



Ekonomická
fakulta
Faculty
of Economics

Jihočeská univerzita
v Českých Budějovicích
University of South Bohemia
in České Budějovice

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích
Ekonomická fakulta
Katedra práva

Bakalářská práce

Daně z nabytí a převodu majetku

Vypracovala: Vladimíra Rudolfová
Vedoucí práce: JUDr. Marta Uhlířová, Ph.D.

České Budějovice 2014

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH

Fakulta ekonomická

Akademický rok: 2011/2012

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Vladimíra RUDOLFOVÁ**
Osobní číslo: **E10782**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**
Název tématu: **Daně z nabytí a převodu majetku**
Zadávací katedra: **Katedra práva**

Zásady pro vypracování:

Cíl práce:

Analýza platné právní úpravy v oblasti transferových daní se zohledněním dopadů do oblasti účetnictví.

Metodický postup:

1. Studium odborné literatury a právních předpisů vztahujících se k tématu.
2. Analýza právní problematiky včetně kontextu s oblastí účetnictví.
3. Praktická část s využitím judikatury soudu.
4. Návrhy de lege ferenda.

Rámcová osnova:

1. Úvod
2. Literární rešerše včetně aktuální judikatury
3. Cíl, metodika
4. Analýza a vlastní šetření
5. Závěr včetně námětů de lege ferenda
6. Přehled literatury
7. Přílohy

Rozsah grafických prací: **dle potřeby**

Rozsah pracovní zprávy: **40-50 stran**

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná**

Seznam odborné literatury:

1. **BAKEŠ, Milan, KARFÍKOVÁ, Marie, KOTÁB, Petr, MARKOVÁ, Hana a kol.: Finanční právo. 5. upravené vydání. Praha: C. H. Beck, 2009.**
2. **JÁNOŠÍKOVÁ, Petra, MRKÝVKA, Petr, TOMAŽIČ, Ivan a kol.: Finanční a daňové právo. Plzeň: Aleš Čeněk, s. r. o., 2009.**
3. **PELC, Vladimír: Daň z převodu nemovitostí. Komentář. Praha: C. H. Beck, 2009.**
4. **Právní předpisy: Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitosti.**
5. **Další odborná literatura a současná periodika zabývající se tématem.**

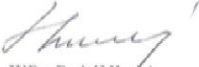
Vedoucí bakalářské práce: **JUDr. Marta Uhlířová, Ph.D.**
Katedra práva

Datum zadání bakalářské práce: **7. února 2012**

Termín odevzdání bakalářské práce: **30. dubna 2013**


doc. Ing. Ladislav Rolínek, Ph.D.
děkan

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Studentská 15 (1)
370 05 České Budějovice


JUDr. Rudolf Hrbý
vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 12. března 2012

Prohlášení

Prohlašuji, že svoji bakalářskou práci na téma „Daně z nabytí a převodu majetku“ z hlediska účetního a daňového jsem vypracovala samostatně pouze za použití pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury.

Prohlašuji, že v souladu s § 47 zákona č. 111/1998 Sb., v platném znění, souhlasím se zveřejněním své bakalářské práce, a to – v nezkrácené podobě/v úpravě vniklé vypuštěním vyznačených částí archivovaných Ekonomickou fakultou – elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejích internetových stránkách, a to se zachováním mého autorského práva k odevzdanému textu této kvalifikační práce.

Souhlasím dále s tím, aby totéž elektronickou cestou byly v souladu s uvedeným ustanovením zákonem č. 111/1998 Sb. zveřejněny posudky školitele a oponentů práce i záznam o průběhu a výsledku obhajoby kvalifikační práce. Rovněž souhlasím s porovnáním textu mé kvalifikační práce s databází kvalifikačních prací Theses.cz provozovanou Národním registrem vysokoškolských kvalifikačních prací a systémem na odhalování plagiátů.

V Českých Budějovicích dne 28. dubna 2014

.....
Vladimíra Rudolfová

Poděkování

Děkuji vedoucí práce paní JUDr. Martě Uhlířové, Ph.D. za cenné rady a připomínky, které mi v průběhu zpracování práce poskytla.

OBSAH

1. Úvod.....	3
2. Daň z bezúplatného nabytí majetku (dříve daň dědická)	6
2.1. Před rekodifikací soukromého práva	6
2.1.1. Subjekt daně	6
2.1.2. Předmět daně	6
2.1.3. Osvobození od daně	7
2.1.4. Základ daně	8
2.1.5. Sazba daně	9
2.2. Po rekodifikaci soukromého práva	9
3. Daň z bezúplatného nabytí majetku (dříve daň darovací).....	12
3.1. Před rekodifikací soukromého práva	12
3.1.1. Subjekt daně	12
3.1.2. Předmět daně	12
3.1.3. Osvobození od daně	16
3.1.4. Základ daně	17
3.1.5. Sazba daně	17
3.2. Po rekodifikaci soukromého práva	18
4. Daň z nabytí nemovitých věcí	19
4.1. Subjekt daně	19
4.2. Předmět daně	20
4.3. Osvobození od daně	23
4.4. Základ daně	26

4.5. Sazba daně a daňové příznání	28
4.6. Některé další změny	29
5. Metodika a cíl práce	32
6. Údaje o výběru daní	34
7. Praktická část	39
8. Závěr	45
9. Summary and keywords	46
10. Přehled použité literatury	47

Seznam tabulek a grafů

Seznam zkratk

Seznam příloh

Přílohy

1. ÚVOD

Daně jsou neoddělitelnou součástí našeho každodenního života. Daně se začaly objevovat společně se vznikem prvních státních útvarů. Daně jsou jedním z nejvýznamnějších společenských fenoménů. Zahrnují v sobě nejen ekonomické a právní aspekty, ale jsou současně důležitým sociálně, sociologickým i psychologickým jevem.

Původní název, který se používal, byl název „berně“. Toto označení se v českých zemích používalo do roku 1948, kdy tento výraz byl nahrazen slovem „daň“. Každý stát pro své fungování potřebuje peněžní prostředky, z toho plyne povinnost občanů státu účastnit se na naplňování státního rozpočtu. Daně tvoří jeden z hlavních a podstatných příjmů státního rozpočtu. Daňová povinnost vytváří tedy zvláštní vztah, kdy subjekt soukromého práva přesouvá své finanční prostředky za podmínek stanovených zákonem do sféry veřejnoprávní, a to bez poskytnutí jakékoliv odpovídající protihodnotě nebo službě. Jde o vztah velmi zvláštní, který je svým způsobem zažitý a je v naprosté většině případů plněn dobrovolně.

Systém daní v České republice se dělí na daně přímé a daně nepřímé. Vzhledem k tématu bakalářské práce nás budou více zajímat daně přímé. Ty je možné rozdělit na daň z příjmů fyzických a právnických osob a na daň z majetku neboli majetkové daně. Do majetkových daní patřila daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí, které byly souhrnně pojmenovány jako transferové neboli převodní daně. S ohledem na rekonstrukci soukromého práva došlo ke změně ve výčtu majetkových daní. Podle nové právní úpravy se daň dědická a daň darovací přesouvá do právní úpravy daně z příjmů a daň z převodu nemovitostí je nyní upravena samostatně v podobě daně z nabytí nemovitých věcí.

Nejsilnějším argumentem pro zrušení tzv. trojdaně byla vysoká nákladnost na správu těchto daní, jelikož jejich výnos tyto administrativní náklady nepokrýval. Druhým argumentem podporující jejich zrušení byl fakt, že jejich prostřednictvím docházelo k dvojímu zdanění majetku. Pravdou je, že návrhy na zrušení se týkali převážně daně dědické a daně darovací, jelikož daň z převodu nemovitostí byla pro státní rozpočet podstatně vyšším příjmem, nicméně ani daň z převodu nemovitostí nebyla ušetřena

návrhům na její zrušení. Opačný argument, který hovořil pro zachování těchto daní, bylo, že transferové daně by měly zůstat zachovány, a to z důvodu jejich stabilního výnosu, relativně jednoduchého výběru a rovněž jako druhotný argument byla jejich dlouhá historie a tradice. I přes neustálé diskuze o zrušení těchto daní, jsou podle nové právní úpravy i nadále součástí daňového systému České republiky.

Předmětem mé práce je problematika daní souvisejících s nabytím majetku. V této souvislosti je nezbytné konstatovat, že k zásadní změně v oblasti úpravy daní transferových, k nimž se řadila daň dědická, daň darovací a daň z převodu majetku, došlo s účinností od 1. 1. 2014, a to v souvislosti s rekonstrukcí občanského práva.

Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (dosavadní právní úprava), byl od 1. ledna 2014 zrušen na základě přijetí zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., s tím, že ustanovení týkající se dědictví a darování se přesunují do právní úpravy daně z příjmů a daň z převodu nemovitostí se mění na daň z nabytí nemovitostí a je upravena nově v podobě daně z nabytí nemovitých věcí.

Je třeba zdůraznit, že rekonstrukce soukromého práva, zejména nový občanský zákoník (zákon č. 89/2012 Sb.) a zákon o obchodních korporacích (č. 90/2012 Sb.) zavádí v občanském právu novou terminologii. Na to reagují i ostatní právní předpisy, které s těmito termíny pracují, tedy i zákon č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů ve znění účinném od 1. 1. 2014.

Dosavadní právní úpravu však není možné zcela zapomenout a opustit, neboť minimálně po určitou dobu se s její aplikací budeme v praxi setkávat i nadále. Z ustanovení § 57 citovaného zákonného opatření Senátu totiž zcela jednoznačně plyne, že pro daňové povinnosti u daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí, jakož i pro práva a povinnosti s nimi související, vzniklé přede dnem nabytí účinnosti citovaného zákonného opatření Senátu, se použije zákon č. 357/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákonného opatření Senátu. Z uvedeného je zřejmé, že tam, kde daňová povinnost vznikla před 1. 1. 2014, případně pokud jde o práva a povinnosti v souvislosti s takto vzniklou daňovou povinností, použijí se na tuto daňovou povinnost dosavadní právní předpisy, konkrétně pak zákon č. 357/1992 Sb., a to ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti zákonného opatření

Senátu č. 340/2013 Sb. Byť tedy zásadní část své práce věnuji především nové právní úpravě, je nezbytné, abych se zabývala rovněž předchozí právní úpravou, která – jak uvádím výše – bude minimálně po určitou dobu v praxi aplikovatelná. Část věnovanou dosavadní právní úpravě uvádím v krátkosti a pro srovnání v první řadě, současnou právní úpravou se zabývám dále.

2. DAŇ Z BEZÚPLATNÉHO NABYTÍ MAJETKU (DŘÍVE DAŇ DĚDICKÁ)

2.1. PŘED REKODIFIKACÍ SOUKROMÉHO PRÁVA

2.1.1. Subjekt daně

Podle předchozí právní úpravy musel každý jednotlivý dědic, který nabytí dědictví nebo jeho část ze závěti, ze zákona nebo z obou těchto právních důvodů podle pravomocného rozhodnutí příslušného orgánu, jímž bylo řízení o dědictví skončeno, dědickou daň zaplatit. A současně nebylo důležité, zda dědicem byla osoba fyzická či právnická, ani to, zda dědickou daň platil každý dědic samostatně jen ze svého podílu a každý z nich podával též samostatné daňové přiznání. V případě, že dědictví připadlo státu jako testamentárnímu dědici nebo jako odúmrtě, byl poplatníkem daně stát (od povinnosti úhrady daně byl však osvobozen). (Bakeš, Karfíková & Marková, 2009, s. 233)

2.1.2. Předmět daně

Podle předchozí právní úpravy bylo předmětem daně dědické nabytí majetku děděním. Majetkem se rozuměly pro účely daně dědické věci nemovité, byty a nebytové prostory a věci movité, cenné papíry, peněžní prostředky v české a cizí měně, pohledávky, majetková práva a jiné majetkové hodnoty. (Zákon o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění účinném do 31. 12. 2013, § 3 odst. 1)

Pro stanovení předmětu daně dědické u konkrétního poplatníka bylo důležité občanství a trvalý pobyt zůstavitele v době jeho smrti. Pokud byl zůstavitel občanem České republiky a měl na jejím území trvalý pobyt, v tom případě se daň vztahovala na jeho celý movitý majetek v tuzemsku i v cizině a na nemovitosti kromě těch, které byly v zahraničí. (Vančurová & Láchová, 2012, s. 345)

2.1.3. Osvobození od daně

Osvobození u daně dědické - podle zákona č. 357/1992 Sb. - vycházelo ze vztahu mezi dědicem a zůstavitelem, resp. mezi osobami v blízkém příbuzenském vztahu zahrnutými v I. a II. skupině. Za tohoto předpokladu neměli poplatníci ani povinnost podat přiznání k dědické dani.

- Do první skupiny patřili příbuzní v řadě přímé (děti, rodiče, vnuci, prarodiče) a manželé.
- Do druhé skupiny patřili sourozenci, synovci, neteře, strýcové a tety a dále manželé dětí (zeťové a snachy), děti manžela, rodiče manžela a manželé rodičů. Patřily sem také osoby, které s takzvaným zůstavitelem žily nejméně po dobu jednoho roku před jeho smrtí ve společné domácnosti a které z tohoto důvodu pečovaly o společnou domácnost nebo na něj byly odkázány výživou.
- Do třetí skupiny, která dosud musela dědickou daň platit (pokud nešlo o dědictví do 20 000 Kč), patřily všechny ostatní osoby. Typickým příkladem byli vzdálenější příbuzní nebo například soused či přítel, s nimiž dědic nežil ve společné domácnosti. (Kučera, 2013)

Dále byly od daně dědické osvobozené vklady na účtech v České republice, peněžní prostředky a cenné papíry a nabytí movitých věcí osobní potřeby u fyzických osob, pokud tyto věci po dobu 1 roku před jeho nabytím nebyly součástí obchodního majetku zůstavitele. Pokud cena tohoto majetku nepřevyšovala u osob ve III. skupině 20 000 Kč u každého jednotlivého poplatníka. To znamená, že se daň vybrala pouze z částky nad osvobozený limit.

V případě nabyvatelů právnických osob bylo uplatňováno plné osvobození týkající se bezúplatného nabytí majetku Českou republikou, územními samosprávnými celky a jimi zřízenými příspěvkovými organizacemi, dobrovolnými svazky obcí, veřejnými institucemi a veřejnými vysokými školami. Osvobození se také vztahovalo pro bezúplatná nabytí majetku určená na financování zařízení a humanitárních akcí v oblasti kultury, školství, vědy a vzdělání, zdravotnictví, sociální péče, ekologie, tělovýchovy, sportu, výchovy a ochrany dětí a mládeže a požární ochrany,

pokud byl majetek nabyt právníckými osobami, které byly zřízeny k zabezpečování těchto činností a které měli sídlo na území České republiky, dále osvobození platilo pro bezúplatná nabytí majetku státem registrovanými církvemi a náboženskými společnostmi, obecně prospěšnými společnostmi a politickými stranami a politickými hnutími určenými na jejich činnost, nadacemi nebo nadačními fondy a zdravotními pojišťovnami pro fondy veřejného zdravotního pojištění.

Od daně dědické byl také osvobozen nárok zůstavitele na odškodnění podle zvláštních zákonů, pokud zůstavitel podal žádost o předběžné projednání podle zákona č. 119/1990 Sb., o soudní rehabilitaci, ve znění pozdějších předpisů, nebo obdobnou žádost podle ostatních zvláštních předpisů, a do smrti zůstavitele nárok nebyl ústředním orgánem uspokojen. Toto osvobození se vztahovalo též na případy, kdy zůstavitel nárok včas uplatnil u soudu, do smrti zůstavitele však nebylo soudem o něm pravomocně rozhodnuto. (Bakeš, Karfíková, Kotáb & Marková, 2009, s. 235)

Předpokladem osvobození u dědické daně bylo však, že dědic osvobozený majetek řádně uvede v daňovém přiznání. Pokud by se tak nestalo, ztrácí na osvobození nárok a celá cena nabývaného majetku by se započítala do základu daně. (Bakeš, Karfíková, Kotáb & Marková, 2009, s. 235)

2.1.4. Základ daně

Podle předchozí právní úpravy byla základem daně dědické cena majetku nabytého dědicem nebo cena dědického podílu jednotlivce určená v dědickém řízení.

Při stanovení základu daně se cena majetku snižovala o:

- a) prokázané dluhy zůstavitele, které na dědice přešly zůstavitelovou smrtí,
- b) cenu majetku osvobozeného, podle tohoto zákona od daně dědické,
- c) přiměřené náklady spojené s pohřbem zůstavitele,
- d) odměnu a hotové výdaje notáře pověřeného soudem k úkonům v řízení o dědictví a cenu jiných povinností uložených v řízení o dědictví,
- e) dědickou dávku prokazatelně zaplacenou jinému státu z nabytí majetku děděním v cizině, byl-li tento majetek též předmětem daně dědické v tuzemsku.

(Zákon o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění účinném do 31. 12. 2013, § 4 odst. 1)

2.1.5. Sazba daně

Podle předchozí právní úpravy sazby daně dědické byly poměrné, klouzavě progresivní a jejich výše závisela na dvou skutečnostech, a to jednak u fyzických osob na příbuzenském či jiném vztahu dědice k zůstaviteli a jednak na výši základu daně. Jak již bylo zmíněno, osoby zařazené do I. a II. skupiny byly od daně zcela osvobozeny. Přičemž u III. skupiny se sazba daně pohybovala podle výše základu v rozpětí od 7 % do 40 %.

Vypočtená daň podle uvedených sazeb se ovšem ještě vynásobila koeficientem 0,5, což znamenalo, že se snížila na polovinu. (Bakeš, Karfíková, Kotáb & Marková, 2009, s. 236)

2.2. PO REKODIFIKACI SOUKROMÉHO PRÁVA

Důvodem zrušení daně dědické byl velmi nízký výnos této daně, a její výběr byl tedy pro finanční správu neekonomický. (Kučera, 2013)

Dědická daň od ledna 2014 je nově součástí obecnější kategorie daně z příjmů. V oblasti dědictví pak zákon pracuje s termínem bezúplatné nabytí. Veškeré příjmy získané z dědictví nebo odkazu budou podle nové úpravy od daně osvobozené (§ 4a zákona o dani z příjmů). To znamená, že je nebude potřeba zanášet ani do daňového přiznání, respektive kvůli nim daňové přiznání podávat. Přičemž nezáleží na tom, zda dědíme po blízkém příbuzném nebo třeba úplně po cizím člověku, ani na tom, zda dědíme jako fyzická nebo právnická osoba. (Dlouhá, 2013)

Zrušení dědické daně pomůže také právnickým osobám. Od 1. 1. 2014 budou od ní osvobozeny i právnické osoby, které již dosud (až na výjimky jako neziskové organizace) musely platit ve standardní výši.

Jak již bylo uvedeno dosavadní právní úprava byla od 1. 1. 2014 zrušena přijetím zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb. s tím, že ustanovení týkající se dědictví a darování přesunují do právní úpravy daně z příjmů. Jedná se o zákon č. 586/1992 Sb.,

o daních z příjmů ve znění účinném od 1. 1. 2014. Podle § 4 písm. a) tohoto zákona se od daně z příjmů fyzických osob osvobozuje bezúplatný příjem z nabytí dědictví nebo odkazu. Podle § 19 b) odst. 1 písm. a) téhož právního předpisu se od daně z příjmů právnických osob osvobozuje bezúplatný příjem z nabytí dědictví nebo odkazu. Je třeba uvést, že podle nové právní úpravy (zákon č. 89/2012 Sb.) se nově dědí vedle závěti nebo zákona také na základě dědické smlouvy (ustanovení § 1476 zákona č. 89/2012 Sb), tzn., že i bezúplatný příjem nabytý na jejím základě je osvobozen od placení dědické daně. Nově zařazený institut dědické smlouvy, kterou z našeho dědického práva vyloučil socialistický občanský zákoník z roku 1950, je podrobněji upraven v § 1582 a násl. zákona 89/2012 Sb. Podle důvodové zprávy k této nové právní úpravě je dědická smlouva zvláštním institutem dědického práva existující v řadě evropských zemí (Francie, Švýcarsko, Německo, Rakousko). Dědická smlouva je dvoustranné právní jednání, kterým jedna strana (zůstavitel) povolává bezúplatně nebo za úplatu druhou stranu za dědice své pozůstalosti nebo její části a druhá strana své ustanovení za dědice přijímá. Dědická smlouva je tedy smíšený právní útvar mezi smlouvou a závětí – jedná se v podstatě o dvoustranné právní jednání, závazné ustanovení za dědice – a tudíž na ní dopadají jak ustanovení o smlouvě, tak o závěti. Závažnost právních účinků vede k tomu, že dědickou smlouvu mohou strany uzavřít jen osobně tedy nikoli zástupcem. Dědická smlouva je limitována také co do formy kdy se vyžaduje veřejná listina, tj. notářský zápis.

Dalším novým institutem je odkaz. Bezúplatný příjem na jeho základě je rovněž od daně dědické osvobozen. Nabytí dědictví potvrzuje dědici soud, zatímco právo na odkaz uplatňuje odkazovník vůči dědici přímo bez zapojení soudu. Odkazem se tudíž odkazovníku zřizuje pohledávka na vydání určité věci, popřípadě jedné či několika věcí určitého druhu, nebo na zřízení určitého práva.

Zůstavitel má například sousedku, která se o něj před smrtí stará a kamaráda ze studií, se kterým tráví své poslední dny. Tyto osoby chce pro případ své smrti nějakým způsobem odměnit. Ví, že se sousedce vždy líbil jeho jídelní servis a kamarádovi se líbí jeho knihy, proto se rozhodne ustanovit je odkazovníky. Výhodou zřízení odkazu je zejména zrychlení řízení o pozůstalosti, jelikož sousedka a kamarád nejsou dědici, a proto nebudou účastníky řízení o pozůstalosti, čímž odpadnou časté průtahy způsobené neshodami dědiců.

Odkazem je zpravidla věc, která patří zůstaviteli, avšak zůstavitel může jako odkaz určit i věc, která je ve vlastnictví jiné osoby (dědice nebo odkazovníka).

Zůstavitel má například dva kamarády Jana a Petra. Jan je vlastníkem historického motocyklu, po kterém touží Petr. Zůstavitel se rozhodne povolat svého kamaráda Jana. Zároveň přikáže Janovi vydat Petrovi jako odkaz zmíněný historický motocykl. Jan má na výběr, zda dědictví přijmout a vydat motocykl, či dědictví odmítnout a motocykl si ponechat.

Osoba, které přísluší právo z odkazu, je odkazovníkem. Za odkazovníka lze povolat i právnickou osobu, která má teprve vzniknout. Vzhledem k tomu, že odkazovník není dědicem, není povinen k úhradě zůstavitelových dluhů. V souvislosti se zproštěním odkazovníků od povinnosti hradit zůstavitelovy dluhy, vyvstává otázka, zda nedojde zřízením odkazů k poškození práv věřitelů. NOZ pamatuje i na tyto situace. Každému z dědiců musí zůstat z hodnoty dědictví alespoň čtvrtina odkazy nezatížená. Zatížili-li zůstavitel dědice více, má dědic právo na poměrné zkrácení odkazu.

V rámci novinek se sluší připomenout, že podle § 1478 zákona č. 89/2012 Sb. za dědice nebo odkazovníka lze povolat i právnickou osobu, která má teprve vzniknout. Tato právnická osoba je způsobilým dědicem nebo odkazovníkem pokud vznikne do jednoho roku od smrti zůstavitele. Zde nejde jen o případ nadací zřizovaných závětí. Tímto ustanovením se pamatuje na jakékoli jiné právnické osoby. Dosavadní právní úprava povolání právnické osoby, která má teprve vzniknout neumožňovala.

3. DAŇ Z BEZÚPLATNÉHO NABYTÍ MAJETKU (DŘÍVE DAŇ DAROVACÍ)

3.1. PŘED REKODIFIKACÍ SOUKROMÉHO PRÁVA

3.1.1. Subjekt daně

Poplatníkem daně byl nabyvatel, tedy ten, kdo majetek bezúplatně získal, pokud jde o dary v tuzemsku. Pokud bylo více obdarovaných, nevzniklo zde mezi nimi solidární povinnost k zaplacení daně, ale každý z nich byl samostatným poplatníkem a podával sám daňové přiznání. Patřilo sem i bezúplatné poskytnutí majetku právnickou osobou, která měla sídlo v tuzemsku, fyzické osobě, která neměla trvalý pobyt v tuzemsku nebo právnické osobě, která neměla sídlo v tuzemsku, byl poplatníkem daně vždy plátce. Nebyl-li dárce poplatníkem, byl ručitelem. (Zákon o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění účinném do 31. 12. 2013, § 5)

3.1.2. Předmět daně

Předmětem daně bylo bezúplatné nabytí majetku na základě právního úkonu, a to jinak než smrtí zůstavitele. Přičemž majetkem se rozuměly nemovitosti, movitý majetek a jiný majetkový prospěch. (Bakeš, Karfíková, Kotáb & Marková, 2009, s. 237)

Byl-li movitý majetek nebo jiný majetkový prospěch bezúplatně poskytnut a bezúplatně nabyt mimo tuzemsko, pak bylo předmětem daně darovací nabytí tohoto majetku, byla-li nabyvatelem nebo dárce fyzická osoba, která byla občanem České republiky a měla trvalý pobyt v tuzemsku, nebo právnická osoba, která měla sídlo v tuzemsku. (Zákon o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění účinném do 31. 12. 2013, § 6 odst. 3)

V praxi se ukázal sporným výklad situace, kdy došlo k darování spoluvlastnického podílu k nemovitosti rodiči obdarovaného, přičemž tato nemovitost byla předtím využívána výhradně k podnikatelské činnosti. Věc řešil Nejvyšší správní soud

v rozsudku ze dne 28. 8. 2008, sp. zn. 2 Afs 23/2008, v němž se uvádí: „Stěžejním úkolem Nejvyššího správního soudu bylo v projednávané věci posoudit, zda k darování došlo v souvislosti s podnikáním anebo nikoliv, od čehož se právě odvíjí daňový režim, kterému právní úkon darování podléhá. Kdy předmětem daně darovací nejsou bezúplatná nabytí majetku, které jsou příjmem a jsou předmětem daně z příjmů podle zákona o daních z příjmů.

Nejvyšší správní soud má za to, že při úvaze, zda se v konkrétním případě jedná o právní úkon, který má být podroben dani darovací anebo dani z příjmů, je nutné vycházet z následujících zásad:

- a) nemá dojít ke dvojímu zdanění, a proto co podléhá dani z příjmů, není předmětem daně darovací,
- b) platí obecná zdaňovací povinnost bezúplatného nabytí majetku darovací daní,
- c) v případě darů přijatých v souvislosti s podnikáním je dána daňová povinnost podle zákona o daních z příjmů.

Pojem v souvislosti s podnikáním je podle Nejvyššího správního soudu nutné vykládat tak, že mezi podnikatelskou činností a získáním (přijetím daru) musí existovat úzký vztah. Pokud by totiž mezi darováním a podnikatelskou činností byl v daném případě úzký vztah zjištěn, tzn. primárním motivem darovacího úkonu je podnikatelská aktivita (majetkové transfery či restrukturalizace mezi různými podnikatelskými subjekty v rámci primárního zájmu na dosažení vyšších zisků), podléhal by příjem získaný darováním dani z příjmů.

Jestliže by však k úkonu darování se značnou pravděpodobností došlo bez ohledu na jakékoliv podnikatelské motivy, jde o odlišný případ a právní úkon podléhá dani darovací (typicky uspořádání rodinných majetkových vztahů, příbuzenský vztah mezi dárci a obdarovanými, vážné onemocnění dárce, který obdaroval své děti). Např. případ, kdy hlavním úmyslem dárce je převést nemovitý majetek na syna, a řešit tak majetkové vztahy v rámci rodiny, podléhá zdaňovací povinnosti dani darovací, nezávisle na tom, zda daný potomek je podnikatelem a bude nemovitý majetek využívat k podnikatelským účelům.“

Nejvyšší správní soud zvážil všechny okolnosti, za kterých k bezúplatnému převodu vlastnictví ze strany dárců (rodičů obdarovaného) a obdarovaného v daném případě došlo. Vedle zjištění, k nimž dospěl v rámci daňového řízení finanční orgán, který vzal v úvahu pouze využití darované nemovitosti k podnikání, zohlednil i vztah mezi dárci a obdarovaným nebo zohlednil přímý příbuzenský vztah mezi dárci a obdarovaným i okolnost, že k darování vedlo i vážné onemocnění jednoho z dárců.

„Podle přesvědčení Nejvyššího správního soudu totiž není v tomto případě až tolik podstatné zjištění, zda obdarovaný využíval nebo využívá darovanou nemovitost k podnikání, nýbrž zda k realizaci právního úkonu darování mezi rodiči a jejich synem došlo primárně v souvislosti s podnikatelskou činností, anebo zda hlavní příčinou darování byl úmysl dárců jako rodičů převést nemovitý majetek do vlastnictví jejich syna, a řešit tak majetkové vztahy v rámci rodiny, nezávisle na tom, zda jejich syn je podnikatelem a zda bude nemovitost k podnikatelským účelům využívat.“

Dospěl k závěru, že pokud nelze nade vší pochybnost prokázat, že k darování majetkového podílu na nemovitosti došlo výlučně v příčinné souvislosti s podnikatelskou činností, když na obou stranách darovací smlouvy stojí osoby vzájemně si blízké, je třeba po zvážení všech okolností případu a v souladu se zásadou „in dubio mitius“, tedy v případě pochybností postupovat mírněji a vyložit zákon ve prospěch poplatníka.

To v posuzované věci znamená, že předmětné darování nepodléhá dani z příjmů.

V praxi byla řešena otázka daně darovací v případě poskytnutí bezúročné půjčky, přičemž takto získané peněžní prostředky byly vloženy do podnikání osoby, která bezúročnou půjčku získala od jiné fyzické osoby. Věc řešil Krajský soud v Českých Budějovicích, který v rozsudku ze dne 3. 7. 2002, sp. zn. 10 Ca 345/2001, dospěl k následujícímu závěru: *„Podle § 6 odst. 1 zákona č. 357/1992 Sb., je předmětem daně darovací bezúplatné nabytí majetku na základě právního úkonu, a to jinak než smrtí zůstavitele. Majetkem pro účely daně darovací jsou podle zmíněného ustanovení a) nemovitosti a movitý majetek, b) jiný majetkový prospěch. Ve smyslu § 7 odst. 1 téhož zákona je základem darovací daně cena majetku, který je předmětem této daně. Ustanovení § 21 odst. 1 písm. b) zákona 357/1992 Sb., stanoví, že poplatník je povinen podat místně příslušnému správci daně přiznání k dani darovací do 30 dnů*

ode dne, v němž je získán jiný majetkový prospěch. Podle § 658 odst. 1 ObčZ, lze při peněžité půjčce dohodnout úroky.

Z citované platné právní úpravy vyplývá, že v případě půjčky na straně fyzických i právnických osob pokud je postupováno podle § 658 ObčZ, lze při peněžité půjčce dohodnout úrok. Půjčka může být jak úplatná, úročená nebo bezplatná, neúročená. Je zcela na vůli věřitele a dlužníka, jak smlouvu uzavřou. Byla-li půjčka poskytnuta bez jakéhokoliv protiplnění, vzniká dlužníku z tohoto titulu, tedy bezplatného užívání peněžních prostředků, jiný majetkový prospěch. Ten je podle § 6 odst. 1 písm. b) zákona č. 357/1992 Sb., předmětem darovací daně. Je tomu tak proto, že se jedná o jiný majetkový prospěch pro účely darovací daně, který byl nabyt bezúplatně na základě právního úkonu. Jinými slovy lze vyjádřit odpověď na otázku, zda v souvislosti s poskytnutím bezúročné půjčky vzniká jiný majetkový prospěch tak, že je-li poskytnuta půjčka bez jakéhokoliv jiného protiplnění, vzniká dlužníku určitý majetkový prospěch z titulu nesjednání úroků, který se stává předmětem darovací daně. Základem daně darovací je výše obvyklého úroku z půjčky nebo úvěru v místě a době získání půjčky. Majetkový prospěch tedy není výše půjčky, ale výše „darovaného úroku“.

Na závěr lze říci, že zde byla řešena otázka majetkového prospěchu v případě bezúročné půjčky. Toto je oblast, ve které správní soudy nepostupují jednotně a je možné zaznamenat i rozsudky, ve kterých měl soud názor, že se o majetkový prospěch nejedná (Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 26. 1. 1999, sp. zn. 38 Ca 138/98-22). Naopak Ministerstvo financí při řešení mimořádného opravného prostředku vyslovilo názor shodný s názorem Krajského soudu v Českých Budějovicích. (Janoušek, 2003, s. 7)

Tuto otázku řešil i Nejvyšší správní soud, který v rozsudku ze dne 28. 4. 2005, sp. zn. 1 Afs 106/2004, vyslovil závěr, že: „Smlouva o uzavření bezúročné půjčky není právním úkonem, na jehož základě by dlužník nabýval majetkový prospěch, který by podléhal zdanění daní darovací [§ 6 odst. 1 písm. b) zákona ČNR č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí].“ (Rozsudek Nejvyššího správního soudu, 2005)

3.1.3. Osvobození od daně

Od daně darovací bylo na základě zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, osvobozeno bezúplatné nabytí majetku, pokud k němu docházelo mezi osobami zařazenými v I. a II. skupině.

Tedy osvobození od daně z příjmu získaného darem byli:

- příbuzní v řadě přímé a manželé (I. skupina),
- příbuzní v řadě pobočné, a to sourozenci, synovci, neteře, strýcové a tety, manželé dětí (zeťové a snachy), děti manžela, rodiče manžela, manželé rodičů a osoby, které s dárcem žily nejméně po dobu jednoho roku ve společné domácnosti, a které z tohoto důvodu pečovaly o společnou domácnost nebo byly na dárce odkázány výživou (II. skupina).

Dále bylo od daně darovací osvobozeno nabytí:

- movitých věcí osobní potřeby u fyzických osob, jestliže tyto věci po dobu 1 roku před nabytím nebyly součástí obchodního majetku dárce, pokud cena tohoto majetku nepřevyšovala u osob III. skupiny 20 000 Kč u každého jednotlivého poplatníka. Přičemž se daň vybrala jen z té části ceny movitých věcí nabývaných každým nabyvatelem, která převyšovala uvedené částky,

- vkladů na účtech u bank a poboček zahraničních bank působících na území České republiky (s výjimkou vkladů na účtech založených za účelem podnikání), peněžních prostředků v české nebo cizí měně a cenných papírů v tuzemsku, pokud úhrnná částka všech těchto hodnot nepřevyšovala u osob III. skupiny 20 000 Kč u každého jednotlivého poplatníka. Daň se vybrala jen z té části movitého majetku nabývaného každým nabyvatelem, která převyšovala uvedené částky.

U každého poplatníka se podmínky pro osvobození zkoumaly samostatně. U daně darovací nebylo potřeba nabytí daru do výše osvobozených částek přiznávat. (Bakeš, Karfíková, Kotáb & Marková, 2009, s. 239)

I v praxi existovaly spory o tom, zdali vklady společníka společnosti s ručením omezeným mimo základní kapitál (tj. dobrovolné příplatky) jsou vůbec bezúplatným převodem majetku ve smyslu § 6 odst. 1 zákona č. 357/1992 Sb., a jestli jsou

předmětem daně darovací. Podle Ing. Mgr. Švehlíka „nelze racionálně zdůvodnit, proč by vklady do základního kapitálu měly být osvobozeny od daně darovací a příplatky nikoliv.“ (Švehlík, 2002, s. 325)

3.1.4. Základ daně

Základem daně byla cena majetku, který byl předmětem daně, přičemž se cena tohoto majetku snižovala o prokázané dluhy a cenu jiných povinností, které se vázaly k předmětu daně. Dále se snižovala o cenu majetku, který byl osvobozen od daně a případně o clo a daň placené při dovozu v případě, že se jednalo o movité věci darované nebo dovezené ze zahraničí.

Cenou majetku byla cena zjištěná na základě zákona o oceňování majetku, a to ke dni nabytí majetku. Byl-li předmětem daně jiný majetkový prospěch, jehož obsahem bylo opětující se plnění na dobu neurčitou, na dobu života nebo na dobu, která byla delší než pět let, pak byl touto cenou pětinasobek ceny ročního plnění. V případě, že bylo předmětem daně bezúplatné nabytí majetkové hodnoty spojené s převodem členských práv a povinností v bytovém družstvu, byla cenou majetku cena obvyklá. (Zákon o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění účinném do 31. 12. 2013, § 7 odst. 1 a 2)

3.1.5. Sazba daně

Sazby daně darovací byly totožné se sazbami daně dědické a vycházely ze stejné tabulky vymezující klouzávě progresivní sazby (tedy rozpětí progresu u III. skupiny osob dosahovala od 7 % do 40 %, přičemž I. II. skupina byla osvobozena) pro jednotlivá pásma základu daně. Výsledná částka se pro účely daně darovací již neupravovala koeficientem 0,5, tzn., že při stejném daňovém základu byla daň dědická poloviční ve srovnání s daní darovací. (Vančurová & Láchová, 2012, s. 350)

3.2. PO REKODIFIKACI SOUKROMÉHO PRÁVA

Největší změna oproti stávající úpravě je v oblasti sazby daně. V dosavadní úpravě byly sazby daně darovací totožné se sazbami daně dědické a vycházely ze stejné tabulky vymezující klouzavě progresivní sazby (tedy rozpětí progresu u III. skupiny osob sahá od 7 % do 40 %, přičemž I. a II. skupina je osvobozena) pro jednotlivá pásma základu daně. (Vančurová & Láchová, 2012, s. 350)

Nově platí jednotná sazba, a to 15 % u fyzických osob a 19 % u právnických osob. Pokud bychom například dostali dar v hodnotě 100 000 Kč, zaplatili bychom z něj v roce 2013 daň ve výši 5 600 Kč, respektive 7 000 Kč, pokud jde o nemovitost. Ale podle nové úpravy bychom zaplatili 15 000 Kč (u fyzické osoby) a 19 000 Kč (u právnické osoby). S rostoucí hodnotou daru se rozdíl ve výši daně oproti původním pravidlům snižuje. Výhoda u nové úpravy začíná být až u daru v hodnotě 13 mil. Kč, a to v případě fyzických osob, u právnických osob toto platí teprve od dvojnásobné ceny. (Dlouhá, 2013)

Vzhledem k tomu, že daň darovací přechází pod daň z příjmů, mění se také pravidla pro její přiznávání. Daňový subjekt byl povinen podat přiznání k dani darovací do jednoho měsíce od nabytí majetku. Nově bude stačit odevzdat daňové přiznání k dani z příjmu do prvního dubna následujícího roku (stejně jako ho podávají například živnostníci a podnikatelé). V případě, že daňové přiznání tak jako tak podáváme, příjmy z darů do něj zahrneme. (Dlouhá, 2013)

Menší změna proběhla i u osvobození, a to pokud budeme mít příjmy z darů v daném roce pouze „příležitostně“ a jejich výše nedosáhne patnácti tisíc korun, budou od daně rovněž osvobozeny (nezávisle na tom, zda jsme nebo nejsme s dárcem příbuzní). (Dlouhá, 2013)

4. DAŇ Z NABYTÍ NEMOVITÝCH VĚCÍ

4.1. Subjekt daně

V dosavadní právní úpravě daně z převodu nemovitostí (zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů) byla osoba poplatníka daně vymezena v závislosti na tom, zda se jednalo o úplatný převod nebo úplatný přechod vlastnického práva k nemovitosti. Vzhledem k tomu, že předmětem daně z převodu nemovitosti byl nejčastěji smluvní úplatný převod nemovitostí, poplatníkem daně z převodu nemovitostí byl většinou převodce (prodávající), neboť ten byl také příjemcem úplaty za převáděnou nemovitost. Při sjednávání kupní ceny však neměl kupující jistotu, zda z titulu ručení nebude hradit daň namísto převodce. Podle právní úpravy účinné do konce roku 2013, byl v některých případech poplatníkem daně nabyvatel (např. při nabytí vlastnictví k nemovité věci při výkonu rozhodnutí, dražbě, exekuci aj.).

Postavení osoby poplatníka nebylo možné měnit a až nová právní úprava dává účastníkům smlouvy možnost dohody ohledně osoby poplatníka. Pouze v případě, že k dohodě nedojde, je poplatníkem nabyvatel. (Marková, 2014, s. 105). Tedy poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí je buď převodce vlastnického práva k nemovité věci, a to v případě vlastnického práva koupí nebo směnou a převodce a nabyvatel se v kupní nebo směnné smlouvě nedohodnou, že poplatníkem je nabyvatel. Anebo je poplatníkem nabyvatel vlastnického práva k nemovité věci v ostatních případech.

Nová právní úprava v zásadě zachovává osobu ručitele, tedy v případě běžných transakcí na základě kupních a směnných smluv je poplatníkem převodce (prodávající) a v takových případech je nabyvatel (kupující) i nadále ručitelem daně. Smluvním stranám je však nově umožněno zvolit si poplatníkem nabyvatele (kupujícího) – pokud smluvní strany takovouto dohodu o změně poplatníka uzavřou, institut ručitele se neuplatní. (Finanční správa, 2014)

V případě, že by se v praxi řešila otázka: „Kdy bude platit daň z nabytí nemovitých věcí nabyvatel, tedy kupující?“ Pokud by se jednalo o nabytí vlastnického práva koupí

nebo směnou, mohou se převodce a nabyvatel v kupní nebo směnné smlouvě dohodnout, že poplatníkem je nabyvatel. Proto i v případě, že byl prodej nemovité věci realizován insolvenčním správcem v rámci insolvenčního řízení kupní smlouvou, byl by poplatníkem převodce (prodávající), pokud by se účastníci právního jednání výslovně ve smlouvě nedohodli, že poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí je nabyvatel (kupující). (Finanční správa, 2014)

Pokud jde o nabytí vlastnického práva k nemovité věci do nebo z podílového fondu, fondu obhospodařovaného penzijní společností nebo svěřenského fondu, považují se tyto fondy jako za jedině nabyvatele nebo převodce vlastnického práva k nemovité věci. (Zákonné opatření Senátu, ve znění účinném od 1. 1. 2014, § 1)

V praxi byla sporná otázka, zda ručitel ručí za nezaplacenou daň včetně příslušenství (konkrétně úroku z prodlení). Rozhodovací praxe krajských soudů byla nejednotná a tuto otázku vyřešil Nejvyšší správní soud, který v rozsudku ze dne 25. 4. 2007, sp. zn. 1 Afs 93/2006 vyslovil a odůvodnil závěr, že: „Společníci veřejné obchodní společnosti ručí za daňové nedoplatky ve stejném rozsahu jako společnost sama, tedy nejen za daň samotnou, ale i za příslušenství daně.“ Nelze vycházet ze zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, protože tento zákon blíže nespécifikuje rozsah ručení. Pro danou otázku není výklad spolehlivý a proto, je třeba brát v úvahu i obchodní zákoník, kde je ručení upraveno. (Rozsudek Nejvyššího správního soudu, 2007)

4.2. Předmět daně

Předmětem daně z nabytí nemovitých věcí je jednak úplatné nabytí vlastnického práva k nemovité věci, která je pozemkem, stavbou, částí inženýrské sítě nebo jednotkou nacházející se na území České republiky, právem stavby, jímž zatížený pozemek se nachází na území České republiky, nebo spoluvlastnickým podílem na výše uvedené nemovité věci, je také nabytí vlastnického práva k nemovité věci, na základě zajišťovacího převodu práva, či úplatného postoupení pohledávky zajištěné zajišťovacím převodem práva, ale také vyčlenění nebo nabytí nemovité věci do svěřenského fondu a nabytí stavby, která se stane součástí pozemku a která byla samostatnou nemovitou věcí, součástí práva stavby nebo neoprávněně zřízena na tomto pozemku. (Marková, 2014, s. 105)

Hodlám například provést směnu menšího bytu v osobním vlastnictví za větší byt v osobním vlastnictví. Bude při této směně nutno platit daň z nabytí nemovitých věcí? A kdo má povinnost v tomto případě daň zaplatit? Předmětem daně z nabytí nemovitých věcí je úplatné nabytí vlastnického práva k nemovitým věcem stanoveným v zákonném opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí. Při směně nemovité věci za jinou nemovitou věc (např. směna bytů) podléhají dani z nabytí nemovitých věcí obě úplatná nabytí nemovitých věcí (např. bytů) v rámci této směny. To znamená, že poplatníkem daně je v případě každého úplatného nabytí nemovité věci (např. bytu) vždy její převodce (prodávající). Účastníkům směnné smlouvy je umožněno, podobně jako tomu je u kupní smlouvy, aby si ve směnné smlouvě výslovně dohodly, že poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí je nabyvatel (kupující). (Finanční správa, 2014)

Naopak předmětem daně není nabytí vlastnického práva k nemovité věci prováděním pozemkových úprav, přeměnami obchodních korporací, nebo poskytnuté jako náhrada při vyvlastnění. (Zákonné opatření Senátu, ve znění účinném od 1. 1. 2014, § 5)

Nový občanský zákoník změnil již samotné pojetí nemovitých věcí. V důsledku návratu k zásadě „superficies solo cedit“ pozbývá stavba (až na několik výjimek) charakter samostatné věci a stává se součástí pozemku. Nová právní úprava dále rozšiřuje pojem nemovitých věcí i na věcná práva k těmto věcem, a zavádí některé nové právní instituty, např. svěřenský fond nebo právo stavby, které může být zřízeno bezúplatně i za úplatu a lze ho smluvně nabývat nebo převádět (tzn., že jeho úplatné nabytí je předmětem daně z nabytí nemovitých věcí), popř. mění jejich pojetí a obsah. (Marková, 2014, s. 105)

Vzhledem k tomu, že se zdanění nabývání nemovitých věcí spojuje zejména s úplatným převodem, je definován i pojem úplata, jako částka vyjádřená v peněžních prostředcích nebo hodnota nepeněžního plnění, které jsou poskytnuty za přijaté plnění. (Zákonné opatření Senátu, ve znění účinném od 1. 1. 2014). V případech, kdy předmět daně vznikl do 31. 12. 2013, bude v souladu s přechodným ustanovením zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí daňový případ posuzován podle znění zákona č. 357/1992 Sb. Přičemž rozhodným dnem pro určení, zda bude v daňovém řízení postupováno podle zákona č. 357/1992 Sb.

nebo podle zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., je datum nabytí vlastnického práva k nemovité věci, tj. např. datum právních účinků vkladu do katastru nemovitostí u nemovitých věcí zapisovaných do katastru, datum právní moci rozhodnutí, v případě, že o přechodu vlastnictví rozhodoval státní orgán, případně datum účinnosti smlouvy u nemovitých věcí do katastru nemovitých věcí nezapisovaných. (Finanční správa, 2014)

Nejvyšší správní soud řešil právní otázku týkající se předmětu daně z převodu nemovitostí při výměně nemovitostí na základě dvou kupních smluv rozsudku ze dne 19. 5. 2011, sp. zn. 2 Afs 2/2011 se uvádí: *„Ve věci samé je třeba nejprve zodpovědět otázku, zda vůbec lze uvažovat o tom, že výměna nemovitostí i pro účely daně z převodu nemovitostí může být uskutečněna jinak než směnnou smlouvou (např. dvojicí smluv kupních). Pokud bude tato otázka zodpovězena kladně, je třeba se věnovat tomu, zda transakce, která byla uskutečněna v nyní projednávané věci, je výměnou nemovitostí i pro daňové účely, a to zejména s přihlédnutím k tomu, že v nastolené věci se účinky vkladů obou kupních smluv o den liší. Platí, že vyměňují-li se nemovitosti, považují se jejich vzájemné převody za jeden převod. Daň se vybere z převodu té nemovitosti, z jejíhož převodu je daň vyšší.“*

Z rozhodnutí vyplývá, že zákon č. 357/1992 Sb., v § 9 odst. 3 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí je vůči odst. 1 ustanovením zvláštním. Podle odst. 3 platí, že vyměňují-li se nemovitosti, považují se jejich vzájemné převody za jeden převod. Daň se vybere z převodu té nemovitosti, z jejíhož převodu je daň vyšší.

Z uvedeného ustanovení neplynula povinnost realizovat výměnu nemovitostí jedině prostřednictvím směnné smlouvy podle § 611 ObčZ. Z uvedeného vyplývá, že výměnu nemovitostí bylo možno realizovat i dvěma kupními smlouvami.

Podstatné byla tedy vzájemnost převodů, tedy to, že každý ze subjektů výměnné transakce je současně převodcem a nabyvatelem, a to v blízké časové souslednosti.

Ve věci posuzování Nejvyšším správním soudem shora uvedeným rozhodnutím došlo ke vkladu vlastnického práva podle jednotlivých kupních smluv ve dvou po sobě následujících dnech. Uvedené rozhodnutí svědčí pro závěr, že i když byla směna nemovitostí realizována prostřednictvím dvou kupních smluv, měla být daň z převodu

nemovitostí vyměřena podle § 9 odst. 3 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, to je jako při uzavření směnné smlouvy.

Domnívám se, že závěry uvedeného rozhodnutí jsou aplikovatelné i v poměrech současné právní úpravy.

4.3. Osvobození od daně

Stejně jako dosavadní zákon, tak i nový zákon upravuje osvobození od daně v určitých případech. S menšími změnami platí stále osvobození při nabytí vlastnického práva k novým stavbám, ale podle nového zákona však v případě, že k prvnímu převodu dojde nejpozději do 5 let ode dne, od kterého lze podle stavebního zákona novou stavbu užívat, to znamená ode dne vydání kolaudačního rozhodnutí, popřípadě ode dne, kterým uplyne 30 dnů od oznámení započít s užíváním stavby, pokud stavební úřad užívání nezakázal. Přičemž v dosavadní právní úpravě nebylo toto osvobození podmíněno splněním časového limitu ale skutečností, že stavba nebyla dosud užívána. Prokazování, popřípadě ověřování splnění nebo porušení této podmínky bylo velmi složité a administrativně i časově náročné a to jak pro poplatníky, tak pro správce daně. (Mareš & Musilová, 2013)

Z tohoto důvodu se nově osvobozují všechna první úplatná nabytí vymezených nemovitých věcí uskutečněná ve výše uvedeném časovém období. (Mareš & Musilová, 2013)

Nadále budou osvobozeny také první úplatné převody bytu v nové stavbě nebo bytu, který vznikl nástavbou, přístavbou nebo stavební úpravou. Toto osvobození ale není jako doposud podmíněno podnikatelskou činností převodce v oblasti výstavby nebo prodeje bytů. V praxi to znamená, že od daně z nabytí nemovitostí budou osvobozeny veškeré první převody nemovitých věcí, které slouží k bydlení, pokud při jejich převodu je splněn výše uvedený pětiletý limit. (Mareš & Musilová, 2013)

Pokud by byla v praxi řešena otázka, zda bude po 1. 1. 2014 osvobozeno první úplatné nabytí vlastnického práva k novostavbě rodinného domu. V tomto případě, za předpokladu, že budou splněny zákonné podmínky, upravené v § 7 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, který říká: „Od daně z nabytí nemovitých věcí je osvobozeno první úplatné nabytí vlastnického

práva nové stavbě rodinného domu, dojde-li k němu nejpozději do 5 let ode dne, od kterého lze podle stavebního zákona novou stavbu, užívat.“ Přičemž konkrétní případ je nezbytné řešit vždy s místně příslušným správcem daně, a to na základě všech dokladů a s ohledem na všechny okolnosti, které se k takovému případu vztahují. (Finanční správa, 2014)

Podle nové platné právní úpravy je osvobození rozšířeno o nabytí vlastnického práva k nemovité věci jejím uživatelem na základě finančního leasingu. Zde je nutné poznamenat, že doposud docházelo u finančního leasingu k dvojímu zdanění, a to jednou při pořízení předmětu leasingu leasingovou společností a podruhé při ukončení finančního leasingu a převedení vlastnického práva k předmětu leasingu na nájemce. Důvodem této změny je zdanit pouze jedno nabytí (poskytovatelem leasingu), podobně jako například při pořízení nemovité věci na úvěr nebo při platbě v hotovosti. (Mareš & Musilová, 2013)

V novém zákoně už nenajdeme osvobození převodů a přechodů vlastnictví k nemovitostem v rámci privatizace státního majetku, které bylo zrušeno pro jeho nadbytečnost a zrušeno je také osvobození vkladů do obchodních společností a družstev. (Mareš & Musilová, 2013)

V praxi se řešila otázka osvobození od daně z převodu nemovitosti, která byla vložena do základního kapitálu obchodní společnosti ze společného jmění manželů. V případě, kdy společníkem obchodní společnosti byl jen jeden z manželů. Odpověď na tuto otázku je obsahem například rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 11. 2003, sp. zn. 2 Afs 6/2003, který dospěl k závěru: *„Je-li do základního kapitálu obchodní společnosti vložena nemovitost ve společném jmění manželů, je každý z manželů samostatným poplatníkem; osvobození se uplatní na celý převod, tedy i na převod ze strany druhého z manželů, který není společníkem obchodní společnosti. Zanikne-li v době pěti let účast na společnosti u prvního z manželů, zaniká osvobození u podílů obou manželů. Zánikem přitom není třeba rozumět jen naplnění podmínek zániku účasti ve smyslu § 148 a násl. obchodního zákoníku, ale faktický stav, že společník již není účasten ve společnosti.“* (Rozsudek Nejvyššího správního soudu, 2003)

Mám za to, že tento závěr se uplatní i v případě, kdy nemovitost ze společného jmění manželů byla vložena do základního kapitálu obchodní společnosti, jejímiž společníky byli oba manželé a jeden z nich před uplynutím lhůty 5 let pozbyl účasti ve společnosti.

Rovněž byla v praxi řešena otázka rozsahu osvobození od daně z převodu nemovitostí v případě převodu nemovitosti z vlastnictví společníka do vlastnictví obchodní společnosti tak, že do základního kapitálu se vkládá pouze část hodnoty převáděné nemovitosti.

Rozsudkem Krajského soudu v Ostravě ze dne 23. 11. 2006, sp. zn. 22 Ca 132/2005 byl řešen případ, kdy hodnota vkladu společníka do základního kapitálu obchodní společnosti činila 8 025 000 Kč. Hodnota nemovitého majetku vloženého do základního kapitálu podle znaleckých posudků činila 12 100 000 Kč. Krajský soud shodně s finančními orgány dospěl k závěru, že na část nemovitého majetku v posuzovaném případě odpovídající hodnotě 4 075 000 Kč se nevztahovalo osvobození od daně z převodu nemovitostí podle § 20 odst. 6 písm. e) zákona o „trojdani“, kdy tato část nemovitého majetku byla převedena do vlastnictví společnosti mimo základní kapitál.

Vzhledem k tomu, že v současné době není vklad do základního kapitálu obchodních společností osvobozen od daně, domnívám se, že uvedená rozhodnutí se za současné právní úpravy neuplatní. Mohou být použitelná v současné době při řešení sporů, na které dopadá dosavadní právní úprava.

Zákon o „trojdani“ § 20 odst. 6 písm. e), osvobozoval od daně darovací a daně z převodu nemovitostí vklady vložené podle zvláštního zákona do základního kapitálu obchodních společností nebo družstev, přičemž tímto zvláštním zákonem se rozuměl obchodní zákoník. Obchodní zákoník neznal jiný vklad než vklad do základního kapitálu. Z toho vyplývá, že osvobozeny od daně byly podle uvedeného ustanovení zákona o trojeni pouze vklady do základního kapitálu. Docházelo-li v případě převodu nemovitostí z vlastnictví společníka do vlastnictví obchodní společnosti k tomu, že do základního kapitálu se vkládala pouze část hodnoty převáděných nemovitostí, nevztahovalo se na zbývající část hodnoty těchto nemovitostí osvobození od daně podle § 20 odst. 6 písm. e) zákona o „trojdani“.

Skutečnost, že společnost převzala společně s vloženým nemovitým majetkem rovněž závazky převodce (společníka), nebyla pro daňové řízení podstatná.

4.4. Základ daně

Oproti předchozí právní úpravě nový zákon omezuje povinnost předkládat pro stanovení základu daně znalecké posudky. V případě, že jsme prodávali nemovitost, podle zákona č. 357/1992 Sb., počítali jsme automaticky s tím, že pro stanovení daně z převodu nemovitostí musíme nechat vypracovat znalecký posudek (to znamená, že se zvyšují náklady na transakci). Avšak nový zákon chce tyto náklady daňových poplatníků ušetřit tím, že sníží počet případů, kdy je znalecký posudek vyžadován. Znalecký posudek není vyžadován u těch nejběžnějších smluvních převodů, mezi které patří například rodinné domy, stavby pro rodinnou rekreaci, garáže, některé pozemky, bytové jednotky a další (§ 15 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb.). (Štrosová, 2013) Naproti tomu při převodech nemovitostí, které jsou součástí obchodního majetku, je povinnost předložení znaleckého posudku zachována. (Mareš & Musilová, 2013)

Změny zasáhly také ustanovení, které vymezuje základ daně. Nově je základ daně definován jako nabývací hodnota snížená o uznatelný výdaj, to znamená o výdaje prokazatelně vynaložené na znalecký posudek, to ale pouze v případech, kdy je posudek vyžadován jako povinná příloha daňového přiznání. V případě, že znalecký posudek není povinnou přílohou daňového přiznání, je základem daně pouze nabývací hodnota, přičemž nabývací hodnota může být cena sjednaná, srovnávací daňová hodnota, zjištěná cena anebo zvláštní cena. (Mareš & Musilová, 2013)

Otázka, která byla řešena v praxi, se týkala vyhotovení znaleckého posudku (pokud bude nezbytný pro daňové účely) o ceně nemovité věci a zda je možné si o tento výdaj snížit základ daně. Pro případy, kdy je pro účely stanovení daně vyžadován znalecký posudek o zjištěné ceně nemovité věci podle příslušného oceňovacího předpisu, tj. kdy znalecký posudek je vyžadovanou přílohou daňového přiznání, je poplatníkovi umožněno snížit základ daně o tzv. uznatelný výdaj (tzn. odměna a náklady prokazatelně zaplacené znalci za vypracování znaleckého posudku). Přičemž tento daňově uznatelný výdaj musí poplatník uplatit v daňovém přiznání. (Finanční správa, 2014)

U většiny smluvních převodů se při stanovení základu daně vychází z ceny sjednané (tedy z ceny, na které se dohodli prodávající s kupujícím), která se bude porovnávat s tzv. srovnávací daňovou hodnotou. Srovnávací daňová hodnota je částka,

kteřá odpovídá 75 % směrné hodnoty nebo zjištěné ceny (cena podle zákona o oceňování majetku), přičemž si poplatník může zvolit, zda k určení srovnávací daňové hodnoty použije směrnou hodnotu nebo cenu zjištěnou. (Mareš & Musilová, 2013) Pokud ale poplatník neposkytne údaje o nemovité věci, nutné k určení směrné hodnoty nebo nelze-li určit směrnou hodnotu, pak se pro určení srovnávací daňové hodnoty vždy použije cena zjištěná. (Zákonné opatření Senátu, ve znění účinném od 1. 1. 2014, § 14 odst. 3) Další možnost určení srovnávací daňové hodnoty v případě zrušení a vypořádání spoluvlastnictví k více nemovitým věcem, jejichž spoluvlastníci jsou totožní, se souhrn hodnot všech podílů spoluvlastníka na nemovitých věcech po vypořádání před vypořádáním určí buď použitím zjištěné ceny, nebo použitím směrné hodnoty. (Zákonné opatření Senátu, ve znění účinném od 1. 1. 2014, § 14 odst. 4)

Směrná hodnota je údaj zjištěný správcem daně a vychází z cen nemovitých věcí v místě, ve kterém se nachází nemovitá věc, ve srovnatelném časovém období s tím, že se zohledňuje druh, poloha, účel, stav, stáří, vybavení a stavebně technické parametry nemovité věci (např. u pozemku, jehož součástí je stavba rodinného domu). Postup výpočtu směrné hodnoty je vymezen Vyhláškou Ministerstva financí. (Mareš & Musilová, 2013)

Lze říci, že základem daně v případech, kdy není vyžadován znalecký posudek, bude cena sjednaná, pokud nebude více než o třetinu nižší než takzvaná směrná hodnota, která představuje cenu obvyklou v místě a čase. Bude-li cena sjednaná více jak o třetinu nižší, základ daně bude stanoven ve výši 75 % směrné hodnoty, tj. ceny obvyklé. (Mareš & Musilová, 2013)

Poplatníkům je i nadále zachována možnost nechat si zpracovat a správci daně předložit znalecký posudek i v případech, kdy jim tuto povinnost zákon neukládá. V takovém případě je základ daně stanoven porovnáním ceny sjednané a 75% ceny zjištěné podle znaleckého posudku. (Mareš & Musilová, 2013)

Kromě výše uvedených cen jsou v zákoně stanoveny také zvláštní ceny – např. při vydržení, insolvenční, prodeji nemovitosti v souvislosti s pozůstalostí, vkladech nemovité věci do obchodních korporací a v dalších zvláštních případech. Může se jednat například o cenu nemovité věci, která byla dosažena vydražením, o cenu

uvedenou ve společenské smlouvě při vkladu nemovité věci do obchodní společnosti, družstva, dále se může jednat o cenu určenou znalcem při ocenění nepeněžitého vkladu nebo o cenu dosaženou prodejem nemovité věci v souvislosti s insolvencí nebo pozůstalostí. Lze-li zvláštní cenu určit, je nabývací hodnotou výlučně tato cena. (Mareš & Musilová, 2013)

V praxi byla řešena rovněž otázka postupu při stanovení základu daně z převodu nemovitostí v případě, kdy předmětem převodu byl převod souboru nemovitostí, který zahrnoval jednak nemovitosti zapsané v katastru nemovitostí (to je pozemky a budovy na nich stojící), další smlouvou byl převeden stavební pozemek a další smlouvou došlo k převodu budov neevidovaných v katastru nemovitostí, které se nacházely jednak na pozemcích zapsaných v katastru nemovitostí a jednak na předmětném stavebním pozemku.

Městský soud v Praze v této věci rozhodl rozsudkem ze dne 16. 12. 2010, sp. zn. 11 Ca 214/2008 a v něm se ztotožnil s postupem správce daně, který vedl jednotlivá daňová řízení pro každý převod samostatně a neakceptoval námitku, že převod uskutečněný prostřednictvím třech smluv se týkal souboru nemovitostí a mělo být vedeno jediné daňové řízení týkající se tohoto souboru jako celku.

4.5. Sazba daně a daňové přiznání

Výše sazby daně je 4 % ze základu daně, stejně jako využití lineárního typu sazby zůstává zachováno u daně z nabytí nemovitých věcí tak jako tomu bylo u daně z převodu nemovitostí. (Marková, 2014, s. 105)

Lhůta pro podání daňového přiznání zůstává stejná, tedy daňové přiznání je podáváno jako doposud ve lhůtě tři měsíců od konce kalendářního měsíce, ve kterém byl proveden vklad vlastnického práva k nemovité věci, práva stavby, nebo správy svěřenského fondu do katastru nemovitostí. Na rozdíl od stávající právní úpravy provede výpočet daně správce daně. Poplatník v daňovém přiznání daň nevyčíslí, ale pouze uvede povinné údaje potřebné ke stanovení směrné hodnoty nemovité věci a vypočítá zálohu na daň ve výši 4 % sjednané ceny. Takto vypočtená záloha se zaokrouhlí na celé koruny nahoru a je splatná poslední den lhůty pro podání daňového přiznání. V případě, že správce daně vyměří daň vyšší než je hrazená záloha,

je doplatek splatný ve lhůtě 30-ti dnů od doručení platebního výměru. Změnou k lepšímu je skutečnost, že u povinných příloh daňového přiznání se již nevyžaduje originál či úřední ověření kopie, ale mohou být přiloženy jako prostá kopie v listinné podobě nebo elektronicky (za podmínky, že si správce daně může takovou písemnost ověřit z informačních systémů veřejné správy). (Marková, 2014, s. 105)

Například v únoru 2014 hodlám koupit pozemek a nevím, kdo platí daň z nabytí nemovitých věcí a v jaké lhůtě je třeba podat daňové přiznání. Poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí bude v případě kupní smlouvy převodce (prodávající) vlastnického práva k pozemku (nemovité věci), pokud se převodce a nabyvatel v kupní smlouvě nedohodnou, že poplatníkem je nabyvatel (kupující). Daňové přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí je poplatník povinen podat, jedná-li se o nemovitou věc evidovanou v katastru nemovitostí, nejpozději do konce třetího kalendářního měsíce následujícího po kalendářním měsíci, v němž byl v katastru nemovitostí proveden vklad vlastnického práva k nemovité věci. (Finanční správa, 2014)

4.6. Některé další změny

Ke zjednodušení dojde u prodeje, koupě nebo směně nemovité věci do společného jmění manželů. Podlé nové úpravy již nebude muset daňové přiznání podávat každý z manželů, jako tomu bylo doposud, ale stanou se plátcem daně společně a nerozdílně. V praxi to znamená, že daň přizná a odvede kterýkoliv z manželů a v případě, že ji nezaplatí ani jeden může finanční úřad úhradu daně požadovat na kterémkoliv z nich. (Mareš & Musilová, 2013)

Na závěr je nutné uvést, že veškeré daňové povinnosti a práva, která se týkají daně z převodu nemovitostí, vzniklé přede dnem nabytí účinnosti zákonného opatření Senátu se řídí zákonem č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění platném přede dnem nabytí účinnosti zákonného opatření Senátu. (Mareš & Musilová, 2013)

S daní z nabytí nemovitých věcí na rozdíl od daní z bezúplatného nabytí majetku se setkáváme mnohem častěji v praktickém životě a v praxi vzniká řada situací, jejich řešení není na první pohled ze znění právního předpisu jasné. Proto ve své práci uvádím několik konkrétních případů, které nastaly a které příslušné orgány posuzovaly,

a to za účinnosti předchozí právní úpravy. Jedná se o případy řešené v minulosti finančním ředitelstvím a správním soudem. Vzhledem k tomu, že současná právní úprava platí krátkou dobu, nejsou z rozhodovací praxe finančních ředitelství a správních soudů dostupná konkrétní rozhodnutí. Protože i v současné době vzniká řada sporných otázek, uvádím některé konkrétní názory na jejich řešení, tak jak jsou dostupné na stránkách finanční správy. (Finanční správa, 2014)

A) Předmětem kupní smlouvy je nabytí garáže za sjednanou cenu 30 000 Kč. Zjištěná cena této garáže činí 32 000 Kč. Poplatník si v daňovém přiznání zvolí zjištěnou cenu pro určení srovnávací daňové hodnoty. Srovnávací daňová hodnota je 24 000 Kč (75 % zjištěné ceny). Uznatelný výdaj je dle dokladu o zaplacení odměny a nákladů znalci za znalecký posudek ve výši 1 500 Kč. Může si též poplatník odečíst uznatelný výdaj od kupní ceny? Nebo s kupní cenou se nesmí hýbat?

„Podle § 12 zákonného opatření je nabývací hodnotou sjednaná cena, je-li vyšší nebo rovna srovnávací daňové hodnotě. V daném případě při porovnání ceny sjednané (30 000 Kč) a srovnávací daňové hodnoty (24 000 Kč) je vyšší sjednaná cena. Nabývací hodnotou je tedy sjednaná cena. Podle § 10 zákonného opatření je základem daně z nabytí nemovitých věcí nabývací hodnota snížená o uznatelný výdaj. Z toho plyne, že uznatelný výdaj se odečítá od nabývací hodnoty zjištěné podle shora uvedeného § 12 zákonného opatření, tedy v daném případě od sjednané ceny – 30 000 Kč. Základ daně = 30 000 – 1 500 = 28 500 Kč.“

B) Převádí se pozemek v katastrálním území Beroun, jehož součástí je rodinný dům. Převáděné nemovité věci splňují podmínky pro určení směrné hodnoty podle § 15 zákonného opatření. Rodinný dům je ovšem ve velmi zanedbaném, téměř zchátralém stavu. Je vhodnější použít pro účely stanovení srovnávací daňové hodnoty znalecký posudek na zjištěnou cenu nebo uvést v daňovém přiznání údaje pro určení směrné hodnoty?

„Podle § 15 zákonného opatření vychází směrná hodnota z cen nemovitých věcí v místě, ve kterém se nachází nemovitá věc, ve srovnatelném časovém období s tím, že se zohledňuje druh, poloha, účel, stav, stáří, vybavení a stavebně technické parametry nemovité věci. Postup k určení směrné hodnoty je upraven ve vyhlášce

MF č. 419/2013 Sb., k provedení zákonného opatření Senátu o dani z nabytí nemovitých věcí. Použití směrné hodnoty jako podkladu pro stanovení srovnávací daňové hodnoty není vhodné v případech, kdy se převáděná nemovitá věc nějakým způsobem vymyká svou kvalitou a tedy i cenou sjednanou z nemovitých věcí běžně obchodovaných v dané lokalitě. V takovém případě je vhodnější využít ke stanovení srovnávací daňové hodnoty zjištěnou cenu, protože znalec má možnost ve znaleckém posudku zohlednit skutečný stav nemovité věci. V daném případě má znalec možnost zohlednit skutečnost, že nemovitá věc má podstandardní konstrukce a vybavení, je morálně opotřebovaná, může se to týkat i případů, kdy nemovitá věc má nevýhodnou polohu – jedná se o území se stanoveným ochranným pásmem apod.

C) Předmětem kupní smlouvy je nabytí garáže za kupní cenu (sjednanou cenu) 30 000 Kč. Zjištěná cena této garáže činí 44 000 Kč. Poplatník si v daňovém přiznání zvolí zjištěnou cenu pro určení srovnávací daňové hodnoty a srovnávací daňová hodnota je tudíž 33 000 Kč (75 % zjištěné ceny). Uznatelný výdaj je dle dokladu o zaplacení odměny a nákladů znalci za znalecký posudek ve výši 1 500 Kč. Co bude základem daně? Musí si vždy uplatnit poplatník uznatelný výdaj?

„Podle § 12 zákonného opatření je nabývací hodnotou srovnávací daňová hodnota, je-li vyšší než sjednaná cena. V daném případě při porovnání ceny sjednané (30 000 Kč) a srovnávací daňové hodnoty (33 000 Kč) je vyšší srovnávací daňová hodnota. Nabývací hodnotou je tedy srovnávací daňová hodnota. Podle § 10 zákonného opatření je základem daně z nabytí nemovitých věcí nabývací hodnota snížená o uznatelný výdaj. Z toho plyne, že uznatelný výdaj se odečítá od nabývací hodnoty určené podle shora uvedeného § 12 zákonného opatření, tedy v daném případě od srovnávací daňové hodnoty ve výši 33 000 Kč. Základ daně = 33 000 – 1 500 = 31 500 Kč. Uznatelný výdaj si musí poplatník uplatnit v daňovém přiznání nebo v dodatečném daňovém přiznání, je tedy jeho věcí, zda si jej uplatní.“

5. METODIKA A CÍL PRÁCE

Cílem bakalářské práce je analýza současné právní úpravy daně z bezúplatného nabytí majetku a z nabytí nemovitých věcí v komparaci s předchozí právní úpravou transferových daní.

Bakalářská práce sestává ze stručného úvodu ke zvolenému tématu a z části teoretické a praktické. V teoretické části se věnuji jednotlivým typům daně z hlediska subjektu daně, předmětu daně, osvobození od daně, základu daně a sazby daně. U daně z bezúplatného nabytí majetku, dříve daně dědické a daně darovací (část 3. a 4.) je oddělena pasáž týkající se právní úpravy těchto daní před rekodifikací soukromého práva zákonem č. 89/2012 Sb., občanský zákoník a po této rekodifikaci. Zabývám se konkrétními praktickými otázkami, které byly v praxi sporné a byly řešeny zejména krajskými soudy v jejich správních senátech a Nejvyšším správním soudem. Uvádím konkrétní rozhodnutí soudů. Tato judikatura se vztahuje k právní úpravě uvedených daní účinné do 31. 12. 2013, tedy k zákonu č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, který byl od 1. 1. 2014 zrušen na základě přijetí zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb. Vzhledem ke krátké době účinnosti současné právní úpravy není judikatura soudů v daňových věcech dle této úpravy dostupná.

Následuje část 5. věnovaná dani z nabytí nemovitých věcí. Došlo zde také k nejvýraznějším změnám oproti dosavadní právní úpravě. Proto v této části nedošlo k oddělení stavu před rekodifikací a po rekodifikaci soukromého práva. V případě této daně v jednotlivých pasážích o subjektu daně, předmětu daně, osvobození od daně, základu daně a sazby daně provádím srovnání dosavadní a současné právní úpravy přímo. I v této části se zabývám konkrétními výkladovými otázkami současné právní úpravy, které řešila finanční správa (tj. soustava správních orgánů pro výkon správy daní). Uvádím také judikaturu soudů ve sporných případech, která se týká dosavadní právní úpravy.

Část 6. obsahuje údaje o výběru daní, kterých se tato práce týká, a to za období předcházejících deseti let, tj. od roku 1993 až 2013. Tato část obsahuje také názorné grafické zobrazení výnosu jednotlivých daní.

V praktické části na konkrétních účetních případech provádím účtování o pořízeném majetku v důsledku bezúplatného nabytí (dříve děděním a darováním) a v důsledku nabytí nemovitých věcí.

Teoretické podklady a informace byly čerpány z odborné literatury, zákonů či internetových stránek zabývajících se problematikou daní.

Veškeré údaje byly zpracovány do textu a tabulek na počítači. Použitý program pro zpracování dat byl Microsoft Word 2010 a Microsoft Excel 2010.

Součástí bakalářské práce je také příloha, která obsahuje vzor daňového přiznání uveřejněných Ministerstvem financí ČR včetně pokynů pro jeho vyplnění.

6. ÚDAJE O VÝBĚRU DANÍ

Dále uvádím přehled výběru majetkových daní podle dosavadní právní úpravy zákona č. 357/1992 Sb., dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. Vycházím z údajů finanční správy od roku 1993 až 2013. Finanční správa každoročně vydává výroční zprávu, v níž sumarizuje a hodnotí výběr konkrétních daní a provádí porovnání s předchozím obdobím.

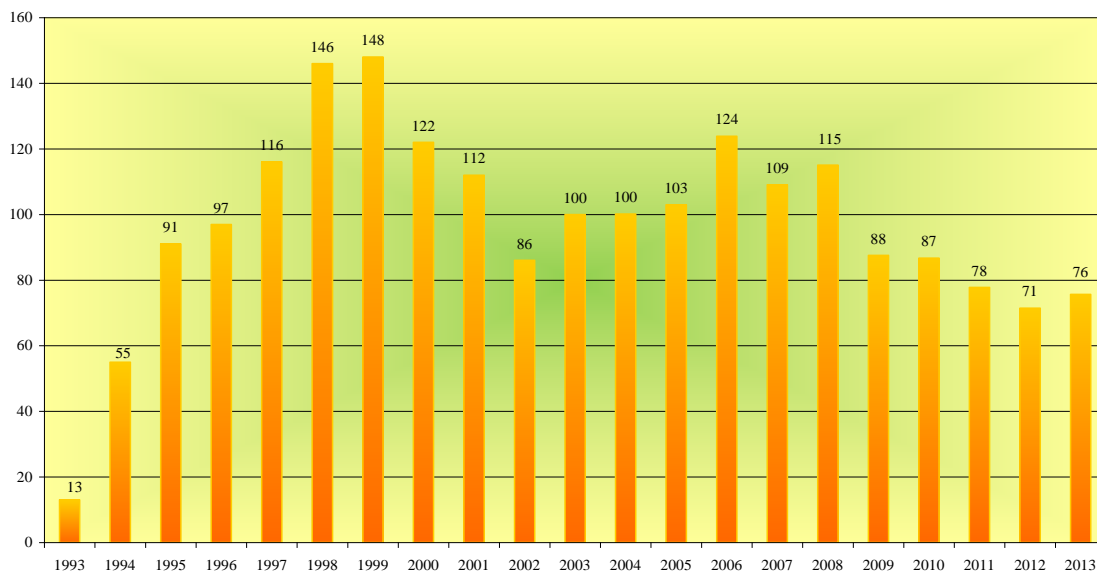
Tabulka 1: Přehled vývoje inkasa uvedených daní v ČR v letech 1993 až 2013 (v mil. Kč)

Rok	Daň			Celkem
	Daň darovací	Daň dědická	Daň z převodu nemovitostí	
1993	156	13	616	785
1994	389	55	1 645	2 089
1995	357	91	2 768	3 216
1996	296	97	3 464	3 857
1997	350	116	4 488	4 954
1998	427	146	5 677	6 250
1999	405	148	6 271	6 824
2000	413	122	5 439	5 974
2001	475	112	5 834	6 421
2002	86	86	7 171	7 343
2003	648	100	8 025	8 773
2004	818	100	9 461	10 379
2005	510	103	7 494	8 107
2006	604	124	7 788	8 516
2007	692	109	9 774	10 575
2008	345	115	9 950	10 410
2009	162	88	7 809	8 059
2010	138	87	7 453	7 678
2011	4 279	78	7 362	11 719
2012	3 368	71	7 660	11 099
2013	108	76	8 894	9 078

Zdroj: www.financnisprava.cz

Graf 1: Daň dědická

Přehled vývoje inkasa daně dědické
v letech 1993 až 2013 v mil. Kč

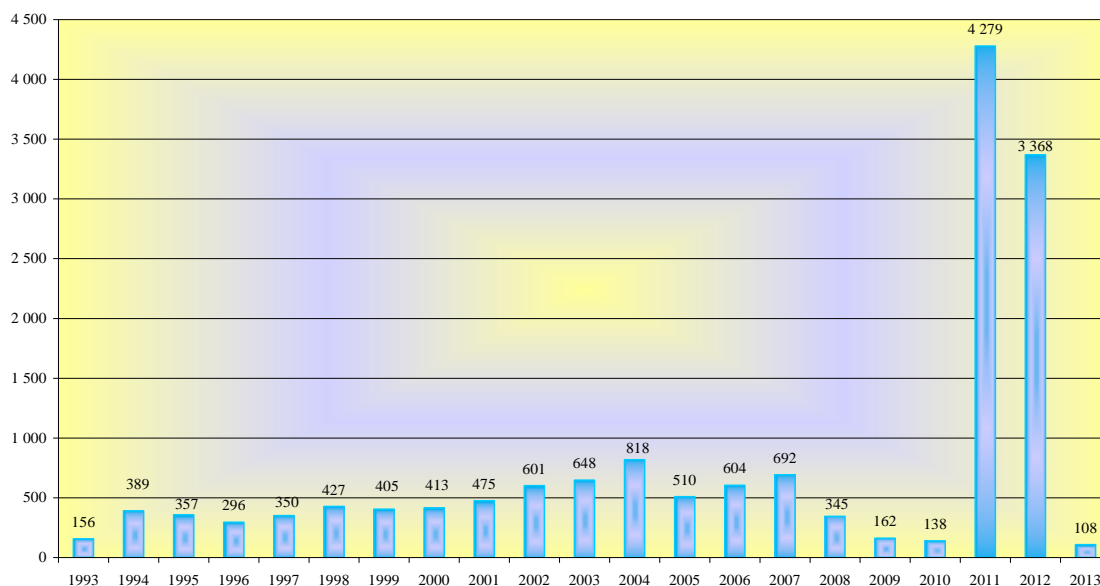


Zdroj: www.financnisprava.cz

V případě daně dědické výběr této daně byl nejnižší z majtkových daní a po celou dobu mírně kolísal směrem nahoru i dolů, avšak od roku 2009 je zřejmý trvalý pokles výběru této daně. Z porovnání výnosu daně darovací a dědické na straně jedné a výnosu z daně z převodu nemovitostí na straně druhé je zřetelný nízký výběr daně darovací a daně dědické, který vedl nakonec k osvobození od placení těchto daní.

Graf 2: Daň darovací

Přehled vývoje inkasa daně darovací
v letech 1993 až 2013 v mil. Kč

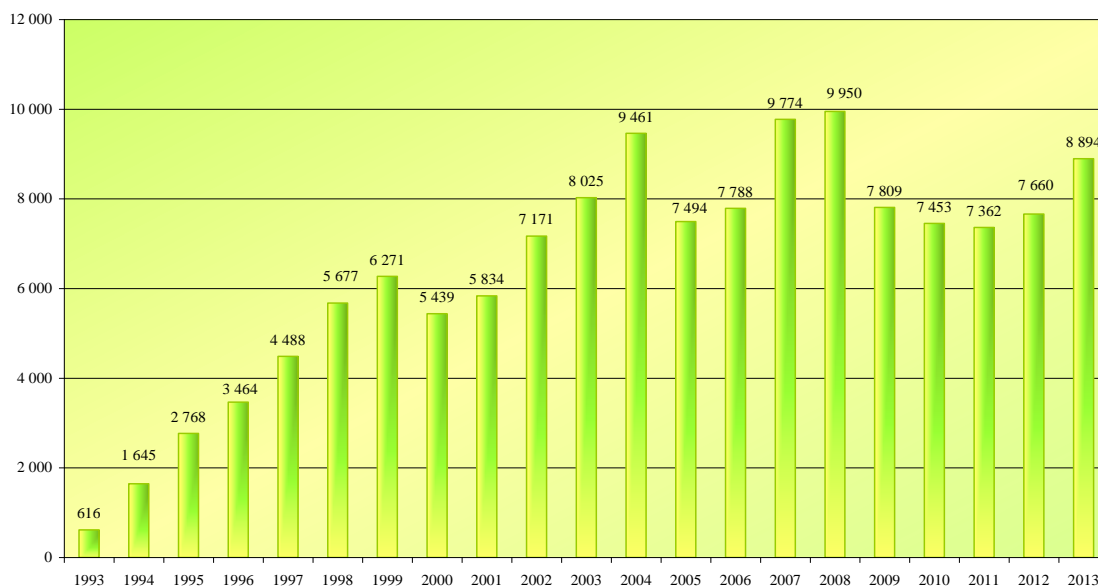


Zdroj: www.financnisprava.cz

V případě daně darovací za sledované dvacetileté období docházelo každoročně k mírnému nárůstu výběru daně, s výjimkou roku 2005, kde došlo k výraznému poklesu. Stejný vývoj je vidět i u dědické daně. Finanční správa ve své výroční zprávě tento pokles nijak nehodnotí. Důraz je kladem na daň z převodu nemovitostí, která v uvedeném roce představovala 92 % příjmů z majetkových daní. Od roku 2003 se vybraná částka znovu koresponduje předchozímu období. Mírně narůstá podoba následujících 5 let a poté od roku 2008 dochází k výraznému snížení příjmů s výjimkou roku 2011 a 2012, kdy je nárůst výnosu této daně velmi vysoký v porovnání s předchozím obdobím. Podle výroční zprávy je výše inkasa u daně darovací ovlivněna od 1. 1. 2011 novelou zákona č. 357/1992 Sb., kterou byla zavedena daň darovací pro provozovatele zařízení na výrobu elektřiny z bezúplatného nabytí emisních povolenek na emise skleníkových plynů. To platilo i v roce 2012. Již v roce 2012 výroční zpráva předpovídá výrazný pokles výnosu daně darovací, neboť daň darovací z bezúplatného nabytí emisních povolenek na emise skleníkových plynů byla zavedena pouze pro rok 2011 a 2012, k tomuto strmému poklesu výnosu daně darovací také skutečně došlo.

Graf 3: Daň z převodu nemovitostí

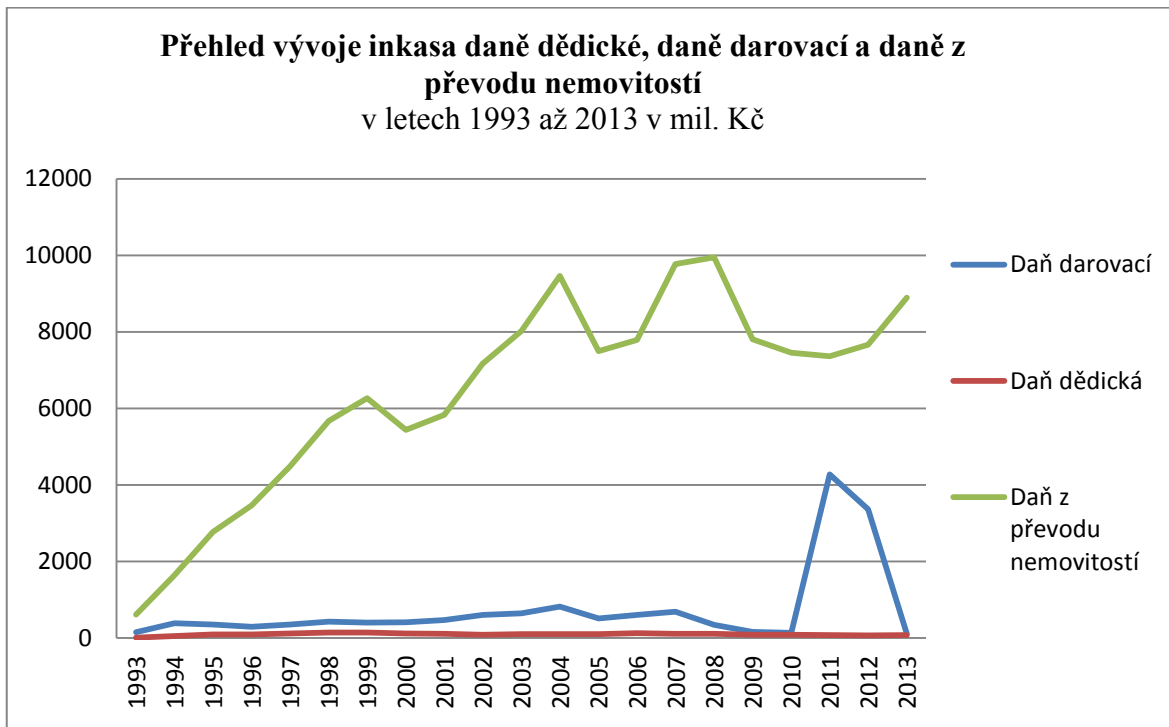
Přehled vývoje inkasa daně z převodu nemovitostí
v letech 1993 až 2013 v mil. Kč



Zdroj: www.financnisprava.cz

Pokud jde o daň z převodu nemovitostí je za sledované dvacetileté období zajímavý údaj za rok 1993. Následně dochází k podstatnému nárůstu výběru této daně a k jeho postupné stabilizaci.

Graf 4: Daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí



Zdroj: www.financnisprava.cz

7. PRAKTICKÁ ČÁST

Příklad 1:

Společnost A koupila v roce 2014 soubor nemovitostí za kupní cenu 15.000.000 Kč, přičemž bylo zaúčtováno 10.000.000 Kč na účet 021 (budovy) a 5.000.000 Kč na účet 031 (pozemky), tedy:

Tabulka 2: Účtování u společnosti A (pořízení souboru nemovitostí)

	Účetní případ	Částka (v Kč)	MD	D
1.	Zařazení stavby v pořizovací ceně	10.000.000	021	042
2.	Zařazení pozemku v pořizovací ceně	5.000.000	031	042
3.	Předpis závazku	15.000.000	042	378

Zdroj: Vlastní zpracování

Do majetkové evidence bude zařazen majetek dle právních účinků, které nastávají dnem doručení návrhu na vklad do katastru nemovitostí.

Podle znaleckého posudku byl soubor nemovitostí včetně pozemků oceněn na hodnotu 17.000.000 Kč.

- Podle dosavadní právní úpravy (zákon č. 357/1992 Sb.), tedy účinné do 31. 12. 2013 se daň počítala buď z ceny sjednané, nebo z ceny podle zjištěné (§10, odst. 1a zákona č. 357/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů), ovšem z té z nich, která byla vyšší. V našem případě - kdy kupní cena je 15.000.000 Kč a hodnota podle znaleckého posudku je 17.000.000 Kč – by se daň počítala z ceny stanovené znaleckým posudkem, tj.: $17.000.000 * 0,03 = 510.000$ Kč

Poplatníkem daně z nemovitosti ve výši 510.000 Kč je prodávající (převodce) a kupující je v tomto případě ručitel, dle § 8 zákona č. 357/1992 Sb.

Podle právní úpravy platné od 1. 1. 2014:

- Podle zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí se daň vypočte ze základu daně stanového buď jako 75 %

směrné hodnoty (obvyklá cena nemovitosti) nebo z částky odpovídající 75 % zjištěné ceny (znalecký posudek), bereme opět tu hodnotu, která je vyšší.

- V našem případě máme k dispozici znalecký posudek, nejdříve tedy zjistíme, kolik jsou 75 % tohoto odhadu. Hodnota znaleckého posudku (viz výše) je 17.000.000 Kč → $17.000.000 * 0,75 = 12.750.000$ Kč. To znamená, že daň bude odvedena z kupní ceny 15.000.000 Kč, protože je tato hodnota vyšší než 12.750.000 Kč. Na dani se odvede $15.000.000 * 0,04 = 600.000$ Kč. Přičemž si subjekty nedohodly ve smlouvě osobu poplatníka, tedy 600.000 Kč zaplatí na dani převodce (prodávající) - § 1 odst. 1a zákonného opatření č. 340/2013 Sb.¹

Příklad 2:

Společnost B, která vyrábí vysoušecí zařízení (plátce DPH), vznikla rok poté (2014), co zůstavitel odkázal této společnosti, tedy jako právnické osobě dědictví na základě dědické smlouvy, kterou měla se zůstavitelem (dědická smlouva byla uzavřena ve formě veřejné listiny).

Tato společnost získala na základě dědictví nemovitosti včetně pozemku, které eviduje jako účetní jednotka ve svém majetku, a to pozemek s pořizovací cenou 100.000 Kč a budovu s pořizovací cenou 1.000.000 Kč a oprávkami 50.000 Kč a s daňovou zůstatkovou cenou 900.000 Kč.²

¹ Jestliže nemáme k dispozici znalecký posudek, podáme finančnímu úřadu přiznání, kde si vypočítáme zálohu ve výši 4 % z kupní ceny → $15.000.000 * 0,04 = 600.000$ Kč. Dále musíme finančnímu úřadu sdělit (vyplnit do příloh), o jakou nemovitost přesně jde. Správce daně vypočte obvyklou cenu takové nemovitosti pomocí cenových map (tzn. směrnou hodnotu), z ní teprve vypočte 75 % a porovnáním s cenou sjednanou stanoví základ daně.

² Podle nové koncepce NOZ může být i právnická osoba dědicem. Přičemž daň dědická po rekonstrukci soukromého práva je součástí obecnější kategorie daně z příjmů, tzn., že veškeré příjmy získané z dědictví jsou od daně osvobozeny.

Tabulka 3: Účtování u společnosti B (získání majetku na základě dědění)

	Účetní případ	Částka (v Kč)	MD	D
1.	Získání budovy na základě dědění	1.000.000	042	41x
2.	Oprávky k budově	50.000	41x	042
3.	Zařazení majetku	1.000.000	022	042
4.	Zařazení opravek	50.000	042	081
5.	Získání pozemku na základě dědění	100.000	042	41x
6.	Zařazení pozemku	100.000	031	042

Zdroj: Vlastní zpracování

Dále společnost B uzavřela v lednu 2015 kupní smlouvu na prodej uvedených nemovitostí: za 150.000 Kč pozemek a za 1.350.000 Kč budovu. Dne 20. 1. 2015 byla kupní smlouva doručena katastrálnímu úřadu spolu s návrhem na vklad práva vlastnictví do katastru nemovitostí a dne 15. 4. 2015 katastrální úřad tento vklad povolil. V květnu 2015 podala společnost B přiznání k dani z převodu nemovitých věcí na částku 45.000 Kč (cena převáděných nemovitých věcí dle znaleckého posudku byla nižší než 150.000 Kč za pozemek, resp. než 1.350.000 Kč za budovu) a 20. 7. 2015 daň z nabytí nemovitých věcí zaplatila.

Tabulka 4: Účtování u společnosti B (prodávající)

Datum	Účetní případ	Částka (v Kč)	MD	D
20. 1. 2015	Doodepsání budovy	950.000	541	081
20. 1. 2015	Vyřazení pozemku	100.000	541	031
20. 1. 2015	Výnos z prodeje pozemku	150.000	378	641
20. 1. 2015	Vyřazení budovy	1.000.000	081	021
20. 1. 2015	Výnos z prodeje budovy	1.350.000	378	641
20. 7. 2015	Předpis daně z nabytí nemovitých věcí	45.000	538	345
31. 7. 2015	Platba daně z nabytí nemovitých věcí	45.000	345	221

Zdroj: Vlastní zpracování

Poté tato společnost darovala 5 kusů vysoušečů rodinám postiženým povodní, resp. záplavou. Výrobní cena jednoho takového výrobku je 10.000 Kč vlastních nákladů (bez DPH), ovšem jako obvyklá prodejní cena je 12.000 Kč bez 21 % DPH.

Tabulka 5: Účtování u společnosti B (darování)

Účetní případ	Částka (v Kč)	MD	D
Výrobní nákl. na výrobu 10 ks vysoušečů, celkem, z toho:	100.000		
· spotřeba materiálu	50.000	501	112
· spotřeba energie	2.000	502	321
· přímé mzdy zahrnované do vlastních nákladů výroby	30.000	521	331
· povinné pojistné ze zahrnovaných přímých mezd	10.000	524	336
· odpisy výrobního zařízení dlouhodobé povahy	8.000	551	082
Přírůstek zásob - 10 vysoušečů (vlastní výrobky)	100.000	123	613
Darování 5 vysoušečů vlastní výroby (5 · 10.000)	50.000	543	123
Vznik daňové povinnosti k DPH z titulu daru (5 · 2.520)	12.600	543	343
Prodej 5 zbývajících vysoušečů do maloobchodu, celkem, z toho:	75.600	311	–
· cena bez DPH (5 · 12.600)	63.000	–	601
· 21 % DPH na výstupu (5 · 2.520)	12.600	–	343
Úbytek zásob prodaných výrobků o posledních 5 vysoušečů	50.000	613	123

Zdroj: Vlastní zpracování

$12.000 \cdot 0,21 = 2.520 \text{ Kč} \rightarrow \text{DPH}$ (tato částka bude pro společnost B daňově účinným výdajem (nákladem)) – u jednoho vysoušeče

Vzhledem k tomu, že se jedná o dar fyzickým osobám na charitativní účely, je to od daně z příjmů osvobozeno.

Jak již bylo zmíněno (viz výše) společnost A, která koupila v roce 2014 soubor nemovitých věcí včetně pozemku, se rozhodla, v roce 2015 soubor nemovitých věcí vložit do základního kapitálu společnosti B. Tento soubor nemovitých věcí byl vložen do základního kapitálu, a byl oceněn na základě znaleckého posudku takto, budova v hodnotě 15.000.000 Kč a pozemek v hodnotě 2.000.000 Kč. Podíl na základním kapitálu ve společnosti B je tedy 17.000.000 Kč – zapsáno v obchodním rejstříku. Dne 15. 12. 2015 byl podán návrh na vklad do katastru nemovitostí a 30. 1. 2016 došlo k právním účinkům vkladu nemovitých věcí.

Tabulka 6: Účtování vkladu ve společnosti A (vkladatele)

	Účetní případ	Částka (v Kč)	MD	D
PZ	Pořizovací hodnota budovy	10.000.000	021	–
PZ	Hodnota opravek budovy	2.000.000	–	081
PZ	Pořizovací hodnota pozemku	5.000.000	031	–
1.	Splacení správci vkladu (10.000.000 Kč – 2.000.000 Kč)	8.000.000	378	081
2.	Vyřazení předmětu vkladu ve vstupní ceně	10.000.000	081	021
3.	Splacení správci vkladu (pozemek)	5.000.000	378	031
4.	Zápis do OR - nabytí obchodního podílu	13.000.000	061	367
5.	Započtení splacených vkladů	13.000.000	367	378
6.	Upsání základního kapitálu (podrozvahová evidence)	17.000.000	7xx	799

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 7: Účtování ve společnosti B (nabyvatel)

	Účetní případ	Částka (v Kč)	MD	D
1.	Zvýšení ZK vkladem nemovitě věci	17.000.000	353	419
2.	Splacení vkladu – budova	15.000.000	021	353
3.	Splacení vkladu - pozemek	2.000.000	031	353
4.	Zápis zvýšení ZK do obchodního rejstříku	17.000.000	419	411

Zdroj: Vlastní zpracování

Ve společnosti B bude stavba zařazena do účetnictví za cenu stanovenou posudkem znalce. Z této ceny budou uplatňovány účetní odpisy. Pro účely daňového odepisování bude společnost B pokračovat v odepisování započatém vkladatelem. Základem pro výpočet odpisů bude původní pořizovací cena evidovaná u vkladatele společnosti A.

Je nutné zmínit, že podle nové právní úpravy došlo ke zrušení osvobození vkladů do obchodních společností. Z tohoto důvodu nesmíme zapomenout na výpočet daně z nabytí nemovitých věcí tohoto vkladu, tedy společnost A zaplatí na dani 600.000 Kč, protože si s nabyvatelem (společnost B) nestanovili osobu poplatníka.

$$17.000.000 \cdot 0,75 = 12.750.000 \text{ Kč} < 15.000.000 \text{ Kč (původní pořizovací cena)} \rightarrow$$

$$15.000.000 \cdot 0,04 = 600.000 \text{ Kč}$$

Na závěr je nutné podotknout, že vlivem zásady „superficies solo cedit“, kdy stavba byla obvykle součástí pozemku, nelze v roce 2014 sledovat splnění pětiletého časového testu samostatně u pozemku a samostatně u stavby. Vždyť předmětem prodeje nejsou dvě věci – pozemek a stavba – ale věc jedna: pozemek, jehož součástí je stavba.

8. ZÁVĚR

Ve své bakalářské práci jsem se pokusila zmapovat problematiku majetkových daní. Vzhledem k tomu, že v poslední době došlo k významným změnám v právní úpravě, pokusila jsem se o porovnání dosavadní právní úpravy se současným stavem. Z důvodu krátké doby účinnosti současné právní úpravy nejsou k dispozici data o výběru daně z příjmů, které byly dříve označovány jako daně majetkové. Významné je, že došlo k úplnému osvobození příjmů z bezúplatného nabytí majetku děděním. Mám za to, že toto osvobození je krokem správným směrem. Z části této práce, která se týká vývoje výběru této daně za delší časové období, je zřejmé, že její výnosy měly spíše klesající tendenci, zatímco náklady na výběr daní obecně narůstají. Pokud jde o daň z nabytí nemovitých věcí, jedná se o majetkovou daň, která je stabilní součástí daňového systému a nepředpokládám, že by ve vztahu k této dani došlo v budoucnu k podstatným změnám s výjimkou sazby této daně. Její výše je spíše věcí politického rozhodnutí, kdy tradičně levicové politické strany prosazují spíše vyšší sazbu této daně oproti pravicovým stranám, které mají opačný zájem. V současné době se prosadilo mírné navýšení sazby této daně ze 3 % na 4 %. V důsledku této vyšší sazby lze očekávat i nárůst jejího výnosu. Domnívám se, že ostatní faktory rozhodné pro výběr této daně jako je cena nemovitých věcí, popř. objem uzavíraných smluv jsou delší dobu stabilizované, což dovozují z grafu o výnosu daně z převodu nemovitostí za posledních pět let. Případné zrušení daně z nabytí nemovitých věcí či nějaká forma osvobození od placení této daně by sice mohla mít vliv např. v oblasti obchodování s nemovitostmi, tedy zprostředkovaně na větší mobilitu občanů a tím by mohlo dojít např. ke snížení nezaměstnanosti. Mám však za to, že zájem státu na výběru daní bude mít vždy přednost.

Problematika daní je stále aktuální a je předmětem ekonomických i politických diskuzí. Osobně sdílím názor, který zaznívá opakovaně a týká se především potřeby stabilizace daňového systému, který znamená jistotu v právních vztazích. Očekávám proto, že do budoucna nedojde opět k dalším změnám v této oblasti.

9. SUMMARY AND KEYWORDS

The bachelor thesis is aimed at analysis of the present legislation on the tax from unpaid property acquisition and acquisition of immovable assets in comparison with the previous legislation on transfer taxes.

The bachelor thesis consists of a brief introduction to the chosen topic and of theoretical and practical parts. The theoretical part deals with the individual types of taxes in terms of tax subject, tax object, tax exemption, tax base and tax rate. In relation to the tax from unpaid property acquisition, former inheritance and gift taxes (part 2 and 4) there is a separate part dealing with legislation on these taxes before recodification of private law by Act No. 89/2012 Col., the Civil Code and after the recodification. Particular practical questions are presented there that were disputable in practice and were particularly dealt with by regional courts in their administration senates and by the Supreme Administration Court.

Part 5 dealing with tax from acquisition of immovable assets then follows. A comparison of the previous and present legislation is performed in the individual sections on tax subject, tax object, tax exemption, tax base and tax rate. This part also contains particular interpretation questions related to the present legislation, and judicature of courts related to the previous legislation.

Part 6 contains data on tax collection during the last 10 years.

The practical part illustrates booking of acquired assets as a result of unpaid acquisition and as a result of acquisition of immovable assets on concrete accounting cases.

The conclusion of the thesis contains a summary of the issues and a reflection on the factors affecting tax collection.

Keywords: acquisition tax, subject, object, base, exemption, asset posting, yield

10. PŘEHLED POUŽITÉ LITERATURY

Odborná literatura:

- Bakeš, M., Karfíková, M., Kotáb, P., & Marková, H. (2009). *Finanční právo* (5. vyd.). Praha: C. H. Beck.
- Vančurová, A., & Láchová, L. (2012). *Daňový systém ČR 2012*. Praha: 1. VOX a. s.
- Marková, H. (2014). *Daňové zákony 2014: Hlavní změny zákona o dani z nabytí nemovitých věcí*. Praha: GRADA Publishing.

Právní předpisy:

- Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů
- Zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí
- Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník
- Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstev (zákon o obchodních korporacích)
- Zákon č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů
- Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník

Odborné stati v periodikách:

- Janoušek, L. (2003). *Daň z převodu nemovitostí a daň darovací*. Právní rozhledy, č. 7.
- Švehlík, M. (2002). *Vklad společníka společnosti s ručením omezeným mimo základní kapitál*. Právní rozhledy, č. 7.

Internetové zdroje:

- Kučera, P. (2013). *Dědická daň končí, lidé i firmy ušetří desítky tisíc* [on-line]. [cit. 2014-02-05]. Dostupné z: <http://www.aktualne.cz/finance/dedicka-dan-konci-lide-i-firmy-usetri-desitky-tisic/r~d86e7cf45bde11e38a090025900fea04/>.
- Dlouhá, P. (2013). *Daně 2014: dědická se ruší, darovací podraží, z převodu nemovitostí se zjednoduší* [on-line]. [cit. 2014-03-10]. Dostupné z: <http://www.penize.cz/dan-z-prijmu/277429-dane-2014-dedicka-se-rusi-darovaci-podrazi-z-prevodu-nemovitosti-se-zjednodusi>.
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2005, sp. zn. 1 Afs 106/2004. Dostupné z: http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2004/0106_1Afs_0400057A_prevedeno.pdf.
- (2014). *Dotazy a odpovědi k dani z nabytí nemovitých věcí – 2* [on-line]. [cit. 2014-02-25]. Dostupné z: http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/FAQ_DNNV_280114_2.pdf.
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 4. 2007, sp. zn. 1 Afs 93/2006. Dostupné z: http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2006/0093_1Afs_0600048A_prevedeno.pdf.
- Mareš, M., & Musilová, A. (2013). *Jaké změny přináší nový zákon o dani z nabytí nemovitostí?* [online]. [cit. 2014-03-03]. Dostupné z: <http://www.epravo.cz/top/clanky/jake-zmeny-prinasi-novy-zakon-o-dani-z-nabyti-nemovitosti-92901.html>.
- Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 11. 2003, sp. zn. 2 Afs 6/2003. Dostupné z: http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2003/0006_2Afs_0300053A_prevedeno.pdf.
- Štrosová, I. (2013). *Změnám se příští rok nevyhne ani zdanění převodů nemovitostí* [on-line]. [cit. 2014-03-28]. Dostupné z: <http://www.epravo.cz/top/clanky/zmenam-se-pristi-rok-nevyhne-ani-zdaneni-prevodu-nemovitosti-92500.html>.

- (2014). *Dotazy a odpovědi k dani z nabytí nemovitých věcí – I* [on-line]. [cit. 2014-02-25]. Dostupné z: http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/FAQ_DNNV_280114_1.pdf.

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1: Přehled vývoje inkasa uvedených daní v ČR v letech 1993 až 2013 v mil. Kč	34
Tabulka 2: Účtování u společnosti A (pořízení souboru nemovitostí)	39
Tabulka 3: Účtování u společnosti B (získání majetku na základě dědění)	41
Tabulka 4: Účtování u společnosti B (prodávající)	41
Tabulka 5: Účtování u společnosti B (darování)	42
Tabulka 6: Účtování vkladu ve společnosti A (vkladatele)	43
Tabulka 7: Účtování ve společnosti B (nabyvatel)	43

SEZNAM GRAFŮ

Graf 1: Daň dědická	35
Graf 2: Daň darovací	36
Graf 3: Daň z převodu nemovitostí	37
Graf 4: Daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí	38

SEZNAM ZKRATEK

D – strana dal

DPH – daň z přidané hodnoty

Kč – koruna česká

ks – kusy

MD – strana má dáti

NOZ – zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník

ObčZ – zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník

PZ – počáteční zůstatek

ZK – základní kapitál

SEZNAM PŘÍLOH

- Příloha 1 – Daň z příjmů fyzických osob
- Příloha 2 – Daň z příjmů právnických osob
- Příloha 3 – Daň z nabytí nemovitých věcí

Zdroj: www.mfcr.cz