

## Vládní návrh

### **ZÁKON**

ze dne.....2016,

### **kterým se mění zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí**

Parlament se usnesl na tomto zákoně České republiky:

#### Čl. I

Zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, se mění takto:

1. V § 1 odstavec 1 zní:

„(1) Poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí je nabyvatel vlastnického práva k nemovité věci.“.

2. V § 1 odst. 2 se slova „nebo z“ a slova „nebo převodce“ zrušují.

3. V § 2 odst. 1 písm. a) se slova „, částí inženýrské sítě“ zrušují.

4. V § 2 se za odstavec 1 vkládá nový odstavec 2, který zní:

„(2) Jde-li o nabytí vlastnického práva k inženýrské síti nebo spoluvlastnickému podílu na ní, je předmětem daně z nabytí nemovitých věcí pouze úplatné nabytí vlastnického práva k budově podle katastrálního zákona, která je částí této sítě a která se nachází na území České republiky, nebo spoluvlastnickému podílu na takové budově; tato budova nebo spoluvlastnický podíl na ní se pro účely daně z nabytí nemovitých věcí považují za nemovitou věc.“.

Dosavadní odstavce 2 a 3 se označují jako odstavce 3 a 4.

5. V § 2 odst. 3 a 4 se za číslo „1“ vkládají slova „nebo 2“.

6. V § 3 se dosavadní text označuje jako odstavec 1 a doplňuje se odstavec 2, který zní:

„(2) Za nabytí vlastnického práva k právu stavby se pro účely daně z nabytí nemovitých věcí považuje také prodloužení doby, na kterou je právo stavby zřízeno.“.

7. V § 4 odst. 1 se za slovo „které“ vkládají slova „mají být nebo“.
8. V § 4 odst. 2 se věta druhá zrušuje.
9. V § 5 písm. b) se slova „obchodních korporací“ nahrazují slovy „právnických osob s výjimkou převodu jmění na společníka“.
10. V § 6 odst. 1 písmeno c) zní:  
  
„c) územním samosprávným celkem nebo dobrovolným svazkem obcí.“.
11. V § 7 odst. 1 písm. a) se slovo „nová“ nahrazuje slovy „dokončená nebo užívaná“.
12. V § 7 odst. 1 písm. b) se slovo „nové“ nahrazuje slovy „dokončené nebo užívané“.
13. V § 7 odst. 1 písmeno c) zní:  
„c) dokončené nebo užívané jednotce v bytovém domě, která
  1. nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru užívané společně s bytem, vzniklé výstavbou, nástavbou, přístavbou nebo stavební úpravou tohoto domu, nejde-li pouze o rozdělení nebo sloučení stávajících jednotek,
  2. na základě stavební úpravy nebytového prostoru nově nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru užívané společně s bytem.“.
14. V § 7 odst. 1 se písmeno d) zrušuje.
15. V § 7 odst. 2 se slova „nejpozději do 5 let ode dne, od kterého lze podle stavebního zákona novou stavbu, nově vzniklou jednotku nebo jednotku změněnou stavební úpravou užívat“ nahrazují slovy „v době 5 let ode dne dokončení nebo započetí užívání rodinného domu, jednotky v bytovém domě nebo jednotky v bytovém domě změněné stavební úpravou, a to od toho dne, který nastane dříve“.
16. V § 9 odst. 2 se část věty za středníkem včetně středníku zrušuje.
17. V § 13 se dosavadní text označuje jako odstavec 1 a doplňuje se odstavec 2, který zní:  
  
„(2) V případě nabytí vlastnického práva k nemovité věci směnou nemovitých věcí se pro účely určení sjednané ceny nepřihlíží k hodnotě pozbývané nemovité věci

za podmínek, že nabytí vlastnického práva k těmto nemovitým věcem je předmětem daně z nabytí nemovitých věcí a nabývací hodnotou není výlučně sjednaná cena.“.

**18.** V § 14 se za odstavec 1 vkládá nový odstavec 2, který zní:

„(2) V případě nabytí vlastnického práva k nemovité věci směnou nemovitých věcí za podmínky, že nabytí vlastnického práva k těmto nemovitým věcem je předmětem daně z nabytí nemovitých věcí, je srovnávací daňová hodnota částka odpovídající 100 %

- a) směrné hodnoty, nebo
- b) zjištěné ceny.“.

Dosavadní odstavce 2 až 4 se označují jako odstavce 3 až 5.

**19.** V § 15 odst. 3 písmeno e) zní:

„e) pozemku,

- 1. na kterém není trvalý porost s výjimkou náletové dřeviny nebo živého plotu,
- 2. na němž není zřízena stavba s výjimkou oplocení nebo zpevněné plochy do 25 m<sup>2</sup> a
- 3. k němuž není zřízeno právo stavby.“.

**20.** V § 15 odst. 4 se slovo „Směrná“ nahrazuje slovy „Jde-li o nemovitou věc podle odstavce 3, směrná“.

**21.** V § 17 odst. 1 úvodní části ustanovení se slovo „předražkem“ nahrazuje slovem „předražek“.

**22.** V § 18 se na konci odstavce 1 tečka nahrazuje čárkou a doplňuje se písmeno e), které zní:

„e) převodu jmění na společníka cena nemovité věci určená znalcem pro účely doložení přiměřenosti výše vypořádání poskytovaného ostatním společníkům.“.

**23.** V § 21 písm. d) bodě 2 se slovo „nebo“ zrušuje.

**24.** V § 21 písm. d) se na konci bodu 3 doplňuje slovo „nebo“.

**25.** V § 21 se na konci písmene d) doplňuje bod 4, který zní:

„4. zřízení práva stavby určená v rozhodnutí orgánu veřejné moci,“.

**26.** V § 23 se dosavadní text označuje jako odstavec 1 a doplňuje se odstavec 2, který zní:

„(2) Byly-li při nabytí vlastnického práva podle odstavce 1 písm. a) bodu 4 do zjištěné ceny obchodního závodu započteny dluhy převzaté nabyvatelem, zjištěnou cenou nemovité věci je zjištěná cena bez započtení těchto dluhů.“.

27. V § 32 písm. b) se za slovo „stavby“ vkládají slova „nebo změny spočívající v prodloužení doby, na kterou je toto právo zřízeno“.

28. V § 34 písm. a) se za slovo „stavby“ vkládají slova „nebo změny spočívající v prodloužení doby, na kterou je toto právo zřízeno,“.

29. V § 36 odstavec 2 zní:

„(2) Znalecký posudek se nevyžaduje, jde-li o nabytí vlastnického práva k nemovité věci, které je osvobozeno od daně z nabytí nemovitých věcí.“.

30. V části druhé hlavě I díl 3 včetně nadpisu zní:

„Díl 3

#### **Placení daně**

§ 41

#### **Limit pro předepsání a placení daně**

Činí-li daň z nabytí nemovitých věcí méně než 200 Kč, daň se nepředepíše a neplatí.“.

Čl. II

#### **Přechodné ustanovení**

Pro daňové povinnosti u daně z nabytí nemovitých věcí, jakož i pro práva a povinnosti s nimi související, vzniklé přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, se použije zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.

Čl. III

#### **Účinnost**

Tento zákon nabývá účinnosti dnem 1. dubna 2016.

## **Důvodová zpráva**

### **I. Obecná část**

#### **1. Zhodnocení platného právního stavu**

Právní úprava daně z nabytí nemovitých věcí je obsažena v zákonném opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí (dále jen „zákonné opatření Senátu“), které nabylo účinnosti 1. ledna 2014.

Daň z nabytí nemovitých věcí je majetkovou daní, jejímž předmětem je úplatné nabytí vlastnického práva k nemovitým věcem nacházejícím se na území České republiky, a to těm, které jsou pozemkem, stavbou, částí inženýrské sítě, právem stavby, ale i spoluvlastnickým podílem na uvedených nemovitých věcech. Předmětem daně z nabytí nemovitých věcí je také nabytí vlastnického práva k uvedeným nemovitým věcem, pokud došlo k nabytí na základě zajišťovacího převodu práva nebo úplatného postoupení pohledávky zajištěné zajišťovacím převodem práva. Zákonné opatření Senátu dále ve vztahu k předmětu daně obsahuje fikci, na základě níž je za nabytí vlastnického práva považováno 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 byla neoprávněně zřízena na tomto pozemku.

Poplatníkem daně v případech nabytí vlastnického práva koupí nebo směnou je převodce, pokud se s nabyvatelem v kupní nebo směnné smlouvě nedohodnou, že poplatníkem je nabyvatel. Současná právní úprava tak dává možnost, na rozdíl od úpravy dřívější, u koupě a směny převodci i nabyvateli smluvně ujednat, že poplatníkem daně je nabyvatel.

Vedle převodce je poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí v mnoha případech nabyvatel nemovité věci (dražby, vyvlastnění, exekuce, aj.).

Úplata je v zákonném opatření Senátu definována jako částka v peněžních prostředcích nebo hodnota nepeněžního plnění, které jsou poskytnuty za přijaté plnění. Nejčastěji jde o úplatu peněžitou, ale může jít i o jiná plnění (např. směna za jinou věc, postoupení pohledávky, převzetí závazku, vzdání se práva apod.).

Podle současné právní úpravy se základ daně z nabytí nemovitých věcí určí ve výši nabývací hodnoty nemovité věci, která se v některých případech snižuje o uznatelný výdaj (odměna nebo úhrada nákladů znalci za vyhotovení posudku).

Zákonné opatření Senátu obsahuje čtyři způsoby určení nabývací hodnoty nemovité věci pro účely základu daně z nabytí nemovitých věcí, a to sjednanou cenu, srovnávací daňovou hodnotu, zjištěnou cenu a zvláštní cenu.

Zákonné opatření Senátu obsahuje osvobození ve formě věcných osvobození ve veřejnoprávní oblasti, tj. nabytí vlastnického práva k nemovité věci členskými státy Evropské unie, jiným státem, je-li zaručena vzájemnost, dále i za stanovených podmínek územním samosprávným celkem. Současně jsou upravena osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí ve vazbě na pravidla veřejné podpory, a to u právnických osob, nabývají-li nemovitou věc z majetku státu nebo z majetku územního samosprávného celku, jsou-li stát nebo územní samosprávný celek jediným zřizovatelem nebo členem takové právnické osoby. Není však upraveno

osvobození územních samosprávných celků v případě, kdy nabývají nemovité věci mezi sebou.

Osvobození úplatných nabytí nemovitých věcí doplňuje věcné osvobození u nových staveb a věcné osvobození u jednotek a bylo převzato z předchozí právní úpravy, do níž bylo zavedeno s cílem podpořit bytovou výstavbu.

Dále jsou osvobozeny také např. případy nabytí vlastnického práva k jednotce, jde-li o jednotku, která zahrnuje družstevní byt nebo družstevní nebytový prostor, který je garáží, sklepem nebo komorou, a zároveň nezahrnuje jiný nebytový prostor, a to pouze v případě, je-li nabyvatelem takové jednotky fyzická osoba, která je do okamžiku nabytí vlastnického práva k jednotce nájemcem této jednotky.

Současná právní úprava nemá dopad ve vztahu k zákazu diskriminace.

## **2. Odůvodnění hlavních principů navrhované právní úpravy**

Hlavním cílem navrhovaných změn v oblasti daně z nabytí nemovitých věcí je odstranění nedostatků právní úpravy, které se projevily v souvislosti s aplikací právní úpravy v praxi, a provedení dalších věcných změn, které si praxe vyžádala. Dále je cílem i provedení potřebných upřesnění současné úpravy a odstranění nejednoznačností, včetně snížení možnosti případné nežádoucí daňové optimalizace v této oblasti.

Především je nezbytné jednoznačně vymezit osobu poplatníka daně z nabytí nemovitých věcí a odstranit možnost smluvního ujednání o poplatníkovi v případech koupě nebo směny.

Vzhledem k tomu, že předmětem zdanění je úplatné nabytí vlastnického práva k vybraným nemovitým věcem, sjednocení osoby poplatníka v osobě nabyvatele, a to ve všech případech, kdy dochází ke vzniku předmětu daně, reflektuje novou koncepci této majetkové daně. Dojde tím k odstranění obtíží vyplývajících ze současné právní úpravy, dle níž je v některých případech poplatníkem daně převodce a v některých případech je to nabyvatel. Komplikace při stanovení poplatníka nastávají zejména při směně nebo při úplatných nabytích nemovitých věcí z majetku České republiky.

Vzhledem k nejasnostem spojeným s posouzením povahy inženýrských sítí bylo přistoupeno k takové úpravě jejich zdanění, která není závislá na vyřešení otázky, zda jsou inženýrské sítě movitou nebo nemovitou věcí. V zájmu zjednodušení správy daně proto bylo zdanění nabytí inženýrských sítí omezeno pouze na nabytí vlastnického práva k budově podle katastrálního zákona, která je její částí.

V souvislosti se změnou v osobě poplatníka daně z nabytí nemovitých věcí bylo zároveň přistoupeno k osvobození nabytí vlastnického práva k nemovitým věcem územním samosprávným celkem. Vzhledem k tomu, že by zdaňování těchto převodů znamenalo pouze transfer peněžních prostředků mezi jednotlivými veřejnými rozpočty, nebylo by zdaňování takových převodů účelné.

Za účelem zvýšení právní jistoty daňových poplatníků a odstranění výkladových nejasností návrh novely obsahuje úpravu základu daně v případě směny.

Dále je zapotřebí upravit ustanovení týkající se vyloučení z předmětu daně v souvislosti s přeměnami obchodních korporací ve vazbě na vklady a přeměny dalších právnických osob, s výjimkou převodu jmění na společníka.

Dále se navrhuje sjednotit úpravu určení nabývací hodnoty v případě nabytí vlastnického práva k obchodnímu závodu nebo jeho části, jejichž je tato nemovitá věc součástí, s úpravou určení nabývací hodnoty u vkladů nemovitých věcí, resp. obchodního závodu, jehož součástí je nemovitá věc.

S ohledem na skutečnost, že občanský zákoník upravuje možnost prodloužení trvání práva stavby a současně neupravuje minimální lhůtu trvání práva stavby, nelze v praxi vyloučit snahy o nežádoucí daňovou optimalizaci. V případě prodloužení trvání práva stavby jde o novaci věcného práva, která je zapisována do katastru nemovitostí vkladem s konstitutivními právními účinky. Z uvedených důvodů se proto navrhuje rozšířit předmět daně z nabytí nemovitých věcí o případy smluvního prodloužení práva stavby.

Další navrhovanou změnou právní úpravy je také provedení úpravy procesního ustanovení určujícího limit pro stanovení a placení daně. Současná úprava je ve vztahu k obecnému daňovému předpisu, kterým je zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, obtížně aplikovatelná a v praxi úprava mnohdy vyvolává problémy s možností ukončení daňového řízení.

#### **Shrnutí hlavních cílů návrhu:**

- sjednocení osoby poplatníka v osobě nabyvatele, zrušení institutu ručitele
- změna koncepce zdanění nabytí inženýrských sítí (zdanění pouze budov podle katastrálního zákona, které jsou částí inženýrské sítě)
- osvobození nabytí vlastnického práva k nemovitým věcem územním samosprávným celkem
- zjednodušení způsobu určení základu daně u směny
- změna koncepce osvobození nových staveb a jednotek (osvobození prvního nabytí nových dokončených nebo užívaných staveb nebo jednotek)
- rozšíření předmětu daně na případy prodloužení práva stavby
- upřesnění určení nabývací hodnoty v případech nabytí vlastnického práva k nemovité věci, která je součástí obchodního závodu
- sjednocení vymezení finančního leasingu se zákonem o daních z příjmů
- vynětí přeměn i jiných právnických osob než obchodních korporací z předmětu daně
- v případě zřízení práva stavby rozhodnutím orgánu veřejné moci bude základem daně náhrada stanovená tímto orgánem
- rozšíření použití směrné hodnoty u pozemků s určitými drobnými stavbami a porosty
- další dílčí úpravy.

Navrhovaná právní úprava nemá dopad ve vztahu k zákazu diskriminace.

### **3. Vysvětlení nezbytnosti navrhované právní úpravy**

Nezbytnost přijetí novely zákonného opatření Senátu vyplývá z potřeby odstranit některé nejasnosti v oblasti právní úpravy daně z nabytí nemovitých věcí, které vyplynuly z aplikační praxe a nové úpravy v oblasti soukromého práva. Současná právní úprava daně z nabytí nemovitých věcí je v praxi v určitých aspektech obtížně aplikovatelná. V důsledku toho je zapotřebí provést potřebné změny a upřesnění. Navrhovány jsou také úpravy některých procesních ustanovení.

Zákonné opatření Senátu vymezuje poměrně složitým způsobem poplatníka daně. Nejednoznačnost výkladu přináší ustanovení, které umožňuje smluvní ujednání o poplatníkovi, tj. v případech koupě a směny.

Potřeba řešit problematiku inženýrských sítí je nepochybná, nicméně řešení ztěžuje nemožnost shody ohledně povahy inženýrských sítí a jejich částí, popřípadě součástí, podle soukromého práva. Z tohoto hlediska je tedy současná úprava neudržitelná, neboť způsobuje výkladové problémy a ztěžuje správu daně. Navrhovaná úprava je proto koncipována tak, aby jí nebylo řešeno to, zda je inženýrská síť nemovitou nebo movitou věcí nebo souborem těchto věcí, neboť řešení této otázky nepřísluší daňovým předpisům. Cílem je pouze upravit režim zdaňování jejich nabytí tak, aby nečinil problémy při správě daně z nabytí nemovitých věcí. Proto byla zvolena navrhovaná varianta, která omezí zdaňování nabývání inženýrských sítí pouze na budovy podle katastrálního zákona, které byly v rámci inženýrské sítě jako její část úplatně převedeny.

Předmětem daně z nabytí nemovitých věcí je také úplatné nabytí vlastnického práva k nemovité věci, která je právem stavby. Záměrem návrhu novely je zamezit případným snahám o nežádoucí daňovou optimalizaci u daně z nabytí nemovitých věcí v případech prodloužení práva stavby.

S ohledem na to, že územní samosprávné celky často nabývají nemovité věci, resp. ještě častěji mezi sebou nemovité věci směňují, a to ve veřejném zájmu, se nově navrhuje takové transfery osvobodit od daně z nabytí nemovitých věcí. Důvodem zavedení osvobození je mimo jiné skutečnost, že v případě nabývání nemovitých věcí dochází v případě platby daně z nabytí nemovitých věcí pouze k transferu peněžních prostředků mezi jednotlivými veřejnými rozpočty, což lze považovat za nesystémové a zbytečně administrativně náročné. Jeví se jako nelogické, aby například obec v takovém případě hradila do státního rozpočtu daň z nabytí nemovitých věcí, když na druhou stranu ze státního rozpočtu čerpá příspěvek na výkon přenesené působnosti, nebo jí plynou výnosy ze sdílených a výlučných daní.

Také zdanění směny nemovitých věcí s sebou přináší v praxi určité obtíže, zejména pokud jde o určení sjednané ceny, jež je pro účely určení základu daně porovnávána se srovnávací daňovou hodnotou (tj. 75 % směrné hodnoty, nebo zjištěné ceny). Cílem navrhovaných změn v případě zdanění směny nemovitých věcí je také snížení administrativní zátěže, a to jak na straně daňových poplatníků, tak i správců daně.

#### **4. Zhodnocení souladu navrhované právní úpravy s ústavním pořádkem**

Základní meze pro uplatňování daňových zákonů stanoví Ústava České republiky (dále jen "Ústava") a Listina základních práv a svobod (dále jen "Listina").

Podle čl. 2 odst. 3 Ústavy slouží státní moc všem občanům a lze ji uplatňovat jen v případech, v mezích a způsoby, které stanoví zákon. Dle čl. 2 odst. 2 Listiny lze státní moc uplatňovat jen v případech a v mezích stanovených zákonem, a to způsobem, který zákon stanoví. Povinnosti mohou být ukládány toliko na základě zákona a v jeho mezích a jen při zachování základních práv a svobod (čl. 4 odst. 1 Listiny). K tomu se v daňové oblasti uplatní ještě ustanovení čl. 11 odst. 5 Listiny, které stanovuje, že daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona.

Přezkumu ústavnosti zákonné úpravy daní, poplatků nebo jiných obdobných peněžitých plnění se Ústavní soud věnoval již mnohokrát, např. v nálezech sp. zn. Pl.

ÚS 3/02, Pl. ÚS 12/03 či Pl. ÚS 7/03 (vyhlášeném pod č. 512/2004 Sb.), přímo ve vztahu k dani z převodu nemovitostí, kterou daň z nabytí nemovitých věcí nahradila, pak v nálezu sp. zn. Pl. 29/08. Z této judikatury vyplývá, že:

- Z ústavního principu dělby moci (čl. 2 odst. 1 Ústavy), jakož i z ústavního vymezení zákonodárné moci (čl. 15 odst. 1 Ústavy), plyne pro zákonodárce široký prostor pro rozhodování o předmětu, míře a rozsahu daní, poplatků a jiných obdobných peněžitých plnění. Zákonodárce přitom nese za důsledky tohoto rozhodování politickou odpovědnost.
- Ústavní přezkum daní, poplatků a jiných obdobných peněžitých plnění zahrnuje posouzení z pohledu dodržení kautel plynoucích z ústavního principu rovnosti, a to jak neakcesorické (čl. 1 Listiny), tj. plynoucí z požadavku vyloučení svévole při odlišování subjektů a práv, tak i akcesorické v rozsahu vymezeném v čl. 3 odst. 1 Listiny. K principu rovnosti Ústavní soud ve své konstantní judikatuře uvádí, že se nejedná o kategorii absolutní, nýbrž relativní (srov. Pl. ÚS 22/92).
- Je-li předmětem posouzení ústavnost akcesorické nerovnosti vzhledem k vyloučení majetkové diskriminace, případně toliko posouzení skutečnosti, nepředstavuje-li daň, poplatek nebo jiné obdobné peněžitě plnění případný zásah do práva vlastnického (čl. 11 Listiny), je takový přezkum omezen na případy, v nichž hranice veřejnoprávního povinného peněžitě plnění jednotlivce státu, vůči majetkovému substrátu jednotlivce, nabývá škrtícího (rdousícího) působení. Jinými slovy ke škrtícímu (rdousícímu) působení dochází, má-li posuzovaná daň, poplatek nebo jiné obdobné peněžitě plnění ve svých důsledcích konfiskační dopady ve vztahu k majetkové podstatě jednotlivce.

Výše uvedená ústavní hlediska zůstávají v případě navrhované právní úpravy zachována, neboť dochází k pouze k úpravám, které mají zvýšit právní jistotu poplatníků daně a odstranit výkladové problémy.

Prováděné změny nejsou založeny na neodůvodněném rozlišování subjektů nebo práv, a proto se nepřičí principu akcesorické rovnosti.

Skutečnost, že poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí již není v některých případech převodce, ale výlučně nabyvatel, není možné považovat za právní úpravu mající škrtící (rdousící) působení či za zničení majetkové základny poplatníka (srov. nálezy Ústavního soudu sp. zn. Pl. 29/08 – body 53 a 54). Nabyvatel totiž k tomu, aby úplatně nabyl vlastnické právo k nemovité věci, musí mít dostatek finančních prostředků včetně finančních prostředků na úhradu daně z nabytí nemovitých věcí. Tato skutečnost vylučuje, aby došlo ke zničení majetkové základny poplatníka. Z povahy věci by tak daň z nabytí nemovitých věcí neměla mít škrtící (rdousící) efekt. K tomu lze doplnit, že i podle dřívější právní úpravy daně z převodu nemovitostí byl v určitých případech (tzv. přechodů) poplatníkem daně nabyvatel, přičemž v ostatních případech byl ručitelem, s tím, že tato úprava daně z převodu nemovitostí nebyla Ústavním soudem shledána jako protiústavní.

Navrhovaná právní úprava je z hlediska ústavnosti ukládání daní v souladu s ústavním pořádkem České republiky.

## 5. Zhodnocení slučitelnosti navrhované právní úpravy se závazky vyplývajícími pro Českou republiku z jejího členství v Evropské unii

Navrhovaná právní úprava je plně slučitelná s právem Evropské unie a ustanovení navrhované právní úpravy nezakládají rozpor s primárním právem Evropské unie ve světle ustálené judikatury Soudního dvora Evropské unie. Jelikož daň z nabytí nemovitých věcí je daní přímou, uplatní se pravidlo, že legislativa přímých daní zůstává v pravomoci členských států a obecně nepodléhá na úrovni Evropské unie celkové harmonizaci. Nicméně i v daňové oblasti platí čl. 115 Smlouvy o fungování Evropské unie (dále jen „SFEU“), jenž stanovuje, že *"Rada na návrh Komise [...] přijímá směrnice o sblížování právních a správních předpisů členských států, které mají přímý vliv na vytváření nebo fungování vnitřního trhu."* Vzhledem k absenci jiných ustanovení SFEU, která by Evropské unii svěřovala pravomoc v oblasti legislativy zdanění příjmů, je zde pravomoc Rady přijímat směrnice podle čl. 115 SFEU dána pouze v rozsahu, v jakém je nezbytné odstranit překážky při vytváření nebo zajištění fungování vnitřního trhu.

Kromě článku 115 SFEU jako základu pro harmonizaci v oblasti přímých daní jsou členské státy povinny při výkonu svých pravomocí respektovat principy dané SFEU (zejména články 19, 45, 49, 56 a 63 SFEU) a dbát na to, aby nedocházelo k neodůvodněné diskriminaci na základě státní příslušnosti nebo neodůvodněnému omezování volného pohybu osob, služeb a kapitálu nebo svobody usazování, jak bylo opakovaně potvrzeno Soudním dvorem Evropské unie. Navrhovanou právní úpravou budou tyto principy plně respektovány.

Z procesního hlediska se pak navrhovaná úprava dotýká sekundárního práva Evropské unie ve vztahu k **mezinárodní spolupráci při správě daní a mezinárodní spolupráci při vymáhání některých finančních pohledávek**. Jmenovitě jsou dotčeny tyto sekundární akty práva Evropské unie:

- směrnice Rady 2010/24/EU ze dne 16. března 2010 o vzájemné pomoci při vymáhání pohledávek vyplývajících z daní, poplatků, cel a jiných opatření (transponována do českého právního řádu zákonem č. 471/2011 Sb., o mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek, ve znění pozdějších předpisů) a
- směrnice Rady 2011/16/EU o správní spolupráci v oblasti daní a o zrušení směrnice 77/799/EHS (transponována do českého právního řádu samostatným zákonem č. 164/2013 Sb., o mezinárodní spolupráci při správě daní a o změně dalších souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů).

Daň z nabytí nemovitých věcí bude daní podle čl. 2 odst. 1 písm. a) výše uvedené směrnice Rady 2010/24/EU a daní podle čl. 2 odst. 1 výše uvedené směrnice Rady 2011/16/EU.

Oblast daně z nabytí nemovitých věcí není upravena sekundárním právem Evropské unie.

Vzhledem k výše uvedenému pak lze konstatovat, že **navrhovaná právní úprava je plně slučitelná s právem Evropské unie** a respektuje všechny závazky, které pro Českou republiku v této oblasti z členství v Evropské unii vyplývají.

## 6. Zhodnocení souladu navrhované právní úpravy s mezinárodními smlouvami, jimiž je Česká republika vázána

Z hlediska souladu návrhu s mezinárodními smlouvami, jimiž je Česká republika vázána, je třeba posoudit slučitelnost navrhované právní úpravy s **Úmluvou a ochraně lidských práv a základních svobod** (viz sdělení č. 209/1992 Sb.) a **Mezinárodním paktem o občanských a politických právech** (viz vyhláška ministra zahraničních věcí č. 120/1976 Sb.).

### 6.1. Úmluva o ochraně lidských práv

Pokud jde o aplikaci Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod (viz sdělení č. 209/1992 Sb., dále jen „Úmluva“) v oblasti daní, poplatků a jiných obdobných peněžitých plnění plynoucích do veřejných rozpočtů, je třeba zajistit soulad daňových předpisů s touto úmluvou hned v několika oblastech.

#### 6.1.1. Právo na spravedlivý proces

Pokud jde o zajištění práva na spravedlivý proces, které je zaručeno ustanovením článku 6 odst. 1 Úmluvy, lze poukázat na rozsudek Evropského soudu pro lidská práva ve věci *Ferrazzini proti Itálii*. Podle tohoto rozhodnutí daňové záležitosti dosud tvoří součást tvrdého jádra výsad veřejné moci, přičemž veřejný charakter vztahu mezi daňovým poplatníkem a daňovým úřadem nadále převládá.

Ustanovení článku 6 odst. 1 Úmluvy se tak podle názoru Evropského soudu pro lidská práva na samotné daňové řízení v rozsahu, v němž se týká zjištění a stanovení daně, nevztahuje, neboť se nejedná o řízení o občanských právech a závazcích. Z tohoto hlediska lze konstatovat, že navrhovaná právní úprava nejde nad rámec tohoto rozsahu, tudíž na ni článek 6 odst. 1 Úmluvy nedopadá.

#### 6.1.2. Ochrana majetku

Z výše uvedeného rozhodnutí ve věci *Ferrazzini proti Itálii* dále vyplývá, že článek 1 Protokolu č. 1, týkající se ochrany majetku, vyhrazuje státům právo přijímat zákony, které považují za nezbytné, aby upravily užívání majetku v souladu s obecným zájmem a zajistily placení daní. Státům je tedy umožněno přijmout zákony, kterými ukládají povinnost platit daně, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění, avšak s určitým omezením vyplývajícím z požadavku na respektování samotné podstaty vlastnického práva, do kterého je uložení daně, poplatku nebo jiného obdobného peněžitého plnění zasahováno. Takový zásah do vlastnického práva proto musí odpovídat požadavkům zákonnosti, legitimacy a proporcionality.

Požadavek **zákonnosti** je naplněn tehdy, pokud je zásah umožněn právním předpisem, který je v souladu s ústavním pořádkem, je dostupný, předvídatelný a obsahuje záruky proti svévoli.

- Posouzení **ústavnosti** navrhované právní úpravy je provedeno v bodu 4. Z hlediska Úmluvy přitom hraje roli jen zjevná neústavnost, případně neústavnost potvrzená příslušným orgánem (Ústavním soudem), jehož rozhodnutí nejsou právním předpisem respektována (viz rozsudek Evropského soudu pro lidská práva *R & L, s. r. o., a ostatní proti České republice*).
- **Dostupnost** daňových předpisů (v širokém slova smyslu) je zajištěna vyhlášením ve Sbírce zákonů. Vzhledem ke skutečnosti, že daně a poplatky (resp. jiná obdobná peněžitá plnění) lze ukládat pouze na základě zákona, což

je zaručeno i na ústavní úrovni čl. 11 odst. 5 Listiny, resp. čl. 4 odst. 1 Listiny, lze konstatovat, že všechny základní povinnosti daňového subjektu jsou dnes upraveny na zákonné úrovni, požadavek dostupnosti je tudíž naplněn.

- Otázka **předvídatelnosti** tuzemských daňových předpisů (v širokém slova smyslu) byla v minulosti opakovaně řešena Evropským soudem pro lidská práva (např. věci *AGRO-B, spol. s r. o. proti České republice nebo CBC-Union, s. r. o. proti České republice*), kde byla jejich předvídatelnost potvrzena. Předvídatelnost daňového předpisu souvisí s tím, nakolik je povinnost v právním textu jednoznačně formulována. Návrh zákona odpovídá požadavkům kladeným na daňové předpisy, neboť zachovává vymezení základních konstrukčních prvků daně a speciální úpravu správy daně. Zároveň návrh zákona provádí některé formulační úpravy zákonného opatření Senátu, které mají za cíl upřesnit právní úpravu a odstranit nejednoznačnosti, a tudíž posílit předvídatelnost tohoto předpisu. Požadavek předvídatelnosti je tedy naplněn, neboť všechny povinnosti daňového subjektu budou formulovány jednoznačně.
- **Záruku proti svévoli** a účinnou obranu proti nesprávnému postupu správce daně představují primárně řádné opravné prostředky, tedy odvolání, popř. rozklad podle ustanovení § 109 a násl. daňového řádu. Povinností správce daně je přitom v souladu s ustanovením § 102 odst. 1 písm. f) daňového řádu uvést ve svém rozhodnutí poučení o tom, zda je možné proti danému rozhodnutí podat odvolání, v jaké lhůtě je tak možno učinit, u kterého správce daně se odvolání podává a zároveň upozornit na případné vyloučení odkladného účinku. Pokud by toto poučení bylo nesprávné, neúplné nebo by zcela chybělo, je to spojeno s důsledky ve prospěch daného daňového subjektu (srov. § 261 daňového řádu). Vedle řádných opravných prostředků lze využít i mimořádných opravných prostředků dle daňového řádu, upravených v § 117 a násl. Kromě toho připouští daňový řád i jiné prostředky ochrany, kterými je třeba rozumět: námitku (srov. § 159 daňového řádu), stížnost (srov. § 261 daňového řádu) a podnět na nečinnost (srov. § 38 daňového řádu). Dojde-li k vyčerpání všech řádných opravných prostředků podle daňového řádu, může se daňový subjekt obrátit na soud s žalobou proti rozhodnutí správního orgánu. Riziko svévole je tak díky existenci opravných prostředků, ale i díky možnosti obrátit se na soud, eliminováno v nejvyšší možné míře, což platí obecně pro všechny daňové předpisy. Lze tedy konstatovat, že i v případě správy daně z nabytí nemovitých věcí, která se subsidiárně řídí daňovým řádem, je situace stejná, a tím je zajištěna slučitelnost návrhu úpravy s tímto požadavkem Úmluvy.

Požadavek **legitimity** znamená, že je nezbytné zajistit, aby zásah, ke kterému má na základě právního předpisu dojít, sledoval legitimní cíle ve veřejném nebo obecném zájmu. Aby byl požadavek legitimacy naplněn, je třeba tyto cíle specifikovat. Legitimním cílem je přitom každý cíl, který zákonodárce za cíl prohlásí, neboť neexistuje žádný, ani příkladný výčet takových cílů, jež by zákonodárce omezoval. S ohledem na to, že návrh je novelou stávajícího právního předpisu, neposuzuje se primárně z hlediska legitimacy daň, která je tímto právním přepisem upravena, ale konkrétní změny, které novela činí. Samotná legitimita daně z nabytí nemovitých věcí, která zůstává novelou nedotčena, se opírá zejména o zajištění příjmů veřejných rozpočtů. Tato novela usiluje o lepší naplnění výše uvedených požadavků na předvídatelnost právní úpravy tím, že vyjasňuje meze zásahů do vlastnického práva a zvyšuje právní jistotu adresátů normy, při současném omezení možnosti případné

nežádoucí daňové optimalizace v této oblasti (např. prodloužení práva stavby nebo problematika přeměn obchodních korporací).

**Proporcionalita (přiměřenost)** jako poslední požadavek se na poli článku 1 Protokolu č. 1 váže k tomu, že jednotlivec nesmí být nucen nést nadměrné individuální břemeno, typicky takové, které ohrožuje samotnou jeho existenci v rovině majetkových poměrů (hrozba ukončení podnikání či úpadku u právnické nebo fyzické osoby), včetně zabezpečování obživy pro sebe a pro rodinu v případě fyzické osoby. Sazby daní, poplatků a jiných obdobných peněžitých plnění, stejně jako výše případných pokut, by proto neměly být likvidační (viz *Mikrotechna, s. r. o. proti České republice*, nebo *ORION Břeclav, s. r. o. proti České republice*). To, zda navrhovaná právní úprava nepovede k tzv. škrťicímu (rdousicímu) efektu, je přitom třeba posuzovat i ve vztahu k ústavnímu pořádku (viz bod 4). Navrhovaná právní úprava nesměruje ke zvýšení daně z nabytí nemovitých věcí. Přestože dochází k dílčím změnám týkajícím se osvobození od daně, byla navrhovaná právní úprava připravena tak, aby byla pro subjekty únosná, a proto je plně slučitelná s požadavkem proporcionality.

### 6.1.3. Další dotčená ustanovení

S požadavkem záruky proti svévoli, uvedeném v předchozím bodě, úzce souvisí ustanovení článku 13 Úmluvy, které deklaruje **právo na účinný vnitrostátní prostředek nápravy v případě porušení práva zaručeného Úmluvou**. Ten je při správě daní, poplatků a jiných obdobných peněžitých plnění zajištěn možností využít řádné i mimořádné opravné prostředky a kromě toho i další prostředky jako jsou námitky, stížnost nebo podnět na nečinnost, popř. možností domáhat se soudní ochrany, a také právem domáhat se náhrady škody a nemajetkové újmy, která byla porušením základního práva chráněného Úmluvou způsobena. Z tohoto hlediska je tedy soulad navrhované úpravy s Úmluvou zajištěn.

Zákaz **diskriminace** vyjádřený v článku 14 Úmluvy směřuje proti takovému zacházení, kdy by s osobami, které jsou ve stejném nebo obdobném postavení, bylo zacházeno nerovně, nebo naopak, kdy by s osobami, které se nacházejí v odlišném postavení, bylo zacházeno stejně. Pokud by tento přístup neměl žádné opodstatnění, tedy pokud by nebyl opřen o žádný legitimní a objektivní důvod, byl by diskriminační.

Navrhovaná právní úprava ponechává jednotnou sazbu daně z nabytí nemovitých věcí. Provádí se ale některé dílčí úpravy v oblasti vynětí z předmětu daně a věcného osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí, které však nelze považovat za diskriminační.

Právní úprava vynětí z předmětu daně v zákonném opatření Senátu sleduje zejména odstranění administrativní zátěže tam, kde by správa daně byla náročná, popř. vyhnutí se obtížím při řešení otázky úplatnosti či bezúplatnosti přechodu či převodu majetku, jestliže tyto otázky nejsou doktrínou zcela jednoznačně vyřešeny. Cílem navrhované úpravy, kterou se rozšiřuje okruh případů vynětí z předmětu daně, a to tím způsobem, že kromě nabytí nemovité věci přeměnou obchodní korporace nebude nově předmětem daně ani nabytí nemovité věci přeměnou jiné právnické osoby, je zajištění rovnosti daňových subjektů. Rozlišování mezi přeměnami různých právnických osob bylo vyhodnoceno jako nedůvodné. Navrhovanou právní úpravou se rovněž zužuje okruh případů vynětí z předmětu daně. Cílem tohoto zúžení je právě omezení vynětí nabytí nemovité věci přeměnou právnických osob z předmětu daně pouze na ty případy, kdy není zcela jasné, zda jde o úplatné nebo bezúplatné

nabytí majetku. Proto je z vynětí z předmětu daně vyloučen převod jmění na společníka, neboť v tomto případě panuje shoda na tom, že se jedná o nabytí úplatné, a není tedy nutné dále trvat na vynětí této formy přeměny obchodních korporací z předmětu daně.

Věcné osvobození od daně z nabytí nemovité věci sleduje zejména zjednodušení správy daně, ale například i podporu výstavby nebo ochranu věřitele. Navrhovaná právní úprava řeší problematiku osvobození prvního úplatného nabytí rozestavěných staveb a jednotek, neboť správa daně je v těchto případech ztížena skutečností, že se takové stavby nezapisují do katastru nemovitostí a dohledání jejich případných předchozích převodů je složité. Cílem navrhované právní úpravy je proto vztáhnout osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí pouze na nově dokončené nebo užívané stavby a jednotky a dosáhnout tak zjednodušení správy daně.

Lze tedy konstatovat, že navrhované změny nelze považovat za diskriminační, neboť jejich zakotvení je vždy řádně zdůvodněno a sleduje legitimní cíle, kterých má být touto úpravou dosaženo.

Návrh zákona, nerozlišuje daňové subjekty podle jejich pohlaví, rasy, barvy pleti, jazyka, víry, náboženství, politického a jiného smýšlení, národního nebo sociálního původu, příslušnosti k národnostní nebo etnické menšině, majetku, rodu nebo jiného postavení. Navrhovaná právní úprava je tak v souladu s požadavkem Úmluvy zakazujícím diskriminaci.

Na závěr lze konstatovat, že s ohledem na všechny výše uvedené skutečnosti je navrhovaná právní úprava **plně slučitelná s Úmluvou**.

## **6.2. Mezinárodní pakt o občanských a politických právech**

Mezinárodní pakt o občanských a politických právech ze dne 19. prosince 1966, vyhlášený ve sbírce zákonů pod č. 120/1976 Sb. (dále jen „Pakt“), zakotvuje

- v čl. 2 odst. 3 právo domáhat se ochrany před případným zásahem do práv garantovaných Paktem,
- v článku 3 zákaz diskriminace na základě pohlaví,
- v článku 14 právo na spravedlivý proces a
- v článku 26 zákaz diskriminace na základě dalších důvodů.

Tato práva mají zásadně stejný obsah, jako obdobná práva zakotvená v Úmluvě, která byla posuzována výše. Výjimkou je zákaz diskriminace dle článku 26 Paktu. Zatímco zákaz diskriminace zakotvený v Úmluvě má povahu akcesorického práva (tedy se ho lze dovolat pouze spolu s porušením jiného práva), v případě Paktu má zákaz diskriminace povahu neakcesorickou, a tedy se jej lze dovolat přímo. Zhodnocení vztahu k zákazu diskriminace provedené v části 6.1.3 však nezáviselo na tom, zda má toto právo akcesorickou nebo neakcesorickou povahu. Na základě tohoto zhodnocení tedy lze dovodit, že navržená právní úprava je v souladu s článkem 26 Paktu.

S odkazem na výše uvedenou argumentaci k Úmluvě tedy lze konstatovat, že navrhovaná právní úprava je **plně slučitelná s Paktem**.

## **7. Předpokládaný hospodářský a finanční dosah navrhované právní úpravy**

Navrhovaná úprava nepřináší oproti stávající úpravě zásadní koncepční změny v právní regulaci zdanění úplatného nabývání nemovitých věcí. Cílem navrhovaných úprav je především zjednodušení právní úpravy, zvýšení jednoznačnosti některých ustanovení a odstranění administrativní zátěže, a to zejména v případech směny nemovitých věcí. Z tohoto důvodu je značně obtížné vyčíslit fiskální dopad navrhovaných změn, navíc ani výchozí údaje nejsou v evidencích a výstupech z automatizovaného daňového informačního systému (ADIS) sledovány.

V důsledku sjednocení osoby poplatníka v případě smluvních převodů nelze vyloučit určité snížení kupních cen, což se může případně projevit odpovídajícím poklesem ročního daňového inkasa (návrh zákona o dani z nabytí nemovitých věcí, který byl zamítnut Senátem a v němž bylo navrhováno, aby výlučným poplatníkem byl nabyvatel, předpokládal pokles cen cca o 3,8 %). Pozitivním přínosem dané změny je snížení nedoplatků a zlepšení podmínek jejich vymahatelnosti u nabyvatele.

Změna koncepce zdanění inženýrských sítí podle předpokladů povede ke snížení výnosu daně o cca 20 miliónů Kč. Dopady osvobození územních samosprávných celků při nabytí nemovité věci budou v řádech stovek miliónů Kč ročně.

Hlavní přínos změn právní úpravy nelze sledovat pouze v objemu daně, ale v daném případě spočívá především v odstranění nejednoznačností a složitostí z příslušných ustanovení. Vedle toho je záměrem odstranit nadbytečnou administrativní zátěž a tím ve prospěch daňových poplatníků zjednodušit a urychlit daňové řízení.

## **8. Zhodnocení dopadu navrhovaného řešení ve vztahu k ochraně soukromí a osobních údajů**

S ohledem na výše uvedený obsah nové právní úpravy lze konstatovat, že navrhovaná právní úprava nemá žádný dopad na ochranu soukromí a osobních údajů.

## **9. Zhodnocení korupčních rizik navrhovaného řešení (CIA)**

Žádná z navrhovaných změn právní úpravy nemá dopad na zvýšení korupčních rizik.

Obecně lze ohledně právní úpravy daně z nabytí nemovitých věcí ve vztahu ke vzniku korupčních rizik odkázat na zhodnocení korupčních rizik navrhovaného řešení v důvodové zprávě k zákonnému opatření Senátu.

## **10. Závěrečná zpráva z hodnocení dopadů regulace (RIA)**

Zpráva z hodnocení dopadů regulace je přílohou důvodové zprávy.

## **II. Zvláštní část**

### **K čl. I**

#### **K bodu 1 (§ 1 odst. 1)**

Původní návrh právní úpravy daně z nabytí nemovitých věcí počítal s takovou úpravou, dle níž bude poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí ve všech případech nabyvatel. V závěru legislativního procesu však byla v návrhu schválena současná úprava, dle níž je ve vymezených případech poplatníkem daně převodce. Tato úprava však již nebyla z důvodů časové tísně v legislativním procesu dostatečně provázána s ostatními ustanoveními, a tak i s celou koncepcí daně z nabytí nemovitých věcí a neprošla ani řádným připomínkovým řízením.

Vzhledem k tomu, že zmíněná úprava v praxi přináší značné problémy, a to jak na straně poplatníků, tak i správců daně, navrhuje se stanovit poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí nabyvatele nemovité věci ve všech případech podléhajících zdanění daní z nabytí nemovitých věcí. Touto úpravou dojde k jednoznačnému vymezení osoby poplatníka, odstranění výkladových nejasností, které vyvstaly z aplikace současné úpravy v praxi, zjednodušení úpravy, zvýšení právní jistoty a odstranění možnosti smluvního ujednání o poplatníkovi.

Současné vymezení poplatníka daně ve vztahu k předmětu daně lze považovat za nelogické. Zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí (dále jen „zákonné opatření Senátu“) je jediným daňovým zákonem, který umožňuje subjektům volbu poplatníka daně. Je-li poplatníkem daně převodce, vzniká mu daňová povinnost v okamžiku nabytí nemovité věci kupujícím, to znamená, že daň platí za nabytí nemovitých věcí jiným subjektem. V koncepci a systematice celého zákona současná úprava nemá oporu, zejména pak nekoresponduje s vymezením předmětu daně z nabytí nemovitých věcí jako takového, jímž je úplatné nabytí vlastnického práva k nemovité věci. Vzhledem k tomu, že se jedná o jednu z majetkových daní, jež jsou vždy svým charakterem úzce spjaty se samotným majetkem, poplatníkem této daně má být ten, kdo nemovitou věc nabývá, tj. nabyvatel.

Současná právní úprava, kdy poplatníkem daně je převodce, způsobuje především tyto problémy:

Poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí je převodce, pokud jde o nabytí vlastnického práva koupí nebo směnou a převodce a nabyvatel se v kupní nebo směnné smlouvě nedohodnou, že poplatníkem je nabyvatel. Nejasnost obsahu pojmů „koupě“, „směna“, „kupní smlouva“, „směnná smlouva“ přináší výkladové problémy zejména při úplatném nabytí vlastnického práva, a to především při posouzení, která úplatná nabytí vlastnického práva lze podřadit pod obecné pojmy koupě nebo směny. Problémy rovněž působí formulace ustanovení kupních a směnných smluv, kterým se smluvní strany snaží přenést poplatnictví daně na nabyvatele.

V zákonném opatření Senátu lze v tomto smyslu spatřovat určitý rozpor, je-li stanoveno, kdo je poplatníkem daně, ale současně je dána převodci a nabyvateli možnost volby poplatníka. Je nezbytné, aby daňový zákon stanovil, kdo je poplatníkem daně, naprosto jednoznačně a není žádoucí, aby připouštěl možnost

dohody o poplatníkovi daně. V této souvislosti lze uvést, že ani historicky takovouto úpravu žádný daňový zákon neumožňoval.

Současně existence rozdílných případů, kdy poplatníkem daně je převodce nebo nabyvatel, činí právní úpravu méně přehlednou a způsobuje na straně poplatníků značnou nejistotu. Současná úprava poplatníka daně je rovněž značně komplikovaná v případě směny. Dani z nabytí nemovitých věcí podléhají obě nabytí nemovité věci směnou, přičemž poplatníkem daně je převodce, avšak zákonné opatření Senátu umožňuje stranám směnné smlouvy dohodnout se, že poplatníkem je nabyvatel. V takových případech může dojít k situaci, kdy poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí u obou směřovaných nemovitých věcí je v důsledku dohody jedna ze stran, což způsobuje komplikace poplatníkům v souvislosti s podáním daňového přiznání a placením daně.

Dalším důvodem pro změnu právní úpravy u poplatníka daně je skutečnost, že vedle převodce je poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí již dnes v mnoha případech nabyvatel nemovité věci (dražby, vyvlastnění, exekuce, aj.).

V praxi nejsou výjimkou situace, kdy převodce (prodávající) jako poplatník zcela běžně využije možnosti navýšit kupní cenu o částku odpovídající dani z nabytí nemovitých věcí. Tato praxe ve svém důsledku znamená, že de facto je daň přenesena již dnes na nabyvatele. Navrhovaná změna má tak za cíl sjednotit osobu poplatníka daně ve všech případech.

Další problémy, a to zejména při správě daně, související s vymezením poplatníka daně (převodce) způsobuje solidarita manželů u úplatných převodů nemovité věci. Komplikace nastávají například v případech, kdy manželé - převodci - jsou v rozvodovém řízení a fakticky spolu nekomunikují, přitom platí daň při úplatném převodu nemovité věci společně a nerozdílně.

Se stanovením poplatníka daně v osobě převodce souvisí existence institutu ručitele, kterým je nabyvatel (kupující). V daňovém řízení toto způsobuje komplikace např. v případech, kdy poplatník - převodce daň nezaplatí, kupující v postavení ručitele je tak vystaven nejistotě, zda mu vznikne daňová povinnost, ačkoli nemá přímou možnost toto ovlivnit.

Skutečnost, že poplatníkem daně je převodce, znamená rovněž snížený motivační efekt v souvislosti s placením daně a může způsobovat komplikace při výběru daně, protože v době vzniku daňové povinnosti převodce již není vlastníkem předmětné nemovité věci, tudíž není k placení daně dostatečně nebo vůbec motivován. Převodce již nemá v okamžiku úplatného nabytí nemovité věci nabyvatelem tuto nemovitou věc v držení, místo pobytu převodce nemusí být správci daně známo, rovněž je ztížena možnost vyhledávací činnosti správce daně pro účely správy daně. Daň tak bude platit nabyvatel nemovité věci, který je v době daňového řízení správcem daně znám, neboť nemovitou věc vlastní a zpravidla ji i užívá. Nabyvatel je tím více motivován k zaplacení daně a vyhnutí se případnému riziku exekuce na nemovité věci.

Nová právní úprava bude znamenat zkrácení a urychlení správy daně (tj. nalézacího daňového řízení a zjednodušení placení daně). Informace o poplatníkovi daně budou lépe dohledatelné, např. ze zápisu v katastru nemovitostí. Správce daně bude mít lepší možnost kontrolní činnosti z hlediska splnění daňové povinnosti. Změna poplatníka daně umožní zrušení institutu ručitele daně a tím také dojde ke snížení administrativní náročnosti pro správce daně v daňovém řízení. V krajních případech

rovněž bude daň u nabyvatele snadno vymahatelná prostřednictvím daňové exekuce, kterou lze u nabyvatele nemovité věci provést i formou prodeje nabyté nemovité věci, která je v jeho vlastnictví.

Sjednocením poplatníka daně v osobě nabyvatele dojde k celkovému zjednodušení právní úpravy, k vyšší přehlednosti pro daňové poplatníky a k odstranění výše zmíněných výkladových problémů.

Navrhovanou právní úpravou dojde také k přiblížení zahraniční úpravě, neboť nabyvatel nemovité věci je poplatníkem daně v převážné většině zemí EU (poplatníka převodce mají pouze v Polsku a Slovinsku, v Německu a Rakousku jsou poplatníky převodce i nabyvatel a ve zbývajících členských státech je poplatníkem nabyvatel).

Změna v osobě poplatníka odstraní i nejasnosti při úplatných nabytích nemovitých věcí z vlastnictví České republiky. Vzhledem k tomu, že v těchto případech je poplatníkem daně Česká republika, není-li v kupní nebo směnné smlouvě dohodnuto, že poplatníkem daně je nabyvatel, a tyto případy nejsou od daně z nabytí nemovitých věcí osvobozeny, přináší stávající úprava negativní dopad na státní rozpočet. Změna v osobě poplatníka z převodce na nabyvatele odstraní nejasnosti a nelogičnost současné právní úpravy v případě prodeje nemovité věci z majetku státu.

#### **K bodu 2 (§ 1 odst. 2)**

Jde o legislativně technickou změnu v návaznosti na to, že poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí bude pouze nabyvatel.

#### **K bodu 3 (§ 2 odst. 1 písm. a))**

V § 2 odst. 1 písm. a) se zrušuje část textu, a to vzhledem k nejasnosti vymezení charakteru inženýrských sítí v občanském zákoníku. Na toto zrušení části textu navazuje nové ustanovení § 2 odst. 2, v němž je zavedena nová koncepce zdaňování nabývání inženýrských sítí vycházející ze záměru podrobit dani z nabytí nemovitých věcí pouze úplatná nabytí budov podle katastrálního zákona nebo spoluvlastnických podílů na nich, které budou pro účely daně z nabytí nemovitých věcí považovány za nemovitou věc.

#### **K bodu 4 (§ 2 odst. 2)**

Zavádí se nová koncepce zdaňování nabývání inženýrských sítí vycházející ze záměru podrobit dani z nabytí nemovitých věcí pouze úplatná nabytí budov podle katastrálního zákona nebo spoluvlastnických podílů na nich, které budou pro účely daně z nabytí nemovitých věcí považovány za nemovitou věc.

Tato změna se navrhuje z důvodu, že stávající znění § 2 odst. 1 písm. a), které stanoví, že předmětem daně z nabytí nemovitých věcí je úplatné nabytí vlastnického práva k nemovité věci, která je částí inženýrské sítě, působí v praxi značné problémy. Je tomu tak primárně z důvodu právní úpravy § 509 občanského zákoníku upravujícího inženýrské sítě, který je nejasný a nejednoznačný, a to zejména s ohledem na § 498 a § 501 občanského zákoníku.

Občanský zákoník v § 509 obsahuje demonstrativní výčet věcí, jež lze podřadit pod pojem inženýrské sítě. Jedná se zejména vodovody, kanalizace nebo energetické či jiné vedení. Zároveň stanoví vyvratitelnou domněnku, že součástí inženýrské sítě jsou i stavby a technická zařízení, které s nimi provozně souvisí. Občanský zákoník

však výslovně nestanoví, zda jsou inženýrské sítě nemovitou věcí, movitou věcí nebo souborem movitých a nemovitých věcí.

Důvodová zpráva k občanskému zákoníku uvádí, že pokud nelze inženýrskou síť „bez porušení podstaty přenést z místa na místo, jak tomu bude ve většině případů, jde o věci nemovité“. Vychází tedy z úvahy, že inženýrská síť může být buď věcí movitou (v minimu případů), nebo věcí nemovitou.

Podle některých názorů je třeba postupovat podle dikce ustanovení § 498 občanského zákoníku, které vymezuje nemovité věci. Inženýrská síť jako taková by tedy byla nemovitou věcí jen tehdy, pokud ji lze podřadit pod některou z kategorií nemovitých věcí uvedených v tomto ustanovení, tedy pokud je podzemní stavbou se samostatným účelovým určením nebo pokud o ní jiný právní předpis stanoví, že není součástí pozemku a zároveň ji nelze přenést z místa na místo bez porušení její podstaty. Ve všech ostatních případech by inženýrská síť byla věcí movitou.

Problematické je, že jediným „jiným právním předpisem“, který uvádí, že inženýrská síť není součástí pozemku a zároveň ji nelze přenést z místa na místo, aniž by došlo k porušení její podstaty, je zákon č. 127/2005 Sb., o elektronických komunikacích, ve znění pozdějších předpisů.

Lze se však setkat i s názorem, že problém s posouzením inženýrských sítí lze překlenout pouhým výkladem ustanovení § 498 občanského zákoníku, podle kterého platí, že stanoví-li jiný právní předpis, že určitá věc není součástí pozemku, a nelze-li takovou věc přenést z místa na místo bez porušení její podstaty, je i tato věc nemovitá. Zde zmíněný pojem „jiného právního předpisu“ lze proto podle tohoto názoru vykládat podle zásady a *minor ad maius* tak, že se jedná i o případy, kdy takto stanoví zákon, tedy i občanský zákoník. Potom by ve spojení s § 509 občanského zákoníku, který výslovně stanoví, že inženýrské sítě jako takové nejsou součástí pozemku, a za splnění podmínky nepřenositelnosti bez porušení podstaty bylo možné každou takovou inženýrskou síť považovat za věc nemovitou.

Vyskytují se i názory, že inženýrská síť je výlučně věcí movitou. Například v komentáři k občanskému zákoníku (Velké komentáře, Občanský zákoník I, Obecná část (§1-654), JUDr. Petr Lavický, Ph.D a kol. C.H. Beck, 1. vydání 2014, str. 1763-1767) autoři uvádí, že výčet nemovitých věcí, který je uveden v § 498 občanského zákoníku, je taxativní, a tudíž se v případě inženýrských sítí jedná o movitou věc, neboť věc nemovitá není vymezena podle generických znaků, nýbrž přímo výčtem konkrétních věcí. Přestože je v textu připuštěno, že inženýrské sítě mohou mít přirozeně nemovitou povahu, tzn. že je nelze přemístit z místa na místo bez porušení jejich podstaty, neznamená to podle názoru autorů, že je taková věc věcí nemovitou i z hlediska soukromoprávního.

Současné znění zákonného opatření Senátu vychází z pojetí inženýrských sítí jako souboru věcí movitých a nemovitých, když v § 2 odst. 1 písm. a) stanoví, že předmětem daně z nabytí nemovitých věcí je část inženýrské sítě, která je nemovitou věcí. Názor, že inženýrská síť je tvořena souborem samostatných věcí v právním smyslu, vyjadřují i někteří autoři, kteří potvrzují, že převést lze i jen části inženýrských sítí, které mají povahu samostatných věcí v právním smyslu, a tudíž jsou předmětem daně z nabytí nemovitých věcí pouze tyto části. Takový výklad potvrzuje i praxe, kdy jsou reálně převáděny části inženýrských sítí.

Uvedený stav by bylo vhodné primárně řešit v oblasti soukromého práva, nicméně aplikační praxe vyžaduje rychlé řešení. Proto se navrhuje změna právní úpravy daně

z nabytí nemovitých věcí v oblasti zdaňování inženýrských sítí bez záměru vyřešit problematický stav v soukromém právu.

Navrhuje se opustit právní úpravu, že předmětem daně z nabytí nemovitých věcí je nabytí vlastnického práva k nemovité věci, která je částí inženýrské sítě, neboť v kontextu výše uvedeného nemusí být zřejmé, o jakou nemovitou věc se jedná.

Znění navrhované právní úpravy je vedeno snahou o to, aby zákonným opatřením Senátu nebyla řešena a vyřešena otázka povahy inženýrských sítí, neboť její řešení je úkolem práva soukromého.

Výsledkem má být proto stav, kdy v případě nabytí vlastnického práva k inženýrské síti, bez ohledu na to, zda je inženýrská síť nemovitou nebo movitou věcí, nebo souborem těchto věcí, bude podléhat dani z nabytí nemovitých věcí pouze nabytí budovy podle katastrálního zákona, která je její částí.

V konečném důsledku tak podle navrhované právní úpravy napříště nebudou podléhat zdanění například vodovodní a kanalizační potrubí, dráty elektrického vedení a další součásti či části inženýrských sítí, které nejsou budovou podle katastrálního zákona.

Touto cestou by mělo dojít ke zjednodušení správy daně, neboť současný stav je neudržitelný vzhledem k nejistotě ohledně toho, co má nebo nemá být předmětem daně z nabytí nemovitých věcí, která je důsledkem neustálých diskuzí o povaze inženýrských sítí.

Důvodem pro zdanění pouze budov podle katastrálního zákona je mimo jiné skutečnost, že tato konstrukce odpovídá současné právní úpravě daně z nemovitých věcí, kde budova podle katastrálního zákona je tzv. zdanitelnou stavbou. Navrhovaná právní úprava jde proto touto cestou v zájmu sjednocení právní úpravy obou těchto majetkových daní.

Pro určení toho, co je součástí budovy podle katastrálního zákona, která částí inženýrské sítě, platí stejná pravidla jako pro jakékoli jiné nemovité věci (např. stavbu, která je samostatnou nemovitou věcí, nebo pozemek, jehož součástí je stavba). Bude se tak postupovat podle obecných pravidel pro součást věci v občanském zákoníku (srov. § 505 a násl.).

Navrhovaná právní úprava má charakter speciálního ustanovení ve vztahu k ustanovení § 2 odst. 1 zákonného opatření Senátu, a proto jsou v ní opětovně uvedeny jednotlivé podmínky, které musí splňovat předmět daně z nabytí nemovitých věcí. Těmito podmínkami jsou úplatnost a to, že se jedná o nemovitou věc na území České republiky nebo spoluvlastnický podíl na ní. Vzhledem k tomu, že zákonné opatření Senátu nemá ambice řešit povahu inženýrských sítí, bylo zároveň nezbytné navrhovanou právní úpravou zavést fikci, podle které se budova podle katastrálního zákona nebo spoluvlastnický podíl na ní pro účely daně z nabytí nemovitých věcí považují za nemovitou věc.

#### **K bodu 5 (§ 2 odst. 3 a 4)**

S ohledem na přesunutí problematiky zdaňování nabývání inženýrských sítí z odstavce 1 do nového odstavce 2, je potřeba rozšířit aplikaci dosavadních odstavců 2 a 3 (nově odstavců 3 a 4) upravujících specifické případy nabývání vlastnického práva k nemovitém věcem i na případy nabývání inženýrských sítí podle odstavce 2.

### **K bodu 6 (§ 3 odst. 2)**

Vznik a zánik práva stavby je upraven v § 1243 – 1249 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník. Právo stavby se dle této úpravy nabývá smlouvou, vydržením, nebo rozhodnutím orgánu veřejné moci v případě, že tak stanoví zákon. Právo stavby je nemovitá věc zapisovaná do katastru nemovitostí a může být zřízeno bezúplatně či za úplatu. Právo stavby je koncipováno jako právo dočasné, tj. časově omezené. Nelze jej zřídit na dobu delší než 99 let, je však možné jej za stanovených podmínek prodloužit (§ 1245 občanského zákoníku). U práva stavby, které vzniklo vydržením, je pak doba trvání zákonem omezena na dobu 40 let. Vznik práva stavby a současně případné prodloužení jeho doby trvání (např. dodatkem ke smlouvě) se do katastru nemovitostí zapisuje vkladem s konstitutivními právními účinky, které nastávají zpětně ke dni podání návrhu na vklad. Jde o novaci věcného práva.

Navrhuje se legislativně technická úprava, spočívající ve stanovení současného znění § 3 upravujícího fikci, podle níž se pro účely daně z nabytí nemovitých věcí považují za nabytí vlastnického práva k nemovité věci kromě případů uvedených v § 2 i další případy, v samostatném odstavci 1.

Dále se současný výčet těchto případů rozšiřuje o případ, kdy dochází k prodloužení doby, na kterou je sjednáno právo stavby. S ohledem na skutečnost, že občanský zákoník upravuje v § 1245 možnost prodloužení trvání práva stavby a současně neupravuje minimální lhůtu trvání práva stavby, může nastat situace, kdy stavebník a vlastník pozemku si smluvně sjednají vznik práva stavby na krátké období s tím, že trvání tohoto práva budou následně prodloužovat. Touto praxí by mohlo docházet ze strany poplatníků k nežádoucí daňové optimalizaci, proto se navrhuje § 3 odst. 2 doplnit také o případy prodloužení doby trvání práva stavby.

### **K bodu 7 (§ 4 odst. 1)**

Jedná se o legislativně technickou úpravu, která vychází ze skutečnosti, že úplatou je i částka, která má být poskytnuta, aniž by ještě muselo dojít k jejímu poskytnutí. Je tedy třeba ošetřit obě varianty, aby nedocházelo k nejasnostem při výkladu daného ustanovení.

### **K bodu 8 (§ 4 odst. 2)**

Navrhuje se zrušit ustanovení § 4 odst. 2 věta druhá pro nadbytečnost, neboť v souvislosti s novelizací ustanovení § 13 a § 14 pozbývá toto ustanovení smyslu.

V návaznosti na § 13, podle kterého se sjednanou cenou rozumí úplata za nabytí vlastnického práva, a na § 4 odst. 1, který stanoví, že v případě nepeněžitého plnění je za úplatu považována hodnota tohoto nepeněžitého plnění, umožňuje současné znění § 4 odst. 2 poplatníkovi v případě nepeněžitého plnění spočívajícího v poskytnutí nemovité věci zvolit, zda bude za sjednanou cenu považována hodnota nepeněžitého plnění určená podle zákona o oceňování majetku nebo směrná hodnota.

V situaci, kdy se v případě směny nebude při stanovení sjednané ceny přihlížet k hodnotě směňované nemovité věci, nemá možnost poplatníka volit pro stanovení sjednané ceny mezi hodnotou nemovité věci určenou podle zákona o oceňování majetku a směrnou hodnotou význam a ustanovení se stává obsolentním.

### **K bodu 9 (§ 5 písm. b))**

Dochází ke změně spočívající v rozšíření negativního vymezení předmětu daně z nabytí nemovitých věcí, tj. v rozšíření okruhu nabytí vlastnického práva k nemovité věci, která nebudou předmětem daně z nabytí nemovitých věcí, a to ani tehdy, pokud by byly naplněny podmínky § 2. Předmětem daně z nabytí nemovitých věcí nově nebude nabytí vlastnického práva k nemovité věci přeměnou jakékoli právnické osoby (např. spolku nebo nadace), nejen přeměnou obchodní korporace, jako tomu dosud bylo. Důvodem k provedení této změny je zájem na zajištění rovnosti daňových subjektů. Rozlišování mezi přeměnami obchodních korporací a ostatních právnických osob není důvodné.

Současně s výše uvedeným se provádí zúžení negativního vymezení předmětu daně z nabytí nemovitých věcí o případy, kdy dochází k přeměně obchodní korporace formou převodu jmění na společníka. Uvedený způsob přeměny připadá v úvahu pouze u obchodních korporací, neboť jej těmito právnickým osobám umožňuje zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev, (srov. ustanovení § 1 odst. 2), zatímco podle zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, se mohou právnické osoby obecně přeměňovat pouze fúzí, rozdělením nebo změnou právní formy (srov. zejména ustanovení § 174).

V případech převodu jmění na společníka dle § 337 a násl. zákona č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev, je-li v majetku obchodní společnosti nebo družstva nemovitá věc, by nabytí vlastnického práva k této nemovité věci mělo být nově předmětem daně z nabytí nemovitých věcí.

Z citovaného zákona vyplývá, že za podmínek stanovených u jednotlivých forem společností mohou společníci nebo příslušný orgán společnosti rozhodnout, že jmění společnosti převezme jeden přejímající společník, který je povinen poskytnout ostatním společníkům zanikající společnosti vypořádání v penězích. Při této formě přeměny dochází k úplatnému nabytí nemovité věci a vyloučením z předmětu daně může docházet k nežádoucí daňové optimalizaci ze strany poplatníků.

### **K bodu 10 (§ 6 odst. 1 písm. c))**

Navrhuje se nově upravit, resp. rozšířit, osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí, dochází-li k nabytí vlastnického práva k nemovité věci územními samosprávnými celky nebo dobrovolnými svazky obcí.

Podle současné právní úpravy je podle § 6 odst. 1 písm. c) od daně z nabytí nemovitých věcí osvobozeno nabytí vlastnického práva k nemovité věci územním samosprávným celkem pouze v taxativně vypočtených případech za splnění zákonem stanovených podmínek.

Nově se navrhuje toto osvobození rozšířit a osvobodit nabytí vlastnického práva k nemovité věci územními samosprávnými celky nebo dobrovolnými svazky obcí.

Důvodem zavedení osvobození je skutečnost, že v případě nabývání nemovitých věcí dochází v případě platby daně z nabytí nemovitých věcí pouze k transferu peněžních prostředků mezi jednotlivými veřejnými rozpočty, což lze považovat za nesystémové a zbytečně administrativně náročné. Jeví se jako nelogické, aby například obec v takovém případě hradila do státního rozpočtu daň z nabytí nemovitých věcí, když na druhou stranu ze státního rozpočtu čerpá příspěvek na výkon přenesené působnosti nebo jí plynou výnosy ze sdílených a výlučných daní.

Navrhovaná změna bude mít pozitivní dopad na rozpočty územních samosprávných celků.

S ohledem na to, že územní samosprávné celky často nabývají nemovité věci, resp. ještě častěji mezi sebou nemovité věci směňují, a to ve veřejném zájmu, budou takové transfery osvobozeny od daně.

Navrhovanou úpravou by došlo k zachování jisté kontinuity s dřívější právní úpravou, kdy podle zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů, bylo bezúplatné nabytí nemovitých věcí mezi územními samosprávnými celky (případy tzv. vzájemného darování) osvobozeno od daně darovací. Jelikož podle § 53 zákonného opatření Senátu se nově vzájemné darování považuje za směnu, tyto transakce podléhají dani z nabytí nemovitých věcí, a nově tudíž budou za splnění stanovených podmínek osvobozeny.

#### **K bodu 11 (§ 7 odst. 1 písm. a))**

Jedná se o legislativně technickou úpravu ve vazbě na věcnou změnu v § 7 odst. 2, jejímž cílem je vztáhnout osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí jen na pozemky nebo práva stavby, jejichž součástí jsou dokončené nebo užívané stavby rodinných domů.

#### **K bodu 12 (§ 7 odst. 1 písm. b))**

Jedná se o legislativně technickou úpravu ve vazbě na věcnou změnu v § 7 odst. 2, jejímž cílem je vztáhnout osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí jen na dokončené nebo užívané stavby rodinného domu.

#### **K bodu 13 (§ 7 odst. 1 písm. c))**

Jedná se o legislativně technickou změnu v souvislosti s věcnou změnou § 7 odst. 2, jejímž cílem je vztáhnout osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí jen na dokončené nebo užívané jednotky. Ke změně formulace ustanovení § 7 odst. 1 písm. c) a d) dochází zejména za účelem zpřehlednění právní úpravy.

#### **K bodu 14 (§ 7 odst. 1 písm. d))**

Jedná se o legislativně technickou změnu v souvislosti s věcnou změnou § 7 odst. 2.

Ustanovení § 7 odst. 1 písm. d) se v souvislosti s předchozím novelizačním bodem stává nadbytečným, neboť obsah tohoto ustanovení má být přesunut do nového znění § 7 odst. 1 písm. c) bod 2.

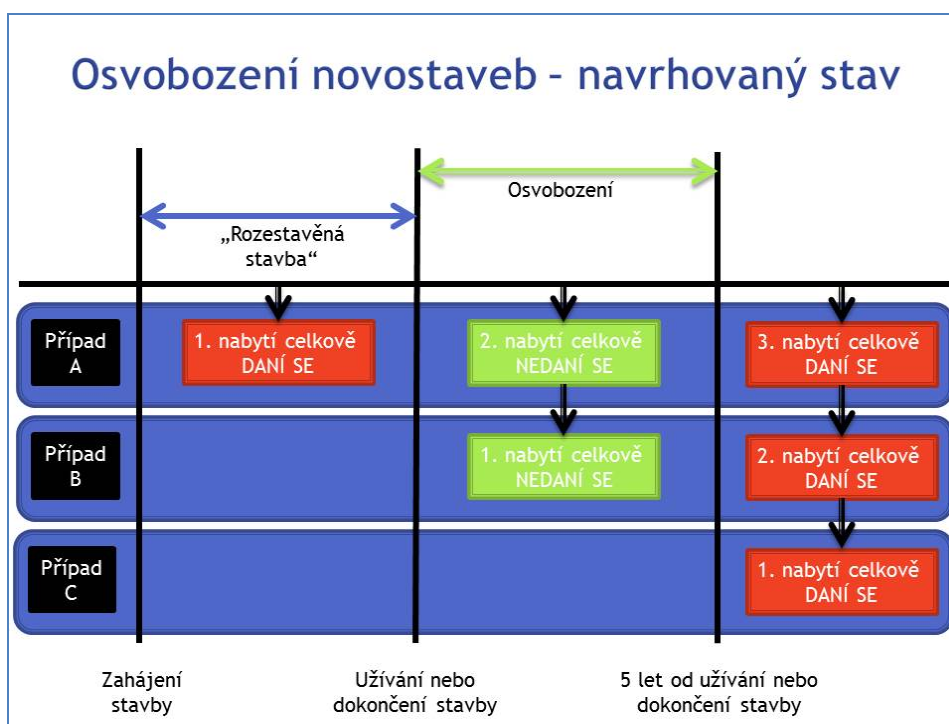
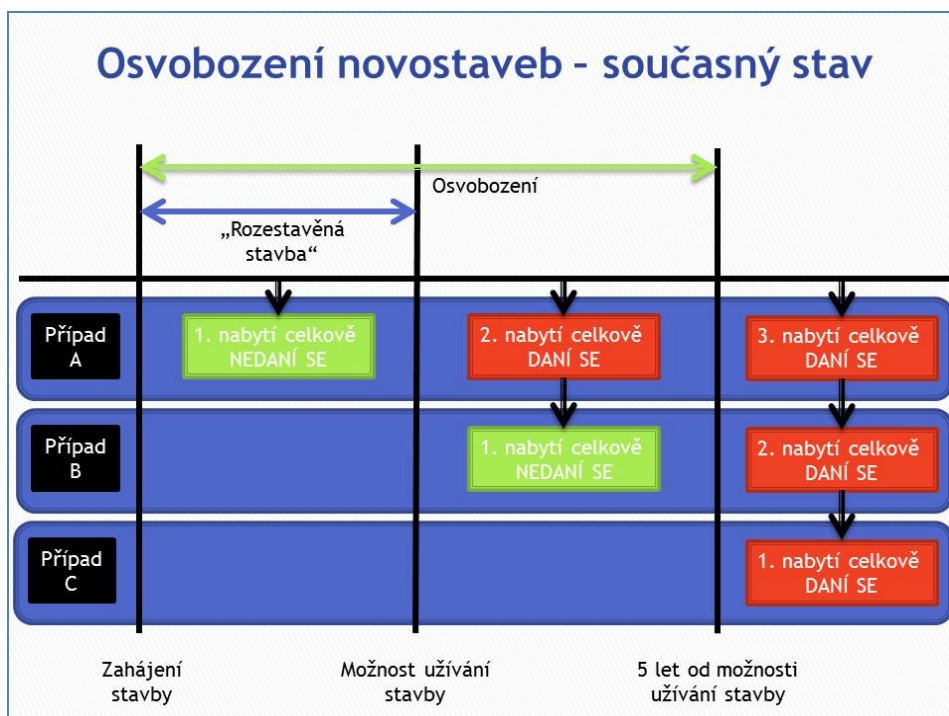
#### **K bodu 15 (§ 7 odst. 2)**

Současná právní úprava osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí u nových staveb a jednotek se vztahuje i na případy rozestavěných novostaveb, což činí problémy zejména při správě daní, a to i s ohledem na skutečnost, že rozestavěné stavby se v současné době již nezapisují do katastru nemovitostí. Pro správce daně je v takovém případě velmi obtížné dohledat, zda se v daném případě opravdu jednalo o první nabytí nemovité věci a zda jde tedy o případ, který je od daně z nabytí nemovitých věcí osvobozen.

Cílem navrhované právní úpravy je proto vztáhnout osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí pouze na nově dokončené nebo užívané stavby a jednotky, tj. na stavby a jednotky dokončené podle stavebních předpisů nebo předčasně užívané. Rozhodující je přitom to, která ze skutečností nastane dříve. Dokončení nebo užívání stavby nebo jednotky má být přitom od účinnosti zákona č. 23/2015 Sb., kterým se

mění zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů, rovněž rozhodující pro vymezení předmětu daně z nemovitých věcí.

Záměrem nové úpravy tak je, aby osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí nemohlo být uplatněno u rozestavěných staveb, neboť pokud by u těchto rozestavěných staveb došlo k několika úplatným nabytím, vzhledem k tomu, že u těchto staveb není evidence v katastru nemovitostí, mohlo by docházet k obcházení zákona a správce daně by neměl možnost posoudit, zda úplatné nabytí by bylo prvním v pořadí, či již několikátým nabytím. Osvobození bude poskytnuto při splnění stanovených podmínek pouze prvním úplatným nabytím dokončené nebo užívané stavby. Novou úpravu znázorňují následující obrázky.



### **K bodu 16 (§ 9 odst. 2)**

Navrhuje se sjednotit vymezení finančního leasingu pro účely daně z nabytí nemovitých věcí zcela s vymezením finančního leasingu podle zákona o daních z příjmů.

K uvedenému je třeba dodat, že splnění podmínek osvobození podle § 9 odst. 2 je nutné posuzovat vždy k okamžiku vzniku daňové povinnosti, resp. naplnění předmětu daně. Aby byla určitá transakce osvobozena od daně z nabytí nemovitých věcí, musí se jednat o finanční leasing podle zákona o daních z příjmů ve znění účinném v okamžiku nabytí vlastnického práva k nemovité věci, která je předmětem finančního leasingu. Uvedené znamená, že nezáleží na tom, kdy byla smlouva o finančním leasingu uzavřena, ale zda splňuje podmínky finančního leasingu podle zákona o daních z příjmů ve znění účinném v okamžiku realizace transakce (nabytí vlastnického práva k věci, která je předmětem finančního leasingu).

### **K bodu 17 (§ 13 odst. 2)**

Cílem navrhované právní úpravy je zjednodušit určení základu daně v případě, kdy při směně nemovitých věcí uvedených v § 2 (tj. těch nabytí vlastnického práva, k nimž je předmětem daně), dochází k porovnávání sjednané ceny (§ 13 ve spojení s § 4) a srovnávací daňové hodnoty (§ 14) a zjednodušit zároveň i postup při stanovení daně z nabytí nemovitých věcí. Navrhuje se proto, aby se nově při určení sjednané ceny nepřihlíželo k hodnotě pozbývané nemovité věci. Jestliže však ustanovení vylučuje, aby se při stanovení sjednané ceny přihlíženo k hodnotě pozbývané nemovité věci, nelze se domnívat, že sjednaná cena bude v takovém případě vždy rovna nule, neboť v praxi je možné se velmi často setkat s případy, kdy jedna nebo druhá strana poskytne spolu s nemovitou věcí i doplatek v penězích, popř. poskytne jiné nepeněžitě plnění (jedná se zejména o případy, kdy hodnota pozbývané nemovité věci je zcela zjevně v nepoměru k hodnotě věci nabývané, přičemž není nutné znát přesně hodnoty daných nemovitých věcí). V takovém případě se sjednaná cena bude rovnat výši peněžitého plnění nebo hodnotě nepeněžitého plnění, poskytnutého společně s nemovitou věcí.

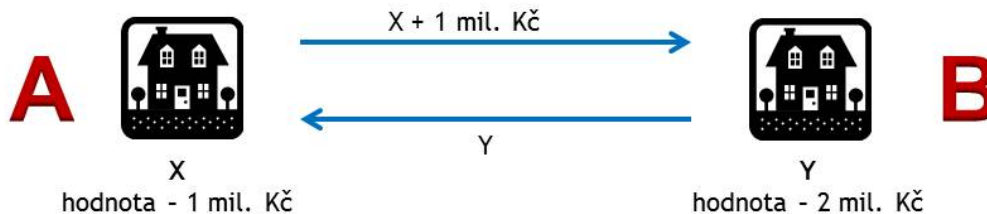
Tento postup umožní, aby poplatník nemusel určovat hodnotu pozbývané nemovité věci, ať už pomocí zjištěné ceny nebo směrné hodnoty, neboť to v praxi činilo značné problémy. Poplatník totiž (pokud neměl znalecký posudek určující zjištěnou cenu nemovité věci) většinou nevěděl, jaká je skutečná hodnota jím pozbývané nemovité věci, kterou dává jako úplatu za nabývanou nemovitou věc, čímž vznikaly problémy s výpočtem zálohy na daň z nabytí nemovitých věcí. Navrhovanou úpravou se proto pro poplatníka zásadně zjednoduší výpočet zálohy na daň z nabytí nemovitých věcí v případech, kdy si poplatník zvolí pro určení srovnávací daňové hodnoty směrnou hodnotu. Zároveň se tak stává nadbytečným ustanovení § 4 odst. 2 věty druhé, které umožňovalo, aby si poplatník zvolil jako hodnotu nepeněžitého plnění směrnou hodnotu.

Podmínkou postupu podle navrhované právní úpravy je skutečnost, že všechny směňované nemovité věci patří do kategorie nemovitých věcí, u kterých je nabytí vlastnického práva k nim předmětem daně z nabytí nemovitých věcí ve smyslu § 2 odst. 1. Podmínka, že nabývací hodnotou nesmí být výlučně sjednaná cena (srov. § 12 ve spojení s § 22), zajišťuje, aby byl uvedený postup aplikován pouze tehdy, když dochází k porovnávání sjednané ceny a srovnávací daňové hodnoty.

Navrhovanou právní úpravu lze objasnit pomocí následujícího příkladu.

## Příklad - směna s doplatkem

Pan A směňuje s panem B nemovitou věc X v hodnotě 1 mil. Kč s doplatkem 1 mil. Kč za nemovitou věc Y v hodnotě 2 mil. Kč.



### Nabytí nemovité věci Y panem A

Sjednaná cena: 1 mil. Kč (nezohledňuje se úplata spočívající v nemovité věci X)

Směrná hodnota/zjištěná cena: 2 mil. Kč

Nabývací hodnota = 2 mil. Kč

Sazba = 4 %

Daň z nabytí nemovité věci = 2 mil. x 0,04 = 80 tis. Kč

### Nabytí nemovité věci X panem B

Sjednaná cena: 0 Kč (nezohledňuje se úplata spočívající v nemovité věci Y)

Směrná hodnota/zjištěná cena: 1 mil. Kč

Nabývací hodnota = 1 mil. Kč

Sazba = 4 %

Daň z nabytí nemovité věci = 1 mil. x 0,04 = 40 tis. Kč

### K bodu 18 (§ 14 odst. 2)

Smyslem institutu srovnávací daňové hodnoty je umožnit porovnání mezi sjednanou cenou a předpokládanou hodnotou nabývané nemovité věci tak, aby nedocházelo k situacím, kdy by sjednaná cena byla jen symbolická, ve snaze dosáhnout nežádoucí daňové optimalizace. Sjednaná cena je proto podle § 12 odst. 1 považována za základ pro stanovení daně pouze tehdy, je-li vyšší nebo rovna srovnávací daňové hodnotě, a dále tehdy, pokud tak zákon výslovně stanoví. Srovnávací daňová hodnota přitom podle § 14 odst. 1 odpovídá 75 % směrné hodnoty nebo zjištěné ceny. Smyslem stanovení 75 % podílu na směrné hodnotě nebo zjištěné ceně je ponechat určitou toleranci pro výši sjednané ceny, tak, aby mohla být základem daně i tehdy, neodpovídá-li plně směrné hodnotě nebo zjištěné ceně nabývané nemovité věci.

Navrhovaná změna souvisí s novelizací § 13, neboť v situaci, kdy (i) bude sjednaná cena tvořena jen doplatkem, který bude ve většině případů výrazně nižší, než je hodnota nemovité věci, nebo kdy (ii) bude sjednaná cena nulová, pokud nebude doplatek poskytnut vůbec, dochází k porovnávání mezi sjednanou cenou a směrnou hodnotou nebo zjištěnou cenou pouze formálně. Fakticky bude zásadně směrná hodnota nebo zjištěná cena větší, a tudíž je třeba, aby se základ daně, určený směrnou hodnotou nebo zjištěnou cenou co nejvíce blížil předpokládané hodnotě nabývané nemovité věci. Proto se navrhuje pro případ směny stanovit, že srovnávací daňová hodnota činí 100 % směrné hodnoty nebo zjištěné ceny. Opět je zde podmínkou, že nabytí vlastnického práva ke směňovaným nemovitým věcem je předmětem daně z nabytí nemovitých věcí ve smyslu ustanovení § 2 odst. 1.

#### **K bodu 19 (§ 15 odst. 3 písm. e))**

Rozšiřuje se počet případů, kdy lze u nemovitých věcí při určení základu daně použít směrnou hodnotu jako srovnávací daňovou hodnotu. Touto úpravou, která je ve prospěch daňových poplatníků, se umožňuje v uvedených případech zjednodušený způsob určení základu daně a dochází tak ke snížení počtu případů, kdy je nezbytné, aby poplatník dokládal znalecký posudek o zjištěné ceně nemovité věci. Využití směrné hodnoty se navrhuje u pozemku, na kterém není trvalý porost s výjimkou náletových dřevin, živého plotu, plůtku nebo stěny a zároveň na něm není zřízena stavba s výjimkou oplocení nebo zpevněné plochy do uvedené výměry ani k němu není zřízeno právo stavby. Pojmem „náletová dřevina“ se rozumí všechny dřeviny, jejichž semena jsou roznášena vzduchem a po zakořenění vyrostou. Jde o dřeviny, které nejsou ošetřované, udržované ani prořezávané.

#### **K bodu 20 (§ 15 odst. 4)**

Ustanovení se formulačně upravuje, aby bylo jednoznačně vyjádřeno, že ustanovení § 15 odst. 4 je speciálním vůči ustanovení § 15 odst. 3, tzn. neobsahuje a ani není záměrem, aby obsahovalo úplný výčet nemovitých věcí, u nichž směrnou hodnotu nelze určit. Dosavadní znění totiž vyvolává určité výkladové problémy.

Vzhledem k tomu, že ustanovení § 15 odst. 3 explicitně upravuje, pro které nemovité věci lze směrnou hodnotu určit, *a contrario* u jiných nemovitých věcí směrnou hodnotu určit nelze. Ustanovení § 15 odst. 4 pouze z okruhu nemovitých věcí obecně uvedených v § 15 odst. 3 vylučuje konkrétní nemovité věci, u nichž se směrná hodnota rovněž neurčuje.

#### **K bodu 21 (§ 17 odst. 1)**

Navrhuje se oprava jazykové chyby. Zvláštní cenou je sám předražek, nikoliv „cena dosažená předražkem“.

#### **K bodu 22 (§ 18 odst. 1 písm. e))**

V souvislosti s navrhovanou věcnou změnou § 5 písm. b), podle které má být vynětí přeměn právnických osob z předmětu daně zúženo o případy nabytí vlastnického práva k nemovité věci při převodu jmění na společníka (tj. takové nabytí nově bude předmětem daně), je třeba upravit i způsob určení nabývací hodnoty pro tyto případy.

Ustanovení § 341 zákona č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev, ve znění pozdějších předpisů, stanoví, že přejímající společník je povinen poskytnout při převzetí jmění ostatním společníkům zanikající společnosti vypořádání v penězích. Výše tohoto vypořádání musí být přiměřená výši podílů ostatních společníků, což je přejímající společník povinen doložit posudkem znalce pro převod jmění.

S ohledem na skutečnost, že nemovité věci, které jsou při převodu jmění na společníka předmětem daně z nabytí nemovitých věcí, tvoří část převáděného jmění, jehož ocenění je předmětem znaleckého posudku znalce pro převod jmění, se navrhuje, aby pro určení nabývací hodnoty byla použita výlučně zvláštní cena vycházející z tohoto posudku (tzv. znalecká zpráva o převodu jmění). Zvláštní cenou by přitom měla být cena nemovité věci určená znalce pro převod jmění právě ve znaleckém posudku pro účely doložení přiměřenosti výše vypořádání, které přejímající společník poskytl ostatním společníkům zanikající společnosti.

V případě, že z posudku znalce nebude možné určit hodnotu pouze nemovité věci, bude postupováno podle § 12.

**K bodu 23 (§ 21 písm. d) bod 2)**

Jedná se o legislativně technickou změnu v návaznosti na doplnění výčtu v § 21 písm. d).

**K bodu 24 (§ 21 písm. d) bod 3)**

Jedná se o legislativně technickou změnu v návaznosti na doplnění výčtu v § 21 písm. d).

**K bodu 25 (§ 21 písm. d) bod 4)**

Dle § 1243 občanského zákoníku se právo stavby nabývá smlouvou, vydržením, anebo, stanoví-li tak zákon, rozhodnutím orgánu veřejné moci. Občanský zákoník v této souvislosti předpokládá existenci zvláštního titulu. Samotný občanský zákoník upravuje v ustanovení § 1145 možnost soudu v případě zrušení spoluvlastnictví rozdělením společné věci zřídit služebnost nebo jiné věcné právo (např. právo stavby). Právo stavby vznikne dnem uvedeným v rozhodnutí soudu, resp. nabytím právní moci rozhodnutí. Následný zápis práva stavby do veřejného seznamu má pouze deklaratorní povahu.

U daně z nabytí nemovitých věcí se upravuje speciálním způsobem stanovení zvláštní ceny u práva stavby, které vznikne úplatně na základě rozhodnutí orgánu veřejné moci (např. soudu). Předpokládá se, že v příslušném rozhodnutí bude úplata uvedena, nebo stanoven způsob jejího určení.

**K bodu 26 (§ 23 odst. 2)**

Ustanovení § 23 písm. a) bodu 4 upravuje nabývací hodnotu v podobě výlučně zjištěné ceny, jde-li o úplatné nabytí vlastnického práva k obchodnímu závodu nebo jeho části, jichž je tato nemovitá věc součástí.

Nově doplňovaný odstavec 2 obsahuje speciální úpravu k § 23 písm. a) bodu 4 (nově § 23 odst. 1 písm. a) bodu 4).

Obchodní závod je organizovaný soubor jmění, který podnikatel vytvořil a který z jeho vůle slouží k provozování jeho činnosti. Má se za to, že obchodní závod tvoří vše, co zpravidla slouží k jeho provozu. Úplatné nabytí nemovité věci, která je součástí obchodního závodu, je úplatným převodem za protihodnotu poskytovanou nabyvatelem. Koupí závodu nabývá kupující vše, co k závodu jako celku náleží, a zároveň se stává věřitelem pohledávek a dlužníkem dluhů, které k závodu náleží; z dluhů však kupující přejímá jen ty, o jejichž existenci věděl nebo ji alespoň musel rozumně předpokládat.

Podle § 24 zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o oceňování majetku“), se obchodní závod nebo jeho část oceňuje součtem cen jednotlivých druhů majetků určených podle tohoto zákona sníženým o ceny dluhů. Pokud znalec oceňující nemovitou věc započítal do ceny nemovité věci převzaté dluhy, navrhuje se, aby nabývací hodnotou nemovité věci byla cena nemovité věci bez započtení těchto dluhů, a to jak v případech vkladů do obchodních korporací, tak v případech koupě obchodního závodu. Cílem uvedené úpravy je sjednocení režimu stanovení nabývací hodnoty podle § 18 odst. 2 a podle § 23 písm. a) bodu 4 (nově § 23 odst. 1 písm. a) bodu 4) tak, aby koncepce stanovení nabývací hodnoty u vkladů nemovitých věcí, resp. obchodního závodu,

jehož součástí je nemovitá věc, i u koupě obchodního závodu, jehož součástí není nemovitá věc, byla stejná.

**K bodu 27 (§ 32 písm. b))**

Jde o legislativně technickou změnu v návaznosti na rozšíření předmětu daně o prodloužení práva stavby, neboť do katastru nemovitostí se vkladem rovněž zapisuje změna práva stavby (zde jeho prodloužení).

**K bodu 28 (§ 34 písm. a))**

Jde o legislativně technickou změnu v návaznosti na rozšíření předmětu daně o prodloužení práva stavby, neboť do katastru nemovitostí se vkladem rovněž zapisuje změna práva stavby (zde jeho prodloužení).

**K bodu 29 (§ 36 odst. 2)**

U pozemků bez trvalého porostu, na nichž není zřízena stavba a k nimž není zřízeno právo stavby, není podle dosavadní právní úpravy třeba předkládat znalecký posudek na zjištěnou cenu a poplatník ji může dle současné právní úpravy určit sám. Vypočítat zjištěnou cenu je však obtížné, proto si řada poplatníků místo vlastního určení zjištěné ceny nechává vypracovat znalecký posudek, přičemž v těchto případech není znalecký posudek vyžadovanou přílohou daňového přiznání, proto nelze uplatnit uznatelný výdaj ve výši odměny a nákladů zaplacených znalci a odečíst tak tuto odměnu a náklady v rámci určování základu daně. Navrhuje se proto ustanovení § 36 odst. 2 vypustit. Poplatníci budou mít možnost u těchto pozemků k daňovému přiznání buď přikládat znalecký posudek na zjištěnou cenu, nebo si zvolit k určení srovnávací daňové hodnoty směrnou hodnotu a znalecký posudek nepřikládat.

**K bodu 30 (hlava I díl 3 § 41)**

Dochází ke změně, jejíž potřeba vyplynula z aplikační praxe. Dosavadní ustanovení § 41 odst. 1 způsobovalo v praxi potíže, neboť tím, že daň nebyla z důvodu její výše stanovena, nedošlo k formálnímu ukončení řízení (řízení se ukončí až uplynutím lhůty pro stanovení daně – srov. ustanovení § 148 daňového řádu). V návaznosti na to dochází např. ke zkreslování statistik týkajících se řízení či k problematickému posuzování toho, jak správně klasifikovat podání, kterým se poplatník vymezuje vůči nestanovené dani (např. pokud poplatník dodatečně zjistí, že daň činí více než 200 Kč).

S ohledem na výše uvedené se navrhuje návrat k osvědčenému postupu, který byl upraven dříve v zákoně č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, a je nadále využíván u jiných daní (srov. např. § 38b zákona o daních z příjmů). Postup spočívá v tom, že poplatník podá daňové přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí, která činí méně než 200 Kč, správce daně tuto daň stanoví (srov. ustanovení § 139 a násl. daňového řádu, příp. ustanovení § 49 a násl. zákonného opatření Senátu), avšak daň se nepředepíše do evidence daní (§ 149 daňového řádu) a poplatník nemá povinnost ji zaplatit.

Navrhovaná změna zachovává hospodárnost právní úpravy, kdy nedochází k placení příliš malých částek daně. Pokud jde o hospodárnost vydávání platebních výměrů, která byla primárním důvodem, proč se právní úprava zákonného opatření Senátu původně odchýlila od předcházející právní úpravy zákona č. 357/1992 Sb., praxe ukázala, že nedošlo k výraznému poklesu administrativní náročnosti, který by vyvážil potíže, které nestanovování daně z nabytí nemovitých věcí přineslo.

V souvislosti s touto změnou je provedena i nezbytná legislativně technická úprava nadpisu dílu 3 a nadpisu ustanovení § 41.

Zrušení ustanovení § 41 odst. 2 souvisí se změnou § 1, tj. poplatníka daně. Platná právní úprava daně z nabytí nemovitých věcí obsahuje institut ručitele daně. Ručení za daň z převodu nemovitostí obsahoval již zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů, který však byl k 31. prosinci 2013 zrušen. Existence institutu ručení souvisela s osobou poplatníka daně z převodu nemovitostí, kterým byl obecně převodce, a způsobovala v praxi mnoho problémů nejen na straně poplatníků, ale také správců daně. Vzhledem k tomu, že u daně z nabytí nemovitých věcí byla v závěru legislativního procesu provedena změna poplatníka daně z nabyvatele pro všechny případy na převodce (avšak pouze v některých případech), byla do této úpravy převzata také právní úprava ručitelství. V důsledku toho však v praxi přetrvávají i některé dřívější problémy spojené s tímto institutem.

Ručitelská povinnost u daně z nabytí nemovitých věcí vzniká přímo ze zákona, a to současně se vznikem daňové povinnosti poplatníka. Ručitel je za placení daně zodpovědný v případě, kdy poplatník (prodávající) nezaplatí. Nabyvatel je tak vystaven nejistotě, zda mu vznikne daňová povinnost, a nemá přímou možnost toto ovlivnit. Pokud dojde k navrhované změně osoby poplatníka daně, navrhuje se proto institut ručitelství z úpravy vypustit.

#### **K čl. II – Přejímané ustanovení**

Je zakotveno standardní přejímané ustanovení, které zajišťuje zamezení nepravé retroaktivity, která by v rámci změn prováděných tímto zákonem nebyla žádoucí.

#### **K čl. III – Účinnost**

Navrhuje se nabytí účinnosti zákona od 1. dubna 2016. Vzhledem k tomu, že se jedná o jednorázovou daň, není nutné, aby úprava nabyla účinnosti k počátku roku, jako je to zvykem u daňových zákonů, upravujících daně, které mají zdaňovací období kalendářní rok.

V Praze dne 5. října 2015

Mgr. Bohuslav Sobotka, v. r.  
předseda vlády

Ing. Andrej Babiš, v. r.  
1. místopředseda vlády a ministr financí