uvedl, že vychází z nejnižších cen v dané lokalitě (viz příloha D).

Uvedené výpočty směrných hodnot ukázaly vlastní postup pří výpočtu směrné hodnoty podle vyhlášky č. 419/2013 Sb., k provedení zákonného opatření Senátu. Uvedené příklady byly vypočítány i pomocí interaktivní kalkulačky, kterou provozuje Finanční správa ČR. V některých v případech vyšly vlivem zaokrouhlování mezivýpočtů u kalkulačky mírně odlišné výpočty. Zaokrouhlování mezivýpočtů zjevně není nijak legislativně podloženo.

5 Analýza dopadů na veřejné rozpočty ČR za rok 2014

Kromě dopadů legislativních změn na poplatníka daně, pro kterého je placení daně nákladem, nás zajímá také dopad změn na druhou stranu, tedy na veřejné rozpočty, pro kterou jsou daně hlavním příjmem. Jelikož je daň z nemovitých věcí čistě příjmem do rozpočtu místních samospráv, je rozebrán nejprve dopad na státní rozpočet, kterým disponuje Vláda ČR a dále dopad na rozpočty obcí, se kterými hospodaří místní zastupitelé.

5.1 Dopad na státní rozpočet

Příjmy státního rozpočtu se skládají z daňových příjmů, kapitálových příjmů, nedaňových příjmů a z přijatých transferů. Rozklikávací rozpočet Ministerstva financí (2015) uvádí následující příjmy státního rozpočtu.

Tab. 26 Příjmy státního rozpočtu v letech 2013 a 2014 v mil. Kč

Druh příjmu	Inkaso 2013	Inkaso 2014	% z příjmů
Daňové příjmy	922 404	952 518	84 %
Kapitálové příjmy	5 890	4 947	0,4 %
Nedaňové příjmy	35 537	41 956	11,9 %
Přijaté transfery	128 033	134 405	3,7 %
Příjmy celkem	1 091 864	1 133 826	100 %

Zdroj: Ministerstvo financí ČR (2015)

Více jak 80 % příjmů tedy tvoří daňové příjmy, pro stát jsou naprosto nepostradatelným přínosem. V následující tabulce jsou zobrazeny daňové příjmy konkrétněji.

Tab. 27 Daňové příjmy státního rozpočtu 2013 v mil. Kč

Daňový příjem	Inkaso 2013	Inkaso 2014
Daně a cla za zboží a služby ze zahraničí	0,609	1,952
Poplatky z vybraných činností	6 550	6 115
Daně z příjmů	175 978	187 590
Daň z přidané hodnoty	219 964	230 245
Spotřební a energetické daně	136 450	134 017
Majetkové daně	9 078	9 419
Ostatní daňové příjmy	2 195	2 202
Povinné pojistné	372 189	382 928
Celkem	**922 404,609**	**952 517,952**

Zdroj: Ministerstvo financí (2015)

Pro účely dalšího rozboru se práce věnuje pouze majetkovým daním. Pod ty spadaly v roce 2013 příjmy z daně darovací, daně dědické a daně z převodu nemovitostí. Daň z nemovitostí není do těchto příjmů zařazena, jelikož je příjmem místních samospráv a nikoli příjmem státního rozpočtu pod správou Ministerstva financí ČR. Inkasa jednotlivých daní v tomto roce ukazuje následující tabulka.

Tab. 28 Inkaso majetkových daní v roce 2013 v tis. Kč

Majetková daň	Inkaso 2013 v tis. Kč
Daň dědická	75 679
Daň darovací	108 001
Daň z převodů nemovitostí	8 894 447
Celkem	**9 078 127**

Zdroj: Ministerstvo financí (2015)

Na první pohled je patrné, že z majetkových daní měla největší přínos pro státní pokladnu daň z převodu nemovitostí. Tvoří téměř 98 % celkového inkasa tohoto druhu daní. Daň darovací a daň dědická má poměrně nízký přínos pro stát, zejména z důvodu rozsáhlého osvobození od daně pro první a druhou skupinu nabyvatelů. U daně z převodu nemovitostí takto rozsáhlá osvobození neexistují.

V roce 2014 je situace mnohem složitější. Při zdanění převodů došlo pouze ke změně názvu na daň z nabytí nemovitých věcí, ovšem daň dědická a darovací byla začleněna do daní z příjmů. Rozklikávací rozpočet Ministerstva financí ČR (2014) však i nadále poskytuje přehled inkasa těchto daní.

Tab. 29 Inkaso majetkových daní v roce 2014 v tis. Kč

Majetková daň	Inkaso 2014 v tis. Kč
Daň dědická	58 691
Daň darovací	74 491
Daň z nabytí nemovitých věcí	9 285 574
Celkem	**9 418 756**

Zdroj: Ministerstvo financí (2015)

Opět je velmi převažující výnos daně z nabytí nemovitých věcí, který vzrostl téměř na 90 %. Na dani darovací i dědické vybral stát mnohem méně.

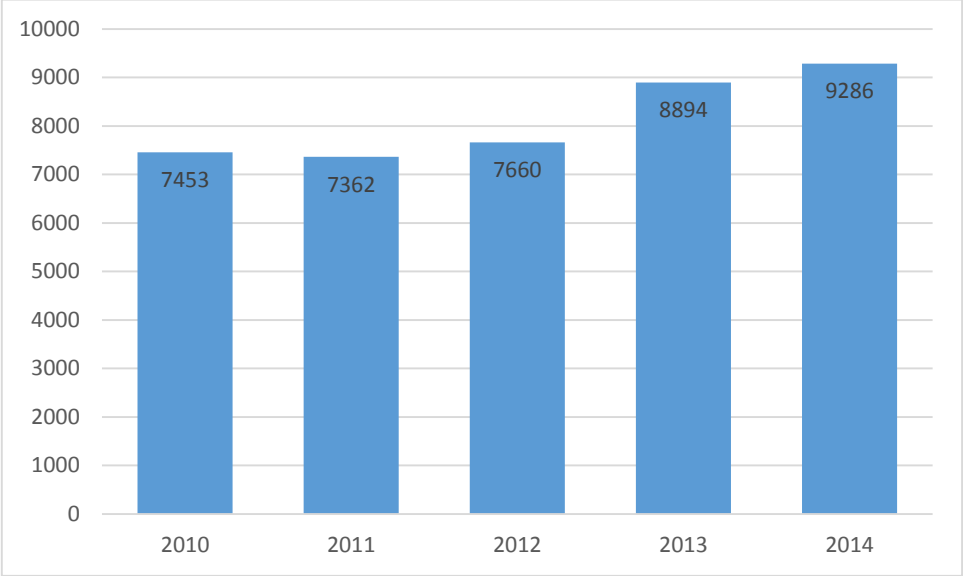
Vývoj inkasa daně z nabytí nemovitých věcí bude podrobněji rozebrán v následující kapitole.

5.1.1 Vývoj inkasa daně z nabytí nemovitých věcí

Pro potřeby této práce by bylo dostačující porovnávat pouze rok 2013 a 2014, avšak pro zachování kontextu budeme pozorovat vývoj od roku 2010. Před 1. 1. 2014 se daň jmenovala daň z převodu nemovitých věcí.

Na obrázku číslo 2 je patrný nárůst inkasa v roce 2013. V tomto případě se tak stalo nejspíše z důvodu navýšení cen nemovitostí. Tento důvod předpokládá i výroční zpráva Finanční správy (2014).

Za zmínku také stojí, že v roce 2014 vybíral stát příjmy jak z daně z převodu nemovitých věcí, tak i z daně z nabytí nemovitých věcí, jelikož začátkem roku 2014 poplatníci odváděli daň za převody, které se uskutečnily v roce 2013 a podléhaly tudíž tehdejší legislativní úpravě. Konkrétně se v roce 2014 inkasovalo na dani podle předchozí právní úpravy 3 686 mil. Kč a podle nové úpravy, tedy na dani z nabytí nemovitých věcí 5 600 mil. Kč. Částka vybraná na dani z převodů nemovitých věcí představuje necelou třetinu celkově inkasované daně, což opět naznačuje, že byla hrazena za převody uskutečněné na konci roku 2013, u nichž měli poplatníci povinnost splnit svou daňovou povinnost do tří měsíců od převodu. Za předpokladu, že poplatníci hradí daň spíše na konci této tříměsíční lhůty lze říci, že v období ledna až března 2014 dochází spíše k platbám daně podle předchozí legislativní úpravy.



Obr. 2 Vývoj inkasa daně z nabytí nemovitých věcí v mil. Kč
Zdroj: Finanční správa (2014)

V letech 2013 a 2014 došlo k meziročnímu navýšení inkasované daně o 392 mil. Kč. Vzhledem k tomu, že sazba daně byla v letech 2013 a 2014 stejná, to je 4 %, bude nejspíš tento nárůst způsoben buď větším množstvím uskutečněných převodů nebo zvětšením základů daně. V praxi se bude nejčastěji základ daně rovnat sjednané ceně. I příklady, které jsou počítány v části zaměřené na výpočet směrné hodnoty poukazují na to, že sjednaná cena bývá zpravidla vyšší než cena zjištěná znalcem, případně směrná hodnota. V souvislosti s tím, že realitní trh v ČR dlouhodobě roste a ceny nemovitostí rostou také, viděla bych jako důvod rostoucího inkasa právě zvyšující se základy daně z uskutečněných převodů. Druhým důvodem by mohl být nárůst zájemců o koupi nemovité věci v důsledku rekordně nízkých úrokových sazeb hypotečních úvěrů. V době dopisování této práce práce nebyla bohužel k dispozici výroční zpráva Finanční správy za rok 2014, tudíž není možné posoudit, zda měl větší vliv na růst inkasa nárůst počtu převodů nebo zvýšení jednotlivých základů daně.

5.2 Dopad na rozpočty obcí

Rozpočty obcí se od státního rozpočtu liší zejména složením příjmů a výdajů. Místní samosprávy získávají každoročně určitou část vybraných daní jako příjem do rozpočtu obce. Procento inkasa celorepublikově vybrané daně se mezi obce rozděluje podle zákona o rozpočtovém určení daní.

Obce mají kromě daňových příjmů i příjmy nedaňové, dotační nebo kapitálové. Největší procento příjmů zpravidla tvoří právě daňové příjmy.

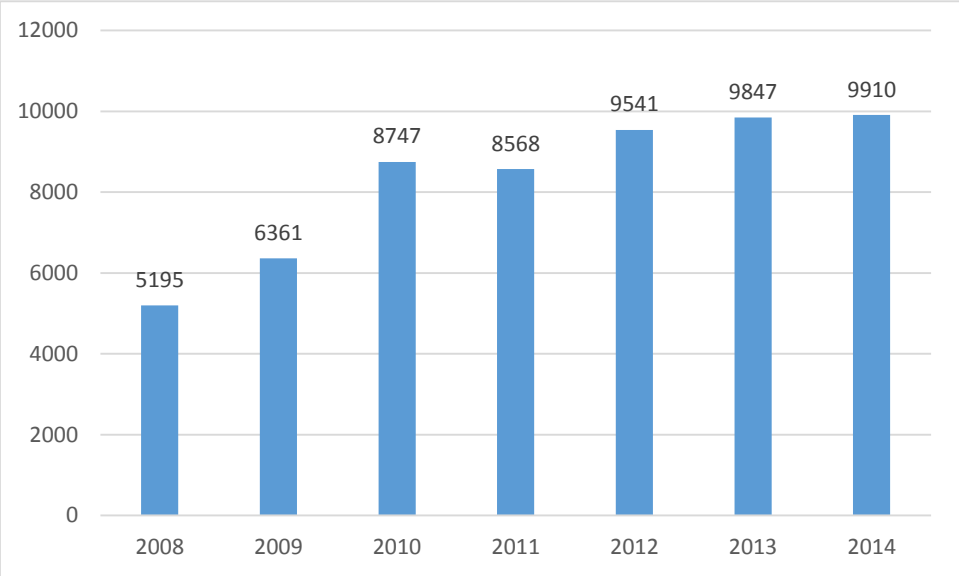
5.2.1 Vývoj inkasa daně z nemovitých věcí

Daň z nemovitostí (nyní daň z nemovitých věcí) prošla pouze menšími úpravami. Některé nemovitosti přestaly být předmětem daně, u jiných se změnil způsob výpočtu daňové povinnosti, resp. základu daně.

U daně z nemovitých věcí bude sledován vývoj již od roku 2008. Sledovaná časová řada byla prodloužena z důvodů významných změn v letech 2009 a 2010. V roce 2009 byly poprvé zavedeny místní koeficienty a obce tak mohly výrazně navýšit příjem do státního rozpočtu. V roce 2010 došlo k navýšení některých sazeb daně na dvojnásobek. Především tato změna přinesla významný nárůst inkasa.

Z obrázku č. 1 je patrné, že inkaso ve sledovaných letech rostlo. K navýšení inkasa došlo v roce 2012, což je odůvodnitelné tím, že se zvýšil počet obcí uplatňujících místní koeficient z 299 na 404. (Finanční správa, 2013)

V roce 2013 a 2014 se vývoj lišil pouze nepatrně.



Obr. 3 Vývoj inkasa daně z nemovitých věcí od roku 2008 v mil. Kč
Zdroj: Finanční správa (2014)

Nyní se podíváme na výši inkasa daně z nemovitých věcí v letech 2013 a 2014 v krajských městech ČR a na její meziroční nárůst.

Tab. 30 Inkaso daně z nemovitých věcí v krajských městech v tis. Kč

Krajské město	Inkaso 2013	Inkaso 2014	%nárůst v roce 2014
Hlavní město Praha	751 200	787 458	4,8
České Budějovice	57 552	59 554	3,5
Plzeň	133 376	134 689	1,0
Karlovy Vary	73 020	74 612	2,2
Ústí nad Labem	99 912	106 071	6,2
Liberec	134 030	135 151	0,8
Hradec Králové	168 609	173 718	3,0
Pardubice	135 652	135 995	0,3
Jihlava	45 568	46 617	2,3
Brno	227 460	233 623	2,7
Olomouc	77 398	83 656	8,1
Ostrava	210 730	242 542	15,1
Zlín	52 440	51 892	-1,0

Zdroj: Ministerstvo financí (2015)

Nejvíc na dani z nemovitých věcí inkasovalo hlavní město Praha. Největší meziroční nárůst inkasa byl v Ostravě. Tento meziroční nárůst není odůvodnitelný změnou koeficientů, jelikož ty byly v Ostravě v obou letech stejné. Naopak Zlín je jediné krajské město, které vybralo na dani z nemovitých věcí méně v roce 2014.

Nyní máme přehled o celkových výnosech daně v krajských městech České republiky. Výše celkové daně, ale nemusí souviset pouze s velikostí města co do počtu obyvatel. V následující tabulce je vyjádřená daňová povinnost v daném městě přepočítaná na jednoho obyvatele města.

Tab. 31 Inkasovaná daň na jednoho obyvatele v roce 2014 (v Kč)

Krajské město	Počet obyvatel[14]	Daň na jednoho obyvatele
Hlavní město Praha	1 243 201	633
České Budějovice	93 253	639
Plzeň	168 034	802
Karlovy Vary	49 864	1496
Ústí nad Labem	93 523	1134
Liberec	102 301	1321
Hradec Králové	92 904	1870
Pardubice	89 552	1519
Jihlava	50 510	923
Brno	377 508	619
Olomouc	99 489	841
Ostrava	295653	820
Zlín	75 278	689

Nejnižší daňová povinnost na jednoho obyvatele je v Brně, v Praze a v Českých Budějovicích. Naopak nejvyšší povinnost dopadá na obyvatele Hradce Králové, Pardubic a Karlových Varů. Hlavním důvodem poměrně velkých rozdílů bude politika, kterou zastupitelé obce zvolili při volbě koeficientů podle zákona o dani z nemovitých věcí, resp. dani z nemovitostí.

Pro určení důležitosti, jakou představují příjmy z majetkových daní bude proveden přepočet toho, jaké procento z celkových příjmů obce představují právě příjmy z majetkových daní. Výsledky zobrazuje následující tabulka.

[14] Počet obyvatel podle údajů Statistického úřadu České republiky.

Tab. 32 Podíl daně z nemovitých věcí na příjmech krajských měst

Krajské město	Podíl majetkových daní
Hlavní město Praha	1,19 %
České Budějovice	3,14 %
Plzeň	2,56 %
Karlovy Vary	5,74 %
Ústí nad Labem	6,16 %
Liberec	6,63 %
Hradec Králové	8,94 %
Pardubice	7,79 %
Jihlava	3,95 %
Brno	1,88 %
Olomouc	3,57 %
Ostrava	1,93 %
Zlín	3,77 %

Z výsledků je možné vidět, že největší podíl na veškerých příjmech představují majetkové daně pro Liberec, Pardubice a Hradec Králové. Naopak nejmenší podíl mají majetkové daně v Praze, Brně a Ostravě. Vysoký podíl v Pardubicích a v Hradci Králové vychází nejspíše z vysokých koeficientů, které zastupitelstvo těchto měst stanovilo (viz. dále). Naopak Praha, Brno i Ostrava udržuje koeficienty spíše na nižších úrovních. Průměrný podíl majetkových daní na celkových příjmech krajských měst je 4,40 %.

Jak je uvedeno dále, krajská města nevyužívají příliš často vysoké místní koeficienty. Některé obce v ČR, například Dukovany, Hrušovany nebo Temelín využívají nejvyššího možného místního koeficientu ve výši 5. Pro tyto obce, vzhledem k jejich velikosti, může představovat příjem z daně z nemovitých věcí i více než 50 % všech příjmů.

5.2.2 Koeficienty daně z nemovitých věcí a jejich vliv na daňovou zátěž

Kromě samotných změn platných od 1. ledna 2014 mají významný vliv na výslednou daňovou povinnost koeficienty, kterými umožňuje zákon o dani z nemovitých věcí zvyšovat nebo snižovat výnos z této daně. Místní koeficient dle § 12 zákona o dani z nemovitých věcí, může výslednou daňovou povinnost až zpětinásobit. Uplatňuje se na všechny druhy nemovitých věcí. Výjimku představují pouze orné půdy, chmelnice, vinice a další pozemky uvedené v § 5 odst. 1. Stanovení místního koeficientu je čistě v kompetenci obce. Pokud se obec rozhodne místní koeficient stanovit, vydá obecně závaznou vyhlášku.

Finanční správa mezi roky 2013 a 2014 změnila způsob zveřejňování místních koeficientů stanovených jednotlivými obcemi. Zatímco v roce 2013

zveřejnila souhrnnou tabulku uvádějící přehled všech obcí, které místní koeficient využívají společně s jejich výší, v roce 2014 připravila pro poplatníky aplikaci pro vyhledávání. Do této aplikace zadá poplatník informace o nemovité věci včetně čísla parcely či stavby. Pro poplatníky je to nejspíš pohodlnější a spolehlivější způsob vyhledávání místního koeficientu, avšak pro potřeby této práce je aplikace poměrně nevyhovující. Porovnání vývoje koeficientů v jednotlivých letech pro všechny obce by bylo velmi časově náročné.

Z výroční zprávy daňové správy (2014) lze alespoň vyčíst, že v roce 2013 se oproti roku 2012 zvýšil počet obcí, které stanovily místní koeficient ze 404 na 494.

Druhým koeficientem je koeficient podle § 11 odst. 3 písm. a) zákona o dani z nemovitých věcí, u kterého je rozhodující zejména počet obyvatel dané obce s tím, že obec má možnost obecně závaznou vyhláškou zvýšit nebo snížit tento koeficient podle zákonem daných pravidel.

Nyní se podíváme na vývoj zmíněných koeficientů v letech 2013 a 2014 v krajských městech České republiky. Z výsledků bude patrné, jak významný vliv mají koeficienty na výslednou daňovou povinnost poplatníka a její změny v jednotlivých zdaňovacích obdobích.

Tab. 33 Koeficienty daně z nemovitých věcí v krajských městech ČR

Krajské město	Místní koeficient 2013	Místní koeficient 2014	Koeficient § 11 2013	Koeficient § 11 2014
Hlavní město Praha	1	1	5	5
Praha (Středočeský kraj)	1	1	5	5
České Budějovice	1	1	3,5	3,5
Plzeň	1	1	4,5	4,5
Karlovy Vary	2	2	4,5	4,5
Ústí nad Labem	2	2	3,5	3,5
Liberec	2	2	3,5	3,5
Hradec Králové	3	3	4,5/2	4,5/2
Pardubice	2	2	4,5	4,5/3,5
Jihlava	1	1	4,5	4,5
Brno	1	1	3,5	3,5
Olomouc	1	1	3,5	3,5
Ostrava	1	1	3,5	3,5
Zlín	1	1	4,5	4,5

Zdroj: Finanční správa (2015)

Většina krajských měst tedy nevyužívá možnosti stanovení místního koeficientu a ty které ho stanovily ho nezměnily.

Sazby koeficientů podle § 11 odst. 3 a) jsou určovány primárně podle počtu obyvatel obce, ovšem obec může využít možnosti zvýšit nebo snížit tento koeficient. Možnosti snížení koeficientu nevyužilo zastupitelstvo ani jednoho z krajských měst. Oproti tomu došlo k navýšení o jednu kategorii v Plzni, Karlových Varech, Jihlavě a Zlíně. Tato města by měla podle počtu obyvatel koeficient 3,5, ovšem obecně závaznou vyhláškou bylo rozhodnuto o navýšení koeficientu na 4,5. Hlavní město Praha má podle zákona koeficient ve výši 4,5, ale zákon umožňuje navýšení na 5, čehož zastupitelé hlavního města využili.

Zákon o dani z nemovitých věcí uvádí v § 6 odst. 4 písm. a) také koeficienty násobící základ daně u stavebních pozemků. Dříve řešený koeficient podle § 11 je ze zákona uvalen na budovy obytných domů a ostatní jednotky. Princip stanovení koeficientu pro stavební pozemky je stejný, tedy podle počtu obyvatel obce. Opět má zastupitelstvo možnost snížení nebo zvýšení koeficientu. Města Hradec Králové a Pardubice mají na rozdíl od ostatních stanoven odlišný koeficient pro stavební pozemky a pro obytné domy. Hradec Králové má o jednu úroveň zvýšený koeficient pro stavební pozemky, naopak má o dvě kategorie snížen koeficient pro obytné domy ze 3,5 na 2,0. Pardubice také navýšily koeficient pro stavební pozemky, koeficient pro obytné budovy a ostatní jednotky nechaly bez úprav.

Zobrazení politiky stanovování koeficientů v krajských městech ČR nám pomohlo vysvětlit výši daňové zátěže přepočtenou na jednoho obyvatele. Nejvyšší zátěž připadla na obyvatele Hradce Králové a Pardubic. Obě tato města mají vysoký místní koeficient v kombinaci se zvýšeným koeficientem podle § 11. Naopak nejméně zaplatí obyvatel Brna, jehož daň se nenásobí místním koeficientem a koeficient podle § 11 zůstává v základní hodnotě.

6 Diskuze

Problematika zdaňování nemovitých věcí není mezi veřejnou i laickou veřejností zdaleka tak diskutována, jako některé jiné daně. I vydaných publikací k této tématice je výrazně méně než například k daním z příjmů. Přesto se jedná o neméně důležitou a podstatnou daňovou problematiku, která se dotýká velkého množství daňových poplatníků. Téměř každý vlastník nemovité věci platí jednou ročně daň z nemovitých věcí, i když nemá povinnost každoročně podávat přiznání k dani, ale je pouze vyzván svým správcem daně k úhradě daňové povinnosti.

U daně z nabytí nemovitých věcí je poplatníků jistě méně a daňová povinnost je zpravidla mnohem vyšší než u daně z nemovitých věcí, ačkoli ta je na rozdíl od daně z nabytí nemovitých věcí placena každoročně. Základem daně z nabytí nemovitých věcí je cena převáděné nemovité věci, která se při současných cenách pohybuje často v řádech milionů korun.

Základ daně z nabytí nemovitých věcí se u převodů stanovuje nejčastěji srovnáním sjednané ceny, za kterou je nemovitost prodána, buďto s cenou odhadní, nebo se směrnou hodnotou. Rozhodující je to, pro kterou možnost se poplatník rozhodne. Právě směrná hodnota je v zákoně od roku 2014 novinkou, která má být pro poplatníka výhodná vzhledem k úspoře za znalecký posudek. Směrná hodnota vychází z cen srovnatelných nemovitých věcí ve stejném místě a ve stejném čase. Z tohoto vymezení vyplývá, že má svá omezení a nedokáže například objektivně ocenit velmi zchátralou nebo naopak velmi moderní nemovitost. Při stanovení směrné hodnoty jsou na rozdíl od znaleckého posudku hodnoceny jen nejzákladnější parametry nemovité věci. Jako příklad bych uvedla ocenění zahrady náležící k rodinnému domu. Směrná hodnota se určí jako hodnota urbanizovaného pozemku náležícího k rodinnému domu, u kterého není brán ohled na vybavení či příslušenství zahrady. Jedná se například o vzrostlé stromy, které pokud jsou navíc ovocné, přinášejí vlastníkům užitek. Dalším příkladem může být bazén na zahradě nebo zastřešené venkovní sezení, případně způsob oplocení pozemku. Na tyto parametry není brán při stanovení směrné hodnoty ohled. I z tohoto důvodu se domnívám, že v mnoha případech se poplatníkovi vyplatí zaplatit znalci. Posudek vypracovaný znalcem stojí několik tisíc korun. O zaplacenou cenu je možné snížit nabývací cenu při stanovování základu daně.

Finanční správa připravila v souvislosti s touto tématikou on-line kalkulačku umožňující výpočet směrné hodnoty, na níž si poplatník může stanovit směrnou hodnotu konkrétní nemovité věci a zjistit tak základ daně. Kalkulačka umožňuje samostatně určit směrnou hodnotu pro pozemek, pro byt a pro stavbu jako je rodinný dům, rekreační chalupa a rekreační domek. Uživateli se zobrazí formulář, který má podobnou strukturu jako příloha k dani z nabytí nemovitých věcí. Po vyplnění údajů se zobrazí orientační směrná hodnota nemovité věci.

Uživatelská přívětivost při výpočtu je proměnlivá podle toho, pro jaký druh nemovité věci uživatel směrnou hodnotu počítá. V případě stavby se jedná

o jednoduchý formulář, uživatel přesto může při vyplňování některých položek váhat. V práci se například zabývám problematikou stanovení stavu stavby, kdy zvolení možnosti odpovídající stáří stavby, nebo vynikající stav stavby, výrazně ovlivní výslednou směrnou hodnotu. Správce daně nemá dle mého názoru prostředky pro kontrolu správnosti vyplnění přílohy k přiznání a v případě, kdy by se základ daně stanovoval podle směrné hodnoty (75 %), by mohlo dojít k výraznému ovlivnění základu daně. Uživatel rovněž nemusí znát povodňové riziko oblasti, ve které se nemovitá věc nachází a musí dohledat tuto informaci v povodňové mapě. V době internetu se to nezdá být jako velký problém. Přesto se domnívám, že mnoho poplatníků raději zvolí osvědčenou a pro ně jistější metodu stanovování porovnávací ceny v podobě znaleckého posudku a to i přes nutný náklad, který se s touto variantou pojí. V době dokončování práce není bohužel k dispozici výroční zpráva Finanční správy ČR, která by mohla tuto domněnku vyvrátit, nebo naopak potvrdit.

Již bylo zmíněno, že uživatelská přívětivost je proměnlivá podle typu řešené nemovitosti. Formulář pro výpočet směrné hodnoty pozemku je poměrně složitý, vyskytuje se v něm mnoho podmínek typu „pokud zvolíte v otázce č … ANO, pokračujte až na otázku č…“. Uživatel musí být velmi pozorný, aby dokázal formulář správně vyplnit. Navíc není jednoduché stanovit například druh pozemku. Jen příkladem, druh pozemku s trvalým porostem nelze zvolit, pokud je na pozemku trvalý travní porost. Veškeré informace musí uživatel při vyplňování reflektovat, což nepovažuji za zcela šťastné.

Na druhou stranu ovšem tuto možnost stanovení orientační směrné hodnoty vítám. Jedná se jistě o mnohem jednodušší a přívětivější způsob stanovení směrné hodnoty než výpočet podle samotných vzorců uvedených ve vyhlášce.

Podstatný dopad na daňovou povinnost poplatníka ovšem tato možnost stanovení základu daně z nabytí nemovitých věcí nepřinesla. Ve valné většině případů je totiž základ daně stanoven podle sjednané ceny. Konkrétní změny, jak v placené dani, tak i v inkasu této daně budou způsobeny zvýšením počtu převodů a nebo zvýšením cen nemovitých věcí.

Kromě zdanění převodů se práce zabývá zdaněním vlastnictví nemovitých věcí, které také prošlo několika změnami. Pro výslednou daňovou povinnost nemají ovšem dle výpočtů provedených v práci podstatný význam. U některých poplatníků se daňová povinnost změní, ovšem inkaso jako celek se vlivem těchto změn podstatně nezměnilo. Drobné změny v inkasu daně budou nejspíše způsobeny jinými faktory, například koeficienty, jejichž stanovení je v kompetenci obce.

7 Závěr

Cílem této diplomové práce bylo zhodnotit dopady změn ve zdaňování nemovitých věcí platných od roku 2014, a to jak na daňovou povinnost poplatníka, tak i na příjem do veřejných rozpočtů. Rok 2014 byl pro české právo poměrně významným rokem, jelikož vstoupil v platnost nový občanský zákoník. Jedná se o základní pramen soukromého práva, se kterým úzce souvisejí i daňové zákony. Návaznost na něj podmínila i změny v daňových zákonech. Ty se musely přizpůsobit novým pojmům a principům, které NOZ zahrnoval.

Pro účely práce je nejpodstatnější zákon o daních z příjmů, zákon o dani z přidané hodnoty a především zákon o dani z nemovitých věcí a zákon o dani z nabytí nemovitých věcí.

V oblasti nemovitých věcí přinesla rekodifikace soukromého práva několik změn. V první řadě došlo k záměně pojmu nemovitost za pojem nemovitá věc. Od roku 2014 dále platí, že pokud má pozemek i stavba na něm stojící stejného vlastníka, přestane být stavba samostatnou věcí a stane se součástí pozemku. Pokud nemá pozemek a stavba společného vlastníka, získají automaticky oba majitelé na druhou nemovitou věc předkupní právo.

Další změny ve zdaňování vlastnictví a převodů nemovitých věcí nebyly přímo zapříčiněny změnou soukromého práva. Zdaňování vlastnictví nemovitých věcí podléhá dani z nemovitých věcí. U této daně nastala změna ve zdaňování staveb k podnikání. Nově se sazba daně navyšuje o další nadzemní podlaží, pouze pokud zastavěná plocha nadzemního podlaží přesahuje jednu třetinu celkově zastavěné plochy. Tato změna by měla nepochybně přinést poplatníkům daně z nemovitých věcí, kteří užívají nemovitou věc k podnikání, daňovou úsporu. V modelovém příkladu došlo ke snížení daňové povinnosti o 1 965 Kč.

Druhou změnou je zdaňování jednotek v bytovém domě, ke kterému přísluší pozemek přesahující zastavěnou část domu. Dříve byl zdaňován zvlášť byt daní ze staveb a pozemek daní z pozemků. Nyní se zdaňuje obojí v rámci daně ze staveb a jednotek. Došlo ke změně výpočtu upravené podlahové plochy. Pokud je součástí bytového domu i přesahující pozemek, bude podlahová plocha každého bytu vynásobená koeficientem 1,22, čímž se ve většině případů zvýší celková daňová povinnost. Dopad této změny se odvíjí od velikosti přesahujícího pozemku a od počtu a velikosti jednotek v bytovém domě. Do roku 2013 se daň z pozemků rozdělovala mezi vlastníky bytů poměrově, podle rozlohy jejich bytů.

Do textu daně z nemovitých věcí také vstoupily nové pojmy z NOZ. Jedná se například o právo stavby, svěřenský fond nebo jednotku.

Daň z nabytí nemovitých věcí je zcela nově vzniklá zákonná úprava. Dříve byly převody nemovitých věcí zdaňovány na základě zákona o dani dědické, darovací a daně z převodu nemovitostí. Daň z nabytí nemovitých věcí přinesla nové vymezení poplatníka daně a novou možnost stanovení základu daně. Tato změna měla za cíl uspořit poplatníkovi finanční prostředky za vyhotovení znaleckého posudku, jehož cena se pohybuje v řádech tisíců korun. Pro

podstatnou skupinu nemovitých věcí již není nutné služby znalce využívat a pro porovnání se sjednanou cenou je možno využít směrnou hodnotu. Ta vychází z cen obdobných nemovitých věcí nacházejících se na stejném místě a ve stejném čase. Poplatník tedy nemusí přikládat k daňovému přiznání znalecký posudek, ale vyplní přílohu k daňovému přiznání, kam uvede charakteristické znaky převáděné nemovité věci. Pokud tuto možnost využije, nemůže samozřejmě uplatnit výdaje na pořízení znaleckého posudku jako náklad snižující základ daně.

Problematika zdědění a darování, která byla dříve upravena zákonem o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, spadá nyní pod daně z příjmů. Oba tyto pojmy byly nahrazeny pojmem bezúplatný příjem. Součástí zákona je osvobození všech bezúplatných příjmů získaných v rámci dědického řízení. Naopak bezúplatný příjem v podobě daru zůstává i nadále zdaňován, ale zůstalo zachováno osvobození pro první a druhou skupinu obdarovaných. V případě, že nebude obdarovaný patřit do těchto dvou skupin, bude bezúplatný příjem zdaněn sazbou daně z příjmů, což přinese u darů menších hodnot navýšení daňové povinnosti. U fyzických osob může dojít k navýšení až o 230 000 Kč a u právnických osob až o 540 000 Kč.

Dopad změn na příjmy veřejných rozpočtů také není zcela jednoznačný. Je nutné rozlišovat jednak dopad na státní rozpočet, který je jediným příjemcem inkasované daně z nabytí nemovitých věcí a také na rozpočty obcí, které jsou stoprocentním příjemcem daně z nemovitých věcí.

Od roku 2011 lze pozorovat každoroční nárůst inkasa daně z nabytí (dříve z převodu) nemovitých věcí. Tento nárůst lze odůvodnit pokrizovým obnovením realitního trhu a s tím souvisejícím nárůstem počtu převodů a zvýšením základů daně. Za předpokladu, že se základ daně častěji rovná sjednané ceně, jelikož je větší než 75 % odhadní ceny nebo směrné hodnoty, nepřinesou změny, které přinesl zákon o dani z nabytí nemovitých věcí velké rozdíly v inkasu daně. I pokud by se základ daně stanovoval na základě směrné hodnoty lze předpokládat, že by směrná hodnoty dosahovala srovnatelné výše se dříve používaným znaleckým posudkem. Případné nárůsty v inkasu daně budou nejspíše i v dalších letech podloženy nárůstem tržních cen nemovitých věcí. Daň z nabytí nemovitých věcí je jednorázově placenou daní a průměrný obyvatel se stane jejím poplatníkem maximálně několikrát za život. Vzhledem k velmi vysokým základům daně je však daňová povinnost poměrně vysoká. Je tedy nutné brát tuto daň v potaz, jak při stanovování prodejní ceny, tak i při sjednávání podmínek prodeje nemovité věci. Pokud se účastníci převodu smluvně dohodnou, že daň odvede a zaplatí nabyvatel, může převodce poskytnout slevu ve výši daně. Nabyvatel poté odvede daň z nižšího základu daně a dojde k úspoře na dani.

Příjmová strana rozpočtu obcí je z nadpoloviční části tvořena daňovými příjmy. Všechny tyto příjmy jsou obcím přerozděleny podle pravidel rozpočtového určení daní. Jedinou výjimku tvoří daň z nemovitých věcí, jejíž celý výtěžek je příjmem do rozpočtu konkrétní obce. Obec má jistou rozhodovací pravomoc nad stanovením výše této daně pomocí stanovení nebo úpravy koeficientů podle zákona o dani z nemovitých věcí, kterými může výrazně zvýšit

příjem do rozpočtu samosprávy. V některých obcích v České republice tvoří příjem z daně z nemovitých věcí podstatnou část z celkových příjmů. Z tohoto důvodu by mohla být obcím ponechána větší rozhodovací pravomoc nad stanovením sazeb této daně nebo nad vymezením zdaňovaných nemovitých věcí.

V některých evropských zemích, například ve Velké Británii, dosahuje podíl majetkových daní na příjmech místních rozpočtů až 99 %. Podobný přínos do rozpočtů samosprávních celků mají majetkové daně například v Rakousku, Dánsku, Lucembursku a Finsku.

Majetkové daně, kterými se tato práce zabývá, jsou nedílnou součástí tuzemských i zahraničních daňových systémů. Existují odpůrci i podporovatelé tohoto typu zdanění. Tyto daně zdaňují bohatství obyvatel nepřímým způsobem. Ačkoli nejsou příliš v podvědomí široké veřejnosti tak jako jiné přímé daně, je nutné věnovat jim patřičnou pozornost a hodnotit jejich dopady na obě zainteresované strany, tedy na stranu poplatníka i na veřejný rozpočet.

8 Literatura

BEZOUŠKA, PETR A LUCIE PIECHOWICZOVÁ. *Nový občanský zákoník: nejdůležitější změny*. 1. vyd. Olomouc: Anag, 2013, 375 s. Právo (Anag). ISBN 9788072638192.

BOHÁČ, RADIM. *Daňové příjmy veřejných rozpočtů v České republice*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2013, 329 s. ISBN 978-80-7478-045-5.

Deloitte: *Daňový zpravodaj* [online]. Praha, 2014 [cit. 2015-04-19]. Dostupné z: https://edu.deloitte.cz/cs/Content/Download/tax-news-1402

DRÁBOVÁ, MILENA. *Zákon o dani z přidané hodnoty: komentář*. 5., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2013, 841 s. Komentáře Wolters Kluwer. ISBN 9788074780387.

DVOŘÁKOVÁ, VERONIKA. *Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2013/2014*. Praha: Linde Praha, 2013, 327 s. ISBN 978-80-7201-916-8.

FINANČNÍ SPRÁVA. *Daňová statistika: Informace o činnosti Finanční správy ČR za rok 2013*. In: [online]. [cit. 2015-04-18]. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/regulace/dane/danova-statistika

FINANČNÍ SPRÁVA. *Vysvětlení postupu stanovení základu daně z nabytí nemovitých věcí*. FINANČNÍ SPRÁVA ČR. Finanční správa ČR [online]. 2014 [cit. 2015-04-19]. Dostupné z: http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-nabyti-nemovitych-veci/informace-stanoviska-sdeleni/vysvetleni-postupu-stanoveni-zakladu-dane-z-nabyti-nemovitych-veci-4782

FINANČNÍ SPRÁVA: *Vysvětlení postupu stanovení základu daně z nabytí nemovitých věcí* [online]. [cit. 2015-05-18]. Dostupné z : http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/Urceni_srovnavaci_danove_hodnoty.pdf

FINANČNÍ SPRÁVA: *Vysvětlení postupu stanovení základu daně z nabytí nemovitých věcí* [online]. [cit. 2015-05-18]. Dostupné z: http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/Urceni_nabyvaci_hodnoty.pdf

HOLUBOVÁ, OLGA. *Osvobození od DPH: vybrané oblasti*. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer, 2014, 95 s. ISBN 978-80-7478-515-3.

HRSTKOVÁ DUBŠEKOVÁ, LENKA. *Daňový řád: výklad je zpracován k právnímu stavu ke dni 1.1.2015*. 3. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, viii, 206 s. Meritum. ISBN 9788074786952.

HUŠÁKOVÁ, ZDEŇKA A MARTINA MATĚJKOVÁ. *DPH u nemovitostí*. V Praze: C.H. Beck, 2013, xv, 159 s. C.H. Beck pro praxi. ISBN 9788074005008.

HUŠÁKOVÁ, ZDEŇKA. *Účetní kavárna: DPH na pozemky po 1. 1. 2014*. In: [online].[cit 2015-04-25]. Dostupné z: http://www.ucetnikavarna.cz/novinky/detail/7525-dph-na-pozemky-po-1-1-2014/

JANKŮ, PETRA. *Nový katastrální zákon: poznámkové vydání s vybranou judikaturou*. Praha: Linde Praha, 2014, 335 s. ISBN 978-80-7201-934-2.

KADLEC, MICHAL. Portál. POHODA.cz: *Daň z nemovitých věcí – důležité změny od roku 2016* [online]. [cit. 2015-05-17].

KLESTIL, JINDŘICH. *Daně a právo v praxi: čtrnáctideník plný informací z oblasti daní, práva a financí*. Praha: Adore, 2014. ISSN 1211-7293. 1x měsíčně,.

KOUBOVSKÝ, PETR. *Zdaňování nemovitých věcí v roce 2016 aneb dopady novely na rok 2016* [online]. [cit. 2015-05-17]. Dostupné z: http://www.roedl.com/fileadmin/user_upload/Roedl_Czech_Republic/clanky/2015/Danovy_expert_KOUP_03_2015.pdfs

KPMG v České republice [online]. *Finanční aktuality*. Praha, 2013 [cit. 2015-04-19].Dostupné z: https://www.kpmg.com/CZ/cs/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/Financial-Update/Documents/KPMG_Financni-aktuality_2013-09.pdf

LEDVINKOVÁ, JANA. *Průvodce novelou zákona o DPH: ve vazbě na nový občanský zákoník s účinností od 1.1.2014 : s komentářem a příklady*. 2. vyd. Praha: 1. VOX, 2014, 71 s. ISBN 978-80-87480-24-3.

LEDVINKOVÁ, JANA. *ÚČETNÍ A DANĚ*: Odborný měsíčník. Olomouc: ANAG, spol. s r.o., 2014, XVII, č. 1. ISSN 1212-0162.

LEDVINKOVÁ, JANA, ZDENĚK KUNEŠ A ZDENĚK VONDRÁK. Abeceda DPH. Olomouc: ANAG, 2014-. 1x ročně. ISBN 978-80-7263-868-0.

LEŽATKA, RADEK. Ministerstvo financí České republiky: Ministerstvo financí předložilo vládě návrh zákona o dani z nabytí nemovitých věcí [online]. [cit. 2015-05-17]. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2015/ministerstvo-financi-predlozilo-vlade-na-20808

MARKOVÁ, HANA. *Daňové zákony 2014: úplná znění platná k 1.1.2014*. 23. vyd. Praha: Grada, 2014, 272 s. ISBN 9788024751719.

MINISTERSTVO FINANCÍ ČR: *Daňová statistika* [online]. [cit. 2015-05-18]. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/regulace/dane/danova-statistika

MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. *Monitor: informační portál Ministerstva financí*. [online]. [cit. 2015-04-18]. Dostupné z: http://monitor.statnipokladna.cz/2014/

MINISTERSTVO FINANCÍ ČR*: Nový model sdílených daní pro obce - rok 2013* [online]. [cit. 2015-05-18]. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/prognozy/prijmy-kraju-a-obci/2013/novy-model-sdilenych-dani-pro-obce-10890

MINISTERSTVO SPRAVEDLNOSTI ČR,. *Nový občanský zákoník: Vlastnictví a další věcná práce* [online]. [cit. 2015-05-08]. Dostupné z: http://obcanskyzakonik.justice.cz/vecna-prava/konkretni-zmeny/zavedeni-prava-stavby-do-obcanskeho-prava/

MORÁVEK, ZDENĚK. *Účetní kavárna: Převod nemovité věci*. In: [online]. [cit. 2015-04-25]. Dostupné z: http://www.ucetnikavarna.cz/novinky/detail/7674-prevod-nemovite-veci/

PELC, VLADIMÍR. *Daň z nabytí nemovitých věcí*. Praha: Leges, 2014, 286 s. Praktik. ISBN 9788075020123.

PITTERLING, MARCEL. *ÚČETNÍ A DANĚ*: Odborný měsíčník. Olomouc: ANAG, spol. s r.o., 2014, XVII, č. 1. ISSN 1212-0162.

RADVAN, MICHAL. *Místní daně*. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012, 243 s. Téma (Wolters Kluwer). ISBN 9788073579326.

RADVAN, MICHAL. *Zdanění majetku v Evropě. 1. vyd. Praha: C.H. Beck, 2007, xi, 385 s. Beckova edice právo a hospodářství.* ISBN 9788071795636.

SKÁLA, JAN. *Daně a právo v praxi: čtrnáctideník plný informací z oblasti daní, práva a financí.* Praha: Adore, 2014. ISSN 1211-7293. 1x měsíčně,.

ŠIROKÝ, JAN. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 27 členských států EU a Chorvatska, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD, odraz ekonomické krize v daňové politice EU*. 5. aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Linde, 2012, 400 s. ISBN 9788072018819.

ŠIROKÝ, JAN. *Daňové teorie: s praktickou aplikací.* 2. vyd. V Praze: C.H. Beck, 2008, xvi, 301 s. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 978-80-7400-005-8.

TERRA, BEN. *A guide to the European VAT directives*. Amsterdam: IBFD, 2011. ISBN 9789087220914.

VYCHOPEŇ, JIŘÍ. *Nemovité věci v podnikání*. 2., aktualiz. a rozš. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, 213 s. ISBN 978-80-7478-634-1.

Legislativa a předpisy

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

Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů.

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

Zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb. o dani z nabytí nemovitých věcí.

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

Zákon č. 256/2013 Sb., o katastru nemovitostí (katastrální zákon), ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 89/2012 Sb., Občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

Vyhláška č. 419/2013 Sb., k provedení zákonného opatření Senátu.

Zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní, ve znění pozdějších předpisů.

9 Seznam obrázků

Obr. 1 Schéma rozpočtového určení DPFO ze samostatně výdělečné činnosti 45

Obr. 2 Vývoj inkasa daně z nabytí nemovitých věcí v mil. Kč 67

Obr. 3 Vývoj inkasa daně z nemovitých věcí od roku 2008 v mil. Kč 68

10 Seznam tabulek

Tab. 1 Změny pojmů v zákoně o dani z nemovitých věcí 20

Tab. 2 Určení základu daně dle typu pozemku 22

Tab. 3 Sazba daně z nemovitých věcí 22

Tab. 4 Koeficienty pro výpočet základu daně u jednotek 23

Tab. 5 Základní sazba daně podle využití zdanitelné stavby 24

Tab. 6 Jednotlivé členské země a specifika daně z nemovitosti 26

Tab. 7 Případy využití jednotlivých nabývacích hodnot 33

Tab. 8 Typy nemovitých věcí, u kterých nelze stanovit směrnou hodnotu 34

Tab. 9 Podíl majetkových daní na příjmech místních rozpočtů v Evropě 44

Tab. 10 Rozpočtové určení daní — příjmy pro obce 44

Tab. 11 Výpočet daně ze staveb (2013) 47

Tab. 12 Daň z pozemku přesahující zastavěnou plochu (2013) 47

Tab. 13 Výpočet daně ze staveb a jednotek (2014) 48

Tab. 14 Daň ze staveb (2013) 49

Tab. 15 Daň ze staveb a jednotek (2014) 50

Tab. 16 Výše sjednané ceny, zjištěné ceny a směrné hodnoty u tří nemovitých věcí. 51

Tab. 17 Stanovení nabývací hodnoty a určení daňové povinnosti u stavby A 52

Tab. 18 Stanovení nabývací hodnoty a určení daňové povinnosti u budovy B 52

Tab. 19 Stanovení nabývací hodnoty a určení daňové povinnosti u budovy C 52

Tab. 20 Sazby základu daně darovací u osob zařazených do III. skupiny 54

Tab. 21 Dopady změn legislativy darovací daně na fyzické osoby 55

Tab. 22 Dopady změn darovací daně na právnické osoby (v Kč) 56

Tab. 23 Kvalitativní pásma rodinného domu 58

Tab. 24 Kvalitativní pásma jednotky 60

Tab. 25 Určení základní ceny urbanizovaného pozemku 62

Tab. 26 Příjmy státního rozpočtu v letech 2013 a 2014 v mil. Kč 64

Tab. 27 Daňové příjmy státního rozpočtu 2013 v mil. Kč 65

Tab. 28 Inkaso majetkových daní v roce 2013 v tis. Kč 65

Tab. 29 Inkaso majetkových daní v roce 2014 v tis. Kč 66

Tab. 30 Inkaso daně z nemovitých věcí v krajských městech v tis. Kč 69

Tab. 31 Inkasovaná daň na jednoho obyvatele v roce 2014 (v Kč) 70

Tab. 32 Podíl daně z nemovitých věcí na příjmech krajských měst 71

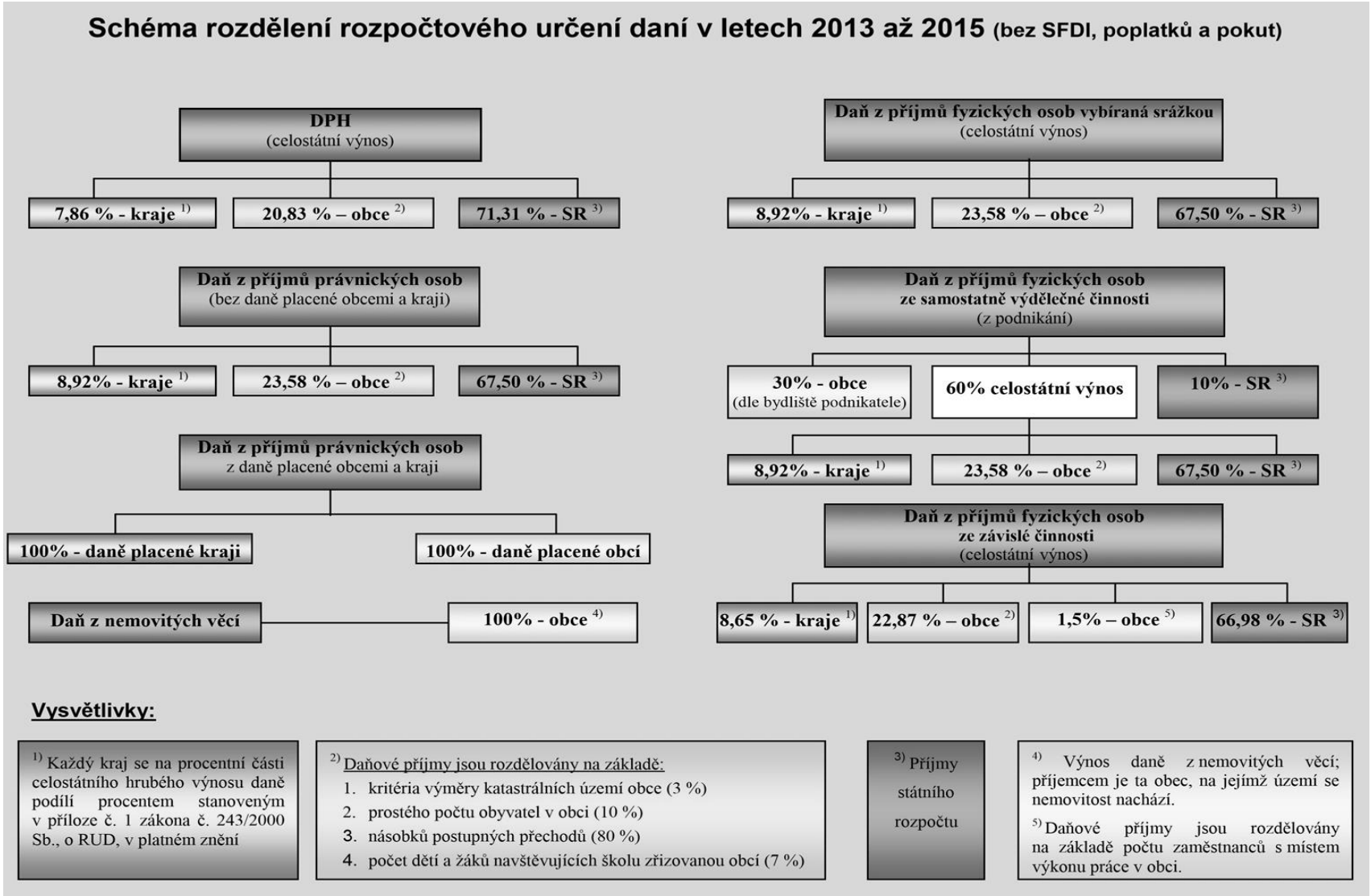
Tab. 33 Koeficienty daně z nemovitých věcí v krajských městech ČR 72

Seznam použitých zkratek

ČR	Česká republika
DPH	daň z přidané hodnoty
ESD	Evropský soudní dvůr
NOZ	nový občanský zákoník
ZDP	zákon o daních z příjmů
ZDPH	zákon o dani z přidané hodnoty

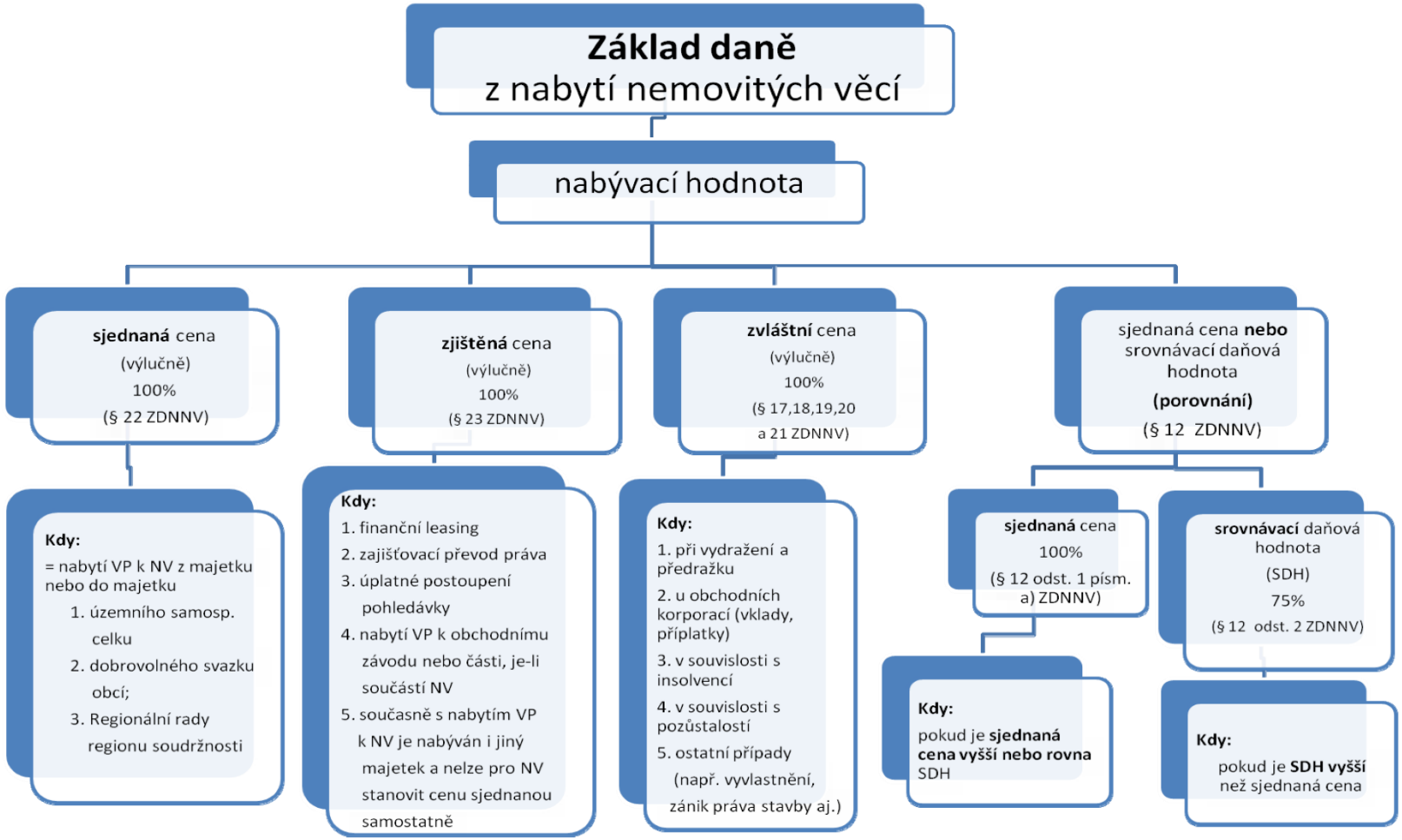
Přílohy

A Schéma rozpočtového určení daní



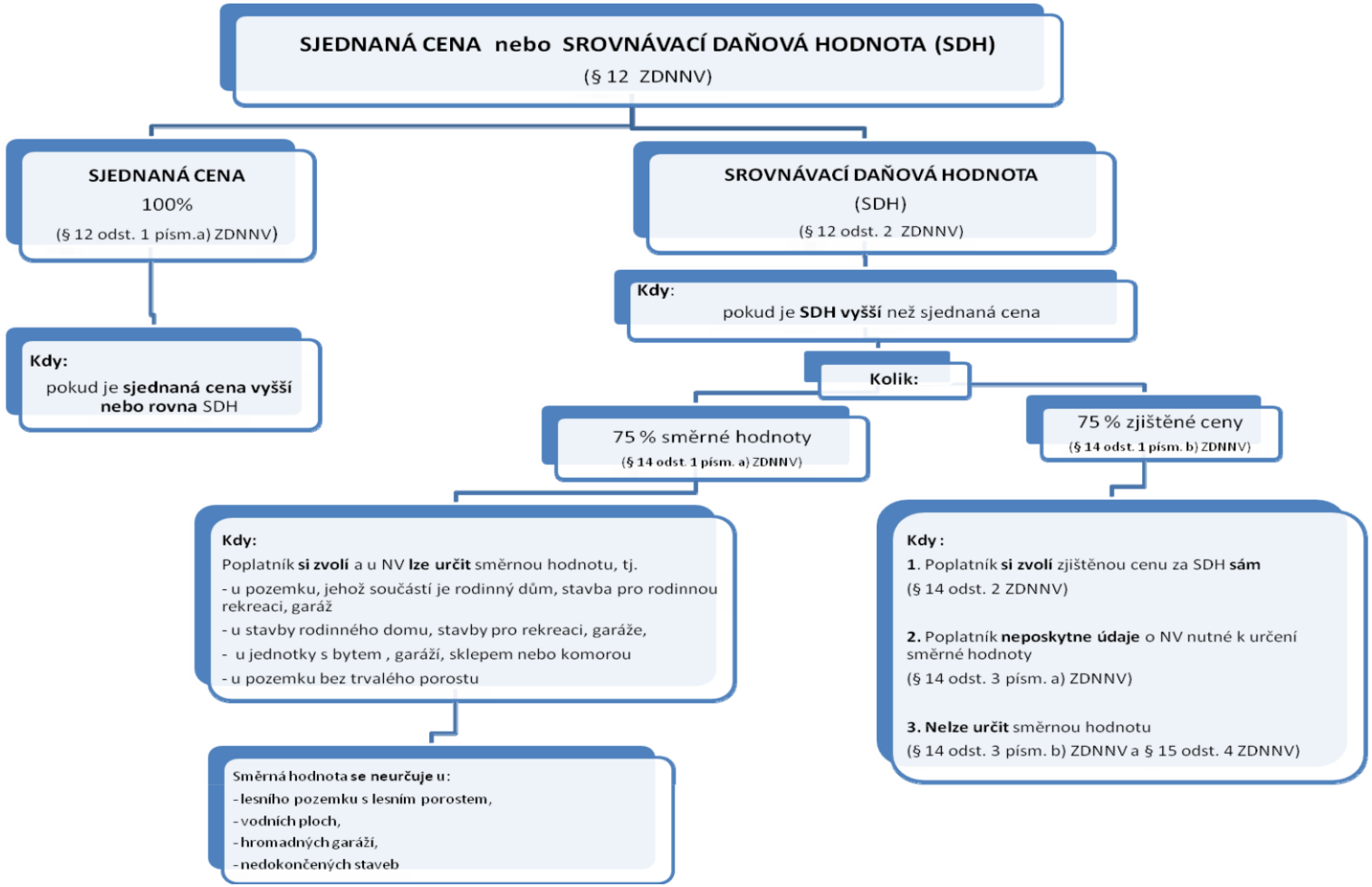
Zdroj: Ministerstvo financí (2015)

B Určení nabývací hodnoty



Zdroj: Finanční správa (2015)

C Určení srovnávací daňové hodnoty



Zdroj: Finanční správa (2015)

D Znalecký posudek

3. Základní premisy

Úkol je určit obvyklou cenu pozemků parc. č. Pozemky jsou funkčně spojité, nacházejí se v obci Špindlerův Mlýn, kat. území Bedřichov a v platném územním plánu obce jsou označeny jako určené k zastavění při dodržení podmínek ÚP. Tento předpoklad byl potvrzen MěÚ ve Špindlerově Mlýně a vyjádření je obsahem spisu. V katastru nemovitostí je pro oceňované pozemky evidován jejich druh, ostatní plocha (

Obvyklá cena je určena na základě neodvolatelné premisy, že pozemky jsou určeny k zástavbě. Parametry této zástavby jsou taxativně vyjmenovány ve sdělení Městského úřadu ve Špindlerově Mlýně, stavební odbor, ze dne 6.8.2014 a jsou mimo jiné tyto:

Funkční využití ploch OK.1 - Občanské vybavení komerčního charakteru - ubytování s kapacitou do 60 lůžek

Hlavní využití

- stavby pro veřejné ubytování v pensionu s kapacitou do 30 pokojů (60 lůžek)
- parkování a odstavné plochy pro potřebu lokality

Ve stanovisku je určena maximální zastavitelná plocha 332m2 a plocha zeleně 249m2.

Tyto předpoklady objektivně existují a jsou veřejně známy. Obvyklá cena pozemků je zohledňuje a svoji výši vyjadřuje, mimo jiné, v tomto případě prakticky jistotu možnosti budoucí investice. Obvyklá cena ve smyslu zák. 151/1997 Sb. bez akceptace reálných vlivů neexistuje.

Po budoucím zastavění pozemků bude obvyklá cena pozemků a obvyklá cena stavby tvořit jeden celek, s tím, že obvyklou cenu pozemků nelze po jejich zastavění určit odděleně.

Oceňované pozemky tvoří z hlediska budoucí zástavby jeden funkční celek umožňující, mimo jiné, přístup a příjezd na pozemek, možnost budoucí realizace odpovídající velikosti investice a pod. Z uvedených důvodů jsou oceňované pozemky hodnoceny jako celek.

Pozemky jsou oceněny, v souladu se zadáním, jako celek též bez ohledu na rozdělení vlastnictví na dvě ideální poloviny.

Omezení zapsaná v oddíle C list vlastnického č. považuji z hlediska mně uloženého úkolu za obvyklou cenu neovlivňující.

4. Stručný popis celku

Předmětem ocenění jsou pozemkové parcely parc. v kat. území Bedřichov v Krkonoších, obec Špindlerův Mlýn, zapsané na LV č. u Katastrálního úřadu pro Královéhradecký kraj, Katastrální pracoviště Trutnov

Uvedený komplex pozemků se nachází v kat. území Bedřichov v soustředěné zástavbě převážně rodinnými pensiony. V bezprostředním sousedství pozemků jsou již realizované pensiony Hátlík a Sport. Šikmo přes komunikaci je roh bytového domu.

Výměry oceňovaných pozemků jsou:

pozemek parc. č.	583 m2
pozemek parc. č.	203 m2
pozemek parc. č.	38 m2
Celkem	824 m2

Pozemky jsou svažité, ve spodní části je svah prudký. Tato okolnost zvýší náklady na založení stavby. Na straně druhé svah zvyšuje architektonickou atraktivitu místa a umožňuje v částečně podzemním podlaží umístit garáže a pod.

V místě je přístup na pozemek ze zpevněné komunikace a jsou k dispozici inženýrské sítě. Podél jihovýchodní hranice pozemku parc. č. vede plynovod (viz příloha). Míru konfliktnosti je nutno kvantifikovat v projektu budoucí stavby. Na pozemku je proveden staveništní rozvaděč elektřiny.

Negativní vlivy ovlivňující obvyklou cenu, s výjimkou výše uvedených zjištění, nebyly doloženy.

II. Posudek

Otázka soudu byla znalcem rozdělena na část označenou č. 1

Úkol znalce dle usnesení soudu k čj. ze dne 26.1.2015 je na základě prohlídky nemovitých věcí, p. č. v kat. území Bedřichov v Krkonoších, obec Špindlerův Mlýn, zapsaných na LV č. 1 u Katastrálního úřadu pro Královéhradecký kraj, Katastrální pracoviště Trutnov určit jejich obvyklou cenu ke dni odhadu

a část otázky označenou č. 2

..... a určit jejich obvyklou cenu ke dni odhadu v případě jejich zastavění v maximálním rozsahu 332 m2 při zařazení do funkčního využití ploch dle sdělení MěÚ Špindlerův Mlýn ze dne 6.8.2014 čl. 145 spisu.

1. Podmínky a určení ceny obvyklé

Při určení ceny obvyklé jsem vycházel z pojmu "cena obvyklá", tak jak je definován v §2 zákona 151/1997 Sb., o oceňování majetku.

Pro ocenění byly využity zkušenosti získané realizací a sledováním obchodování s obdobnými, popř. porovnatelnými nemovitostmi, především přímo v realitních kancelářích.

Cenou obvyklou rozumíme cenu, která by byla dosažena při prodejích stejného, popř. obdobného majetku v obvyklém obchodním styku v tuzemsku ke dni ocenění. Přitom se zvažují všechny okolnosti, které mají na cenu vliv, avšak do její výše se nepromítají vlivy mimořádných okolností trhu, osobních poměrů prodávajícího ani kupujícího, důsledky přírodních či jiných kalamit. Osobními poměry se rozumějí zejména vztahy majetkové, rodinné nebo jiné osobní vztahy mezi prodávajícím a kupujícím. Zvláštní oblibou se rozumí zvláštní hodnota přikládaná majetku nebo službě vyplývající z osobního vztahu k nim.

K datu ocenění nebyla zjištěna v daném místě obchodovaná, porovnatelná nemovitost vhodná pro porovnání ceny. Nabídky realitních kanceláří není vhodné pro jejich nízký počet a nekvalifikované, popř. účelové, stanovení nabízené ceny použít jinak, než pro hrubou orientaci. Takto byly použity nabídky firmy DUDA a.s., dále nabídka na servrech www. Sreality.cz, www.hyperreality.cz, www.realhit.cz, www.dobré -.nemovitosti.cz, www.gohome.cz, www. reality. cz, a pod. Mezi ověřovanými případy nebyla nemovitost vyhovující možnému porovnání ve smyslu zákona shledána.

Z použití pro porovnání jsem vyloučil též ceny zjišťované Českým statistickým úřadem pro nevhodnost aplikace jeho metodiky na samotný pozemek. Z porovnávání s pozemky nabízenými v internetových databázích a z informací realitních kanceláří a z důvěrně získaných informací jsem zvolil za základnu průměrnou obvyklou cenu stanovenou v databázi obvyklých cen vedené Českou společností certifikovaných odhadců majetku, která pro oblast Bedřichova ve Špindlerově Mlýně uvádí obvyklou cenu 4 000.-- až 5 000,-- Kč/m2. Pro danou lokalitu volím spodní hranici +1/4 rozpětí tj. 4 000,-- + 1/4 (5 000,-- - 4 000,--) = 4 250,--Kč/m2.

Korekce jsou provedeny pomocí pomocných propočtů, popřípadě odborným odhadem. Pokud se parametry oceňovaných nemovitostí neliší od parametrů průměrných a koeficient korekce by se rovnal 1,00, není v posudku korekce uvedena ani provedena.

Takto jsou stanoveny koeficienty konkretizující cenu daných pozemků:

- vliv umístění sousedních objektů	0,96
- vliv svažitosti pozemků	0,92
- vliv zvýšení poptávky po nemovitostech v roce 2015	1,09
- vliv budoucích obtíží při provádění stavby v důsledku zcela zastavěného území a úzké veřejné komunikaci	0,96
- vliv možné nutnosti přeložky plynu, příp. ochranných pásem	0,98
- vliv technického stavu	0,99
- vliv existence trvalých porostů	0,97
- orientace budouci stavby ke světovým stranám	1,05

- vliv atraktivity okolí 0,95

Zjištěná cena za 1m2

4 250,-- x 0,96 x 0,92 x 1,09 x 0,96 x 0,98 x 0,99 x 0,97 x 1,05 x 0,95 = 3 687,--Kč

Zjištěná cena za oceňované pozemky 824 m2 x 3 687,-- Kč/m2 = 3 038 088,-- Kč

2. Závěr

Závěr k části úkolu znalcem označené jako č. 1, tj.:

Úkol znalce dle usnesení soudu k čj. ze dne 26.1.2015 je na základě prohlídky nemovitých věcí, p. č. v kat. území Bedřichov v Krkonoších, obec Špindlerův Mlýn, zapsaných na LV č. u Katastrálního úřadu pro Královéhradecký kraj, Katastrální pracoviště Trutnov určit jejich obvyklou cenu ke dni odhadu

Odpověď:

Obvyklá cena pozemků parc. č. v kat. území Bedřichov v Krkonoších, obec Špindlerův Mlýn, zapsaných na LV č. u Katastrálního úřadu pro Královéhradecký kraj, Katastrální pracoviště Trutnov činí ke dni odhadu

3 060 210,-- Kč

Závěr k části úkolu označené jako č. 2, tj.:

..... a určit jejich obvyklou cenu ke dni odhadu v případě jejich zastavění v maximálním rozsahu 332 m2 při zařazení do funkčního využití ploch dle sdělení MěÚ Špindlerův Mlýn ze de 6.8.2014 čl. 145 spisu.

Odpověď:

V případě zastavění v rozsahu dle otázky bude existovat cena obvyklá pouze pro pozemek se stavbou a obvyklá cena pozemku přestane samostatně existovat. Pokud je otázkou myšleno budoucí zastavění je jeho vliv na cenu pozemku ke dni ocenění plně vyjádřen v odpovědi na část úkolu č. 1.

V Hradci Králové, 23.3.2015

Vyhotovil:

Ing. Pavel Hamák, Na Výsluní 1436, Hradec Králové 500 06,

tel.: 602 437771, e-mail: pavelhamak@seznam.cz

E Příloha daňového přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí

Daňové identifikační číslo z ř. 02
nebo rodné číslo / identifikační číslo z ř. 03

Příloha č. 2A – k přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí k určení směrné hodnoty u bytu

Identifikační údaj / znak	Číslo řádku	Název	Poplatník	Finanční úřad
Obec	01			
Katastrální území	02			
Identifikace stavby	03	číslo popisné / číslo evidenční		
	04	stavba na pozemku p. č.		
Číslo bytu	05			
Výměra	06	podlahová plocha v m²		
Převáděný podíl na bytu (zlomkem)	07	čitatel		
	08	jmenovatel		
Podíl na pozemku	09	podíl na pozemku, který je součástí bytu nebo je s ním spojený	☐ ano* ☐ ne	
*** VYPLŇTE PŘÍLOHU Č. 2, KTERÁ OBSAHUJE ÚDAJE O POZEMKU, V PŘÍPADĚ, ŽE PŘEVÁDÍTE/NABÝVÁTE I PODÍL NA POZEMKU, KTERÝ JE SOUČÁSTÍ BYTU NEBO JE S NÍM SPOJENÝ.**				
Stáří stavby	10	v letech		
Převažující účel užití stavby	11	rodinný dům	☐	
	12	bytový dům	☐	
	13	pro ubytování, administrativu, sport, školství, zdravotnictví	☐	
	14	ostatní stavby výše neuvedené	☐	
Konstrukce stavby	15	dřevěná, sendvičová na bázi dřevní hmoty	☐	
	16	panelová nezateplená	☐	
	17	panelová zateplená	☐	
	18	zděná, vyzdívaný skelet	☐	
Stav stavby	19	ve špatném stavu – nutná rekonstrukce	☐	
	20	ve stavu odpovídajícímu stáří	☐	
	21	ve výborném stavu (popř. po rekonstrukci)	☐	
Společné části stavby	22	místnost pro uskladnění věcí (kol, kočárků, materiálu atd.)	☐	
	23	sušárna	☐	
	24	prádelna	☐	
	25	komerční plochy	☐	
	26	fitness (ne pro komerční účely)	☐	
	27	sauna (ne pro komerční účely)	☐	
	28	bazén (ne pro komerční účely)	☐	
	29	garážové stání	☐	
	30	žádné z výše uvedených	☐	
Umístění bytu ve stavbě	31	1. PP	☐	
	32	2.– 4. NP s výtahem	☐	
	33	2.– 4.NP bez výtahu	☐	
	34	5. NP a vyšší bez výtahu	☐	
	35	5. NP a vyšší s výtahem	☐	
	36	ostatní podlaží výše neuvedená	☐	
Vytápění	37	lokální na tuhá paliva	☐	
	38	lokální elektrické, lokální plynové	☐	
	39	ústřední, etážové, dálkové	☐	
	40	podlahové topení obytných místností a jiné	☐	

25 5548/A MFin 5548/A – vzor č. 1

Příslušenství (WC, koupelna)	41	bez příslušenství	◯	
	42	samostatné WC (místnost)	◯	
	43	koupelna (místnost)	◯	
	44	příslušenství mimo byt	◯	
	45	umakartové bytové jádro	◯	
Zařizovací předměty	46	žádné	◯	
	47	splachovací WC (příp. bidet)	☐ 1x ☐ 2 a více	
	48	umyvadlo	☐ 1x ☐ 2 a více	
	49	sprchový kout	☐ 1x ☐ 2 a více	
	50	vana	☐ 1x ☐ 2 a více	
	51	vířivá vana	☐ 1x ☐ 2 a více	
	52	masážní sprchový panel	☐ 1x ☐ 2 a více	
	53	sauna	☐ 1x ☐ 2 a více	
	54	jiné zařizovací předměty (uveďte jaké)		
Další vybavení	55	balkon, lodžie	◯	
	56	sklepní kóje (sklep), komora	◯	
	57	terasa, zimní zahrada	◯	
	58	jiné vybavení (např. krb)	◯	
	59	bez dalších prostor a vybavení	◯	
Stav bytu	60	ve špatném stavu – nutná rekonstrukce	◯	
	61	ve stavu odpovídajícímu stáří	◯	
	62	ve výborném stavu (popř. po rekonstrukci)	◯	
Povodňové riziko podle specifikace povodňových zón	63	zóna se zanedbatelným nebezpečím výskytu záplav	◯	
	64	zóna s nízkým rizikem povodně (území tzv. 100-leté vody)	◯	
	65	zóna se středním rizikem povodně (území tzv. 20-leté vody)	◯	
	66	zóna s vysokým rizikem povodně (území tzv. 5-leté vody)	◯	

Příloha č. 2A – k přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí k určení směrné hodnoty u nebytového prostoru

Identifikační údaj / znak	Číslo řádku	Název	Poplatník	Finanční úřad
Obec	01			
Katastrální území	02			
Identifikace stavby	03	číslo popisné / číslo evidenční		
	04	stavba na pozemku p. č.		
Číslo nebytového prostoru	05			
Druh nebytového prostoru	06	garáž	☐	
	07	sklep, komora	☐	
Výměra	08	podlahová plocha v m^2		
Převáděný podíl na nebytovém prostoru (zlomkem)	09	čitatel		
	10	jmenovatel		
Podíl na pozemku	11	podíl na pozemku, který je součástí nebytového prostoru nebo je s ním spojený	☐ ano* ☐ ne	
*** VYPLŇTE PŘÍLOHU Č. 2, KTERÁ OBSAHUJE ÚDAJE O POZEMKU, V PŘÍPADĚ, ŽE PŘEVÁDÍTE/NABÝVÁTE I PODÍL NA POZEMKU, KTERÝ JE SOUČÁSTÍ NEBYTOVÉHO PROSTORU NEBO JE S NÍM SPOJENÝ.**				
Stáří stavby	12	v letech		
Převažující účel užití stavby	13	rodinný dům	☐	
	14	bytový dům	☐	
	15	pro administrativu a hotely	☐	
	16	pro průmysl, dopravu a skladování	☐	
	17	pro zdravotnictví, školství, sport	☐	
	18	pro zemědělství	☐	
	19	pro garážování	☐	
Konstrukce stavby	20	dřevěná, sendvičová na bázi dřevní hmoty	☐	
	21	panelová nezateplená	☐	
	22	panelová zateplená	☐	
	23	zděná, vyzdívaný skelet	☐	
Stav stavby	24	ve špatném stavu – nutná rekonstrukce	☐	
	25	ve stavu odpovídajícímu stáří	☐	
	26	ve výborném stavu (popř. po rekonstrukci)	☐	
Technické vybavení	27	žádné	☐	
	28	elektroinstalace	☐	
	29	voda	☐	
	30	kanalizace	☐	
Vytápění	31	bez vytápění	☐	
	32	vytápěné	☐	
	33	vzduchotechnika	☐	
Další vybavení	34	žádné	☐	
	35	WC, okna	☐	
	36	jiné neuvedené (např. vrata s elektrickým pohonem)	☐	
Stav nebytového prostoru	37	ve špatném stavu – nutná rekonstrukce	☐	
	38	ve stavu odpovídajícímu stáří	☐	
	39	ve výborném stavu (popř. po rekonstrukci)	☐	
Povodňové riziko podle specifikace povodňových zón	40	zóna se zanedbatelným nebezpečím výskytu záplav	☐	
	41	zóna s nízkým rizikem povodně (území tzv. 100-leté vody)	☐	
	42	zóna se středním rizikem povodně (území tzv. 20-leté vody)	☐	
	43	zóna s vysokým rizikem povodně (území tzv. 5-leté vody)	☐	