

**ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI**

**Fakulta právnická**

**Katedra správního práva**

Studijní program: Právo a právní věda

Studijní obor: Právo

**Diplomová práce**

**Daň darovací, dědická a z převodu  
nemovitosti**

**Zpracovala: Kamila Kordulíková**

**Konzultant diplomové práce: JUDr. Jaroslav Šíma, CSc.**

**Chomutov, 2012**

### **Prohlášení**

Prohlašuji, že jsem tuto diplomovou práci zpracovala samostatně, a že jsem vyznačila prameny, z nichž jsem pro svou práci čerpala způsobem ve vědecké práci obvyklým.

Plzeň, březen 2012

Kamila Kordulíková

## **Poděkování**

Tímto bych ráda poděkovala vedoucímu diplomové práce JUDr. Jaroslavu Šímovi, CSc. za jeho odborné vedení, cenné rady a připomínky.

## **OBSAH:**

<b>1. Úvod.....</b>	<b>3</b>
<b>2. Pojem daně.....</b>	<b>4</b>
2.1. Daň.....	4
2.2. Funkce daně.....	5
2.3. Třídění daní.....	7
2.4. Daňové zásady.....	11
2.5. Tvorba daně.....	14
2.6. Základní pojmy a prvky daně.....	16
<b>3. Daňová soustava České republiky.....</b>	<b>20</b>
3.1. Daňový systém.....	20
3.2. Daňová soustava.....	21
<b>4. Vývoj daní.....</b>	<b>25</b>
4.1. Historický vývoj daňové soustavy a poplatků.....	25
4.2. Historický vývoj transferových daní.....	32
<b>5. Daň dědická.....</b>	<b>41</b>
5.1. Předmět daně dědické.....	41
5.2. Subjekt dědické daně.....	44
5.3. Osvobození od dědické daně.....	45
5.4. Základ dědické daně.....	48
5.5. Sazba dědické daně.....	49
5.6. Správa dědické daně.....	50
<b>6. Daň darovací.....</b>	<b>51</b>
6.1. Subjekt daně darovací.....	51
6.2. Předmět darovací daně.....	53
6.3. Osvobození od darovací daně.....	56
6.4. Základ darovací daně.....	57
6.5. Sazba darovací daně.....	58
6.6. Správa darovací daně.....	58
<b>7. Daň z převodu nemovitostí.....</b>	<b>59</b>
7.1. Subjekt daně z převodu nemovitostí.....	59
7.2. Předmět daně z převodu nemovitostí.....	60
7.3. Osvobození od daně z převodu nemovitostí.....	60

7.4. Základ a sazba daně z převodu nemovitostí.....	61
7.5. Správa daně z převodu nemovitostí.....	62
<b>8. Závěr.....</b>	<b>63</b>
<b>9. Resumé.....</b>	<b>64</b>
<b>10. Seznam použitých pramenů.....</b>	<b>65</b>
10.1. Literatura.....	65
10.2. Právní předpisy.....	66
10.3. Ostatní zdroje.....	66

## 1. ÚVOD

Tématem mojí diplomové práce jsou transferové daně, a to konkrétně daň darovací, dědická a z převodu nemovitosti ve smyslu zákona č. 357/1992Sb. Toto téma mě oslovilo zejména proto, že daně považuji za nedílnou součást každého současného státu a také proto, že otázkou daní se musí někdy zabývat každý občan a denně se s nimi v běžném životě setkává. Byl to hlavně okamžik vzniku státu, který podmínil nutnost vzniku daní. *„Úloha daní v ekonomice je v nejužším pohledu jasná: mají zajistit příjmy do státního rozpočtu a přispět k provádění zamýšlené fiskální politiky. Pokud bude existovat jakýkoliv stát, bude potřebovat ke svému fungování určité finanční prostředky.“*<sup>1</sup>

V dávných dobách vladaři řešili otázky financování jimi spravovaného státu, protože příjmy ze samotné činnosti těchto vladařů, ať už vojenské, z prodeje pozemků či z udělování práv a privilegií na chod celého státu nestačily. Nezbytným krokem každého vladaře v té době tedy bylo rozdělení části majetku a pravomocí mezi feudály, církve a šlechtu, a to buď prodejem, nebo darováním za vojenské zásluhy apod.. Aby si však zachoval jako panovník svůj vliv, nemohl se zcela zříci svých práv k přenechaných statkům a vytvořil systém daní, který mu zajistil nejen potřebný příjem do státní pokladny, ale i neméně potřebný vliv. Mezi daně té doby řadíme desátky, daň tržní nebo daň z práva vařit pivo atp. Tyto daně byly vybírány ve formě naturálií a po vzniku peněz v podobě finanční, která se užívá samozřejmě i v současnosti. Asi nejstaršími právními záznamy týkající se účetnictví a tedy i hospodaření státu jsou různé smlouvy o koupi, prodeji, užívání atd. ze starého Egypta a Mezopotámie, jejichž vznik je datován někdy kolem 28. - 27. století před naším letopočtem. Ale historický vývoj daní budu podrobněji rozebírat až v další části mé diplomové práce.

Předložená diplomová práce je rozdělena na šest hlavních částí, ve kterých jsem se zaměřila především na základní charakteristiky daní, a to základních pojmů, zásad a tvorby daní. Dále jsem se zaměřila na daňovou soustavu České republiky, historický vývoj a charakteristiky jednotlivých daní, které jsou hlavním předmětem mé diplomové práce. Cílem je získat ucelený přehled o problematice transferových daní a seznámit s tím i případné čtenáře.

---

<sup>1</sup> Široký, J.: Daňové teorie s praktickou aplikací, Praha: C. H. Beck, 2003, s. 1

## 2. POJEM DANĚ

### 2.1. DAŇ

Ačkoli mnoho právních předpisů pojem daň hojně užívá, v žádném z nich jeho přesné vymezení nenalezneme. Jinak je tomu u spousty autorů, ať minulých či současných, jejichž díla se definicemi daně přímo hemží. Například Thomas Hobbes považuje daň za cenu za vykoupení míru a za nutný poplatek za ochranu života. John McCulloch daň vysvětluje jako pojistnou prémii na docílení ochrany sociálního pořádku. K.Engliš k dani přistupuje jako k příspěvku na subsidiární úhradu veřejné správy podle únosnosti plátce daně. Z poválečných autorů bych pak ráda zmínila definici R.Břišky, který definuje daň jako opakující se plnění, které platí soukromníci a soukromé a znárodněné podniky podle své únosnosti státu na úhradu výdajů státu při realizaci jeho úloh.<sup>2</sup>

V současné právní teorii je však daň definována jako platební povinnost stanovená zákonem za účelem získání příjmů státu pro úhradu celospolečenských potřeb, aniž by bylo zdaňovaným subjektům poskytnuto rovnocenné plnění.<sup>3</sup> Každý zdroj má definici jinou, ale říkající totéž. „*Nejčastěji se používá ta, jež definuje daň jako povinnou, zákonem předem stanovenou částku, kterou se odčerpává na nenávratném principu část nominálního důchodu ekonomickému subjektu.*“<sup>4</sup> Jako poslední bych ráda zmínila definici daně používanou mezinárodní organizací OECD: „*Daň je povinná nenávratná platba do veřejného rozpočtu.*“<sup>5</sup>

Ze všech mnou zmíněných definic tedy vyplývá, že daň představuje jakýsi přesun finančních prostředků ze soukromého sektoru do sektoru veřejného. Výnosy soukromých subjektů se pak stávají příjmem do veřejných rozpočtů a zajišťují chod státu. Samotné plnění daňové povinnosti ale neznamená, že vzniká nějaký konkrétní nárok na plnění ze strany státu. Daně tedy považujeme za neekvivalentní na rozdíl od jiných druhů veřejných plateb.

---

<sup>2</sup> Široký, J.: Daňové teorie s praktickou aplikací, Praha: C.H.Beck, 2003, s. 53-61

<sup>3</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 287

<sup>4</sup> Široký, J.: Daňové teorie s praktickou aplikací, Praha: C.H.Beck, 2003, s. 8

<sup>5</sup> Kubátová, K.: Daňové teorie, Úvod do problematiky, Praha: ASPI, a.s., 2005, s. 9

## 2.2. FUNKCE DANĚ

Daně jsou významným příjmem veřejných rozpočtů, protože právě podíl z daní na celkových příjmech dosahuje v ČR i více než 90%.<sup>6</sup> V dnešní době se od moderních daní očekává více funkcí než jen prosté naplnění veřejných rozpočtů. Základní funkce daní máme čtyři, a to funkci alokační, redistribuční, stabilizační a funkci fiskální, která se v literatuře často označuje za funkci nejdůležitější. Všechny uvedené funkce spolu navzájem úzce souvisí.<sup>7</sup>

**Alokační funkce** se uplatňuje zejména tehdy, když efektivnost tržních mechanismů selhává. Příčinami takovýchto selhání jsou zejména nedokonalá konkurence, existence veřejných statků, statků pod ochranou a existence externalit. Nedokonalou konkurencí myslíme takové selhání trhu, kdy místo konkurenčního trhu vzniká monopol či jiná odchylka, která způsobí, že zdroje společnosti nejsou využity efektivně. V případě, že by monopol vyráběl méně a za vyšší ceny, může stát ve formě daně zasáhnout. Veřejné statky jsou statky produkované z veřejných peněz a jsou charakteristické tím, že jejich spotřeba je nedělitelná mezi jednotlivce a jednotlivci jsou ze spotřeby nevylučitelní. Statkem pod ochranou je například vzdělání, kultura nebo v současnosti i bydlení. O těchto statcích si myslíme, že by se jich mělo produkovat více než kolik jsou lidé ochotni si pořídit. A nakonec externality jako užitky či škody vznikající jako vedlejší produkt trhu. Externality můžeme mít buď pozitivní, tedy užitek, jako je např. očkování nebo negativní, tedy škodu, jako je např. znečištění životního prostředí továrnou.<sup>8</sup>

U této funkce daně jde o získávání prostředků na financování oblastí podceněných trhem. Finanční prostředky získané z výnosů daní umístí stát nebo samosprávný orgán do veřejného rozpočtu, kde pak prostředky slouží k zabezpečení veřejných statků. Tedy například prostředky získané obcemi z daní z nemovitostí pak poslouží k financování statků zajišťujících řádné fungování obce atp..<sup>9</sup>

**Redistribuční funkce** se již soudě podle názvu zabývá přerozdělením. Tato funkce tedy zajišťuje přerozdělení části bohatství a důchodů od bohatších k chudším neboli „*zmírňuje rozdíly výběrem od bohatších, což umožňuje státu prostřednictvím*

---

<sup>6</sup> Kubátová, K.: Daňová teorie a politika, 4., aktualizované vydání, Praha: ASPI, a.s., 2006, s. 19

<sup>7</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 291

<sup>8</sup> Kubátová, K.: Daňové teorie, Úvod do problematiky, Praha: ASPI, a.s., 2005, s. 16

<sup>9</sup> Kubátová, K.: Daňové teorie, Úvod do problematiky, Praha: ASPI, a.s., 2005, s. 16



*transferů zvyšovat příjem méně bohatým.*<sup>10</sup> Tuto funkci můžeme označit za určitý projev solidarity. Z toho plyne, že daně jsou vhodným nástrojem ke zmírnění rozdílů v poměrech ve společnosti. Jako příklad můžeme uvést progresivní daň z příjmu.<sup>11</sup>

**Funkce stabilizační** je spjata s hospodářskou politikou státu. Umožňuje snížení cyklických výkyvů v ekonomice, aby bylo možné zajistit dostatečnou zaměstnanost a cenovou stabilitu. Toto se děje pomocí regulace výše daňových výdajů a příjmů vládou. Fiskální systém je schopen ovlivňovat nejen agregátní národohospodářské ukazatele, ale i ekonomické chování jednotlivých subjektů. Někteří odpůrci takové fiskální politiky říkají, že právě ona snaha o stabilizaci vede k nestabilitě. Stinnou stranou tedy je, že až příliš vysoké daňové zatížení může vyvolat destabilizační účinky.<sup>12</sup>

A nakonec **funkce fiskální**, která, jak už jsem zmiňovala, je považována za nejdůležitější. Tato funkce je z hlediska historie nejstarší a je součástí všech funkcí předchozích. Již staří panovníci museli nějak získávat prostředky od poddaných na financování potřeb státu a dvora. Touto funkcí se rozumí získávání finančních prostředků do veřejných rozpočtů, ze kterých jsou následně financovány veřejné statky a zajišťovány veřejné výdaje. A jak se fiskální funkce projevuje u funkcí předešlých? *„U funkce alokační jde o získání prostředků na financování oblastí trhem podceněných, u funkce redistribuční jde o získání financí pro chudé (odkud odjinud než od bohatých). Při plnění stabilizační funkce reguluje vláda výši daňových příjmů podle hospodářského cyklu.*<sup>13</sup>

Většinou se autoři publikací na tomto výčtu funkcí shodují. Někde však nalezneme i další funkce přisuzované daním, a to funkci **sociální** a funkci **kriteriální**. *„Sociální funkce vychází z potřeby určit a odlišit výši daně podle rodinných a sociálních poměrů.*<sup>14</sup> U daní je tedy dobré uvědomit si, jaký vliv může mít daňové zatížení na sociální postavení jedinců, rodin a sociálních skupin. Sociální dopad daní na obyvatelstvo je nezpochybnitelný. Výše daní má vliv na maloobchodní ceny, jejichž nárůst může mít pak negativní vliv na životní úroveň obyvatelstva. Co nejefektivnější

---

<sup>10</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 292

<sup>11</sup> Kubátová, K.: Daňové teorie, Úvod do problematiky, Praha: ASPI, a.s., 2005, s. 16

<sup>12</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 292

<sup>13</sup> Kubátová, K.: Daňová teorie a politika, 4., aktualizované vydání, Praha: ASPI, a.s., 2006, s. 19

<sup>14</sup> Grůň, L.: Finanční právo a jeho instituty, 2., aktualizované a doplněné vydání, Praha: Linde Praha, a.s., 2006, s. 97

využití výrobních prostředků označujeme jako funkci **kriteriální**. Daň lze například použít jako kritérium hodnocení ekonomické aktivity subjektu a jeho úspěšnosti.<sup>15</sup>

### 2.3. TRÍDĚNÍ DANÍ

Trídění daní je možné z mnoha různých hledisek. Za to nejzákladnější rozlišení daní považujeme dělení dle vazby daně na důchod poplatníka. Z tohoto vychází základní dělení daní na : - **Daně přímé**

- **Daně nepřímé**

*„Daně přímé platí poplatník na úkor svého důchodu a předpokládá se, že je nemůže přenést na jiný subjekt.“<sup>16</sup>* Mezi přímé daně řadíme důchodový typ daní, majetkový typ a případně i daně tzv. z hlavy. Příkladem přímých daní může být daň silniční, daň darovací, dědická, daň z příjmu fyzických i právnických osob atd..<sup>17</sup>

**Daně nepřímé** jsou nazývány nepřímými proto, že subjekt, který daně odvádí, je neplatí z důchodu svého, ale převádí je na jiný subjekt. Takové převádění daně se provádí v praxi běžně navýšením ceny, tedy jsou již zahrnuty do ceny produktu a jsou tedy placeny poplatníkem. Do skupiny nepřímých daní řadíme daně z obrátů, ze spotřeby, cla a daň z přidané hodnoty. Jejich užívání je výhodnější zejména proto, že jsou „méně nápadné“.<sup>18</sup>

- Dále dělíme daně dle předmětu daně, a to na:
- Daně **majetkového** charakteru (daň z nemovitosti)
- Daně **důchodového** charakteru (daň z příjmu)
- Daně **ze spotřeby**
- Daně **z hlavy** (uložené stejně každému jedinci bez ohledu na jeho majetkové poměry – v ČR neuzákoněna)<sup>19</sup>

<sup>15</sup> Grůň, L.: Finanční právo a jeho instituty, 2., aktualizované a doplněné vydání, Praha: Linde Praha, a.s., 2006, s. 98

<sup>16</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 292

<sup>17</sup> Kubátová, K.: Daňová teorie a politika, 4., aktualizované vydání, Praha: ASPI, a.s., 2006, s. 20

<sup>18</sup> <http://www.finance.cz/zpravy/finance/17293-neprime-dane/>

<sup>19</sup> Kubátová, K.: Daňová teorie a politika, 4., aktualizované vydání, Praha: ASPI, a.s., 2006, s. 20

Podle daňového určení ( podle toho do jakého rozpočtu plynou) dělíme na :

- Daně **státní**
- **Municipální** (obecní)
- **Vyšších územně správních celků** (krajské)<sup>20</sup>

Daně, které jsou předmětem mé diplomové práce, a to daň darovací, dědická a daň z převodu nemovitostí, jsou daně plynoucí čistě do státního rozpočtu. Ale například daň z nemovitostí plyne do rozpočtu obce, v jejímž katastrálním území se konkrétní nemovitost nachází.

nebo na :

- **Výlučné (svěřené)** – výnos výlučných daní je příjmem jednoho typu veřejného rozpočtu. Příkladem je daň z nemovitosti. Ta je přínosem do obecního rozpočtu.
- **Sdílené** – výnos z takového druhu daní je výnosem hned několika typů veřejných rozpočtů. Jako příklad sdílené daně poslouží spotřební daň, která je příjmem nejen do státního rozpočtu, ale také do státního fondu dopravní infrastruktury.<sup>21</sup>

Dále rozdělujeme daně dle techniky ukládání daňových povinností na **katastrové a tarifní**. Pokud se daně zakládají na poměrech poplatníka zachycených ve zvláštních katastrech, mluvíme o dani katastrové.<sup>22</sup> Katastrovou daní je například daň z nemovitostí. Tarifní daň, jakou je např. clo, se vyměřuje dle určeného sazebníku.

Dle vazby, kterou má daň na objekt je možno dělit daně na **osobní a reálné** (z věci). Majetkové daně, které jsou předmětem mé diplomové práce, řadíme k reálným daním, in rem, jelikož se neohlízejí na platební schopnost poplatníka a vážou se pouze k určitým věcem. Daně in rem „*poplatník odvádí z titulu vlastnictví či nabytí určitého majetku, nákupu či spotřeby zboží a služeb. Jejich výše není závislá na příjmech.*“<sup>23</sup> Naproti tomu daně osobní respektují situaci jednotlivých poplatníků a vyměřují se na

---

<sup>20</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 293

<sup>21</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 293

<sup>22</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 294

<sup>23</sup> Široký, J.: Daňové teorie s praktickou aplikací, Praha: C. H. Beck, 2003, s. 41

základě příjmů z podnikání či osobních příjmů. Osobní daně jsou tedy jakýmsi odrazem toho, do jaké míry je poplatník schopen daně odvádět.<sup>24</sup>

Další dělení, které bych ve své práci ráda zmínila, je dělení dle sazby použité k výpočtu daně. Z tohoto hlediska se daně rozdělují na **progresivní, degresivní a proporcionální (lineární)**. Progresivní daň je charakteristická tím, že úměrně s růstem důchodu roste i míra zdanění, tedy že poplatník platí tím větší daň, čím je jeho samotný důchod vyšší. Degresivní daň naopak znamená, že s růstem důchodu míra zdanění klesá, takže daňová zátěž na poplatníka klesá tím víc, čím je jeho důchod vyšší. A o proporcionální dani hovoříme tehdy, pokud se daň vyměřuje z daňového základu pevnou sazbou. Poplatník pak vydává na platbu daně stejné procento z důchodu, a to bez ohledu na případné změny ve výši důchodu.<sup>25</sup> Příkladem lineární daně je daň z převodu nemovitostí. Daně dědické a darovací řadíme k daním progresivně klouzavým. A pokud hledáme příklad daně stanovené pevnou sazbou, zjistíme, že příkladem může být daň silniční.

Dále lze rozlišovat daně podle periodicity vzniku daňové povinnosti. Dle periodicity rozlišujeme daně **pravidelně se opakující**, jakou je například daň z příjmu a daně **případové**, tedy nepravidelné. V rámci majetkových daní, jsou pravidelně s opakujícími daně z nemovitostí a případovou daní je například daň dědická.<sup>26</sup>

Podle osoby správce daně rozlišujeme daně na daně **vybírané státem a daně vybírané obcemi**.<sup>27</sup>

Takovýchto dělení daní najdeme v každé literatuře mnoho. Další typy dělení jsou například dělení dle postavení subjektu na trhu, a to na daně **vybírané od prodávajícího** a na daně **vybírané od kupujícího**. Dále dle místa vybírání daně dělíme daně na daně **vybírané na trhu výrobních faktorů**, **vybírané na trhu statků** a **vybírané na trhu kapitálu**. Dalším možným dělením je dělení podle statusu povinné osoby na daně **fyzických osob** a **daně právnických osob**. Podle kritéria podnikatelské aktivity dělíme daně na ty placené **podnikatelskými subjekty** a **placené**

---

<sup>24</sup> Kubátová, K.: Daňové teorie, Úvod do problematiky, Praha: ASPI a.s., 2005, s. 31

<sup>25</sup> Široký, J.: Daňové teorie s praktickou aplikací, Praha: C. H. Beck, 2003, s. 45

<sup>26</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 294

<sup>27</sup> Grůň, L.: Finanční právo a jeho instituty, 2., aktualizované a doplněné vydání, Praha: Linde Praha, a.s., 2006, s. 119

**nepodnikatelskými subjekty.** Nebo rozdělení dle časového kritéria vyměřování daní na daně **placené předem a placené se zpětnou platností.**<sup>28</sup>

Nerada bych zapoměla ještě zmínit institucionální třídění daní dle statistického zpracování údajů veřejných rozpočtů, které je uskutečňováno prostřednictvím mezinárodních a národních institucí pro účely srovnávací a třídící. Asi nejvýznamnější je klasifikace daní Mezinárodního měnového fondu, která slouží k účelům sestavení státních rozpočtů. Dále pak klasifikace dle OECD a statistiky národních účtů OSN, které sledují nejen hrubý domácí produkt, ale i další makroekonomické agregáty. Dle klasifikace OECD rozdělujeme daně do šesti skupin, a to na daně ze zisků, důchodů a kapitálových výnosů, daně majtkové, daně z mezd a pracovních sil, příspěvky na sociální zabezpečení, daně ze zboží a služeb a na daně ostatní Daň dědická, darovací, z převodu nemovitostí spadají dle klasifikace OECD do daní majtkových.<sup>29</sup>

*„Nemůžeme pominout ani třídění daní podle bilance příjmů a výdajů státního rozpočtu České republiky.“<sup>30</sup>*

---

<sup>28</sup> Grůň, L.: Finanční právo a jeho instituty, 2., aktualizované a doplněné vydání, Praha: Linde Praha, a.s., 2006, s. 119

<sup>29</sup> Kubátová, K.: Daňová teorie a politika, 4., aktualizované vydání, Praha: ASPI, a.s., 2006, s. 23

<sup>30</sup> Kubátová, K.: Daňová teorie a politika, 4., aktualizované vydání, Praha: ASPI, a.s., 2006, s. 23

## 2.4. DAŇOVÉ ZÁSADY

Daňový systém jako takový je postaven na jistých zásadách či principech a jsou na něj kladeny jisté požadavky. „*Daňové zásady lze chápat jako pravidla, podle kterých se spravují jednotlivé daně a daňový systém jako celek. Vycházejí z podstaty a zájmů národního hospodářství (na jedné straně) a fyzických a právnických osob (na druhé straně).*“<sup>31</sup> Takže k dosažení předpokládaného účinku daně má užívání těchto zásad velký smysl. Tyto zásady jsou založeny na společnosti a na tom, co je touto danou společností vnímáno jako dobré pro daňový systém. Již od doby Adama Smithe se požadavky na daňový systém příliš nezměnily. V „daňových kánonech“ byly již tenkrát vyjádřeny základní požadavky, jako jsou například spravedlnost, efektivnost či průhlednost, které jsou zachovány dodnes, a mnoho současných autorů se v nich shoduje. Dnešních základních kritérií „dobrých daní“ máme mnoho. V každé literatuře nalezneme o princip více či méně, ale v tom zásadním se neliší.

Jsou jimi například efektivnost, spravedlnost, právní perfektnost, politická průhlednost, srozumitelnost, správné působení na makroekonomické agregáty, pozitivní vlivy na ekonomické chování subjektů (tzv. daňové stimuly) a další.<sup>32</sup>

Takže v první řadě zásada **efektivnosti**. Touto zásadou myslíme to, že by daně obecně neměly způsobit distorze v cenách a užitku z činností. Daňoví poplatníci by pak mohli být lákáni k nahrazování zdaněných činností a zboží za nezdaněné. Daňová administrativa by neměla být příliš nákladná, neboť efektivními jsou pouze takové daně, jejichž výnos je vyšší než náklady nutné na výběr daně. Náklady myslíme jak náklady na organizaci systému státní správou, výběr daní, evidenci, kontrolu apod., tak i náklady subjektů jako jsou peníze, náklady na daňové poradce a čas potřebný k vyplňování daňových přiznání.<sup>33</sup>

Další zásada je spojena se zásadou efektivnosti a je jí **zásada pozitivních vlivů na ekonomické chování subjektů**. Daně by tedy neměly negativně ovlivňovat ekonomické chování subjektů. Záporné působení na tržní prostředí by mohlo mít za následek potlačení ekonomického růstu, omezení investic do rozvoje nových

---

<sup>31</sup> Grůň, L.: Finanční právo a jeho instituty, 2., aktualizované a doplněné vydání, Praha: Linde Praha, a.s., 2006, s. 122

<sup>32</sup> Kubátová, K.: Daňová teorie a politika, 4., aktualizované vydání, Praha: ASPI, a.s., 2006, s. 43

<sup>33</sup> Kubátová, K.: Daňové teorie, Úvod do problematiky, Praha: ASPI, a.s., s. 18

technologií a mohlo by dojít k neochotě lidí spořit, brát na sebe podnikatelská rizika a celkově k poklesu pracovního úsilí obyvatel.<sup>34</sup>

Kdyby docházelo ke stanovování příliš vysokých daňových povinností, mohli by investoři začít dávat přednost jiným zemím s minimálními nebo dokonce s nulovými daněmi. Takové země nazýváme někdy tzv. „daňovými ráji“ a patří mezi ně např. Monako, Lucembursko, Bahamy, Bermudy, Kajmanské ostrovy a další.<sup>35</sup>

Zásadu **spravedlnosti** by mohl být problém definovat, jelikož spravedlnost vnímá každý jinak. *„Hodnota spravedlnost nemá čistě racionální základ, ale má též intuitivní charakter.“*<sup>36</sup> To, co je spravedlivé podle jednoho, nemusí být přece spravedlivé i podle druhého. Spravedlnost daní by měla být postavena na užitku a platební schopnosti. Daňová spravedlnost je tedy postavena hlavně na redistribučním efektu, tedy na rovnoměrnějším rozdělení důchodů, než jaké by vyplynulo z podmínek tržních. *„Naplnění požadavku spravedlnosti znamená jednak výběr správného kritéria (prospěchu či platební schopnosti), jednak výběr správné daňové základny (co má být zdaněno).“*<sup>37</sup> Z hlediska spravedlnosti a platebních možností jedince vyplývá, že za spravedlivé považujeme daně tehdy, když osoby ve stejném postavení platí daně ve stejné výši a naopak např. osoby v postavení horším odvádějí daně nižší. Z hlediska prospěchu je dosti obtížné určit, v čem se onen prospěch pro jedince skrývá.<sup>38</sup> Například u daně silniční lze prospěch odhalit lehce. Silniční daň platí podnikající osoby, které užívají motorová vozidla ke svému podnikání a jejich prospěch z veřejných statků, jakými jsou v tomto případě pozemní komunikace, je naprosto evidentní.

**Právní perfektnost a politická průhlednost** daní jsou v dnešním demokratickém a svobodném právním státě naprosto nepostradatelnou zásadou. Tyto zásady poskytují poplatníkovi velkou míru jistoty a snižují riziko, že by byl poplatník ponechán na milost správci daně. Proto lze také ukládat daně jen na základě zákona.

Jelikož jsou daně směřovány ke všem obyvatelům státu, je zcela logicky kladen důraz také na **srozumitelnost**. Daně by měly být v první řadě srozumitelné, a to pro

---

<sup>34</sup> Kubátová, K.: Daňová teorie a politika, 4., aktualizované vydání, Praha: ASPI, a.s., 2006, s. 43

<sup>35</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 298

<sup>36</sup> Gerloch, A.: Teorie práva, 5. vydání, Praha: Aleš Čeněk, 2009, s. 252

<sup>37</sup> Kubátová, K.: Daňová teorie a politika, 4., aktualizované vydání, Praha: ASPI, a.s., 2006, s. 44

<sup>38</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 296

všechny. Proto, aby každý daňový subjekt mohl zjistit, jaké jsou jeho povinnosti, musí být daně upraveny hlavně jednoduše a jednoznačně.

V některých zdrojích jsou uváděny i jiné principy. Příkladem mohou být princip daňového domicilu (daňová příslušnost), princip daňové spravedlnosti (zdanění všech dle užitku a možností), princip daňové únosnosti (optimální daňový výkon), princip daňové neutrality, princip zákonnost (ukládání daňové povinnosti jen na základě zákona), princip priority mezinárodních dokumentů, princip daňové dostatečnosti a pružnosti nebo principy všeobecnosti a solidarity.<sup>39</sup>

---

<sup>39</sup> Grůň, L.: Finanční právo a jeho instituty, 2., aktualizované a doplněné vydání, Praha: Linde Praha, a.s., 2006, s. 122, 123



## 2.5. TVORBA DANĚ

Vzhledem k tomu, že je daň využívána tvůrcem daně jako mocenský nástroj, je dobré zmínit i tvorbu daně. Logické je, že tvůrce daně využívá tento svůj mocenský nástroj ke sledování svých zájmů. Tím pádem je jasné, že na činnosti a jevy, které jsou z nějakého důvodu pro tvůrce daně nežádoucí se uvalí daň vyšší, aby se jejich výskyt omezil. Naopak u činnostech a jevů považovaných za žádoucí a obecně prospěšné se užije nízká sazba daně, případně nějaké daňové zvýhodnění, aby se tímto výskyt žádoucích jevů podpořil. Pro tvorbu daně je nutné, aby její tvůrce přihlédl k jistým aspektům a aby si při tvorbě položil několik základních otázek. Těmito otázkami myslíme:

- Jaký bude objekt daně, tedy otázka objektu daně. Tedy co zdanit? V této otázce je nutné se rozhodnout, na kterou činnost a majetek se bude daň uvalovat.
- Další otázkou je otázka subjektu daně, tedy jaký okruh osob tvůrce daně touto daní zaváže platit. Tedy na koho uvalit daňovou povinnost?
- Kdy povinnost vzniká? Zde je nutné se zaměřit na to kdy a za jakých okolností by měla subjektu vzniknout povinnost uhradit daň nebo ji přiznat.
- Kdo bude daňové povinnosti zproštěn? Zde se řeší jaký okruh osob a majetku bude od daně osvobozen. Osvobození se může vztahovat i na nějaký okruh činností. Případně lze uvažovat pouze o zvýhodnění.
- Jaký bude základ daně a její sazba? Je nutné stanovit obecný princip výpočtu daně a z čeho bude tento výpočet vycházet.
- Jak se vypočtená daň prokáže? Tvůrce daně musí stanovit přesná pravidla pro daňové přiznání.
- Otázka délky daňového období a platby. Nezbytné je určení způsobu úhrady daně a času, ve kterém je nutné daň uhradit.
- Jaký bude systém kontrolních a výběrčích mechanismů? K této otázce je třeba se postavit jak po stránce fyzické, tak i po stránce teoretické. Je tedy dobré vyřešit, která soustava orgánů bude dohlížet na výpočet a výběr daně a zároveň jaké jim budou přiděleny pravomoci.
- Jaké budou případné sankce za porušení daňových povinností? Tvůrce daně by měl stanovit, jaké budou sankce za porušení daňové povinnosti a stanovit jak budou případné sankce uplatňovány. Dochází k určování mechanismu daňových penále a daňových exekucí.

Při tvorbě daně musí její tvůrce přihlídnout ještě i k dalším aspektům. Při řešení výše zmíněných otázek by neměl tvůrce opomenout několik základních zásad a principů daně, z nichž některé jsme již v předchozí kapitole probrali detailněji.

Mluvíme o komplexnosti daně (aby nedocházelo k daňovým únikům), přiměřenosti daně (úměrná výše daně v poměru k předmětu daně), srozumitelnosti daně (aby každý subjekt daně bez výjimky mohl vědět, kdy a co má jakým způsobem odvést), jednoznačnosti daně (aby se zabránilo rozepřím a dvojím výkladům, které by mohly následně vést k problémům při odvodu daně), přijatelnosti daně (tedy za které věci a činnosti by měla být daň stanovena, aby to bylo přijatelné a také jaká by byla její přijatelná výše), proveditelnosti daně (zajištění systému orgánů, které by daně vyměřovaly a vybíraly) a také hospodárnosti daně (aby byl výběr daně ziskový, tedy aby náklady na výběr daně nepřesáhly výši vybrané daně).

## 2.6. ZÁKLADNÍ POJMY A PRVKY DANĚ

Základní prvky daňové techniky nám poskytují charakteristiku konkrétní daně. Nalezneme v nich práva a povinnosti, které z konkrétní daně plynou. Daňověprávní vztah vzniká, trvá a zaniká, jen pokud jsou tyto prvky právně ustanoveny. Těmito základními prvky jsou:

- **Subjekt daně**
- **Objekt daně**
- **Základ daně**
- **Sazba daně**
- **Splatnost daně**

*„Daňový subjekt je osoba, která je dle zákona povinna odvádět nebo platit daně. Z hlediska daňové techniky dělíme daňové subjekty na **poplatníky a plátce**.“<sup>40</sup>*

Subjektem daně je tedy ten, kdo je dle zákona povinen snášet daňové břemeno. Subjektem může být jak fyzická, tak i právnická osoba. K vymezení rozdílnosti subjektů plátce a poplatníka je dobré shrnout jejich charakteristiku. Pokud mluvíme o **poplatníkovi** daně, máme na mysli takový daňový subjekt, jehož majetek či příjem-tedy jeho předmět daně, je podroben dani. Poplatníkem může být i ten, na jehož činnost uvaluje zákon daňovou povinnost. Poplatník má možnost přenést daň na svého odběratele tím, že ji zahrne do ceny své produkce.<sup>41</sup>

Od poplatníka daně je nutné odlišit **plátce** daně. *„Plátcem daně je fyzická nebo právnická osoba, která je dle ustanovení zákona povinna daň vypočítat, vybrat (srazit) a odvést do určité lhůty příslušnému správci daně.“<sup>42</sup>* Pokud plátce daň nevybral (nesrazil) od jiných subjektů a poplatníků nebo ji vybral ve špatné výši, musí daň uhradit ze svého. Plátce nalezneme u daní, u kterých je vybírání prostřednictvím plátce daně technicky přijatelnější, a to jak u daní nepřímých, tak i u daní přímých. Takovýto typ výběru daně nazýváme srážkou daně u zdroje a je výhodný zejména proto, že minimalizuje možnost daňových úniků, je rychlejší a urychluje přísun financí do veřejných rozpočtů. Pokud hovoříme o plátcích daně, měli bychom zmínit také daňového

<sup>40</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 300

<sup>41</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 300

<sup>42</sup> Grůň, L.: Finanční právo a jeho instituty, 2., aktualizované a doplněné vydání, Praha: Linde Praha, a.s., 2006, s. 139

ručitele. Daňový ručitel se uplatní tehdy, kdy přímý daňový poplatník nechce nebo nemůže uhradit daň. V tom případě uloží stát přímou normou povinnost daň uhradit daňovému ručiteli. Ručitelem je ten, kdo má vztah k poplatníkovi nebo ke zdaňovanému předmětu nebo příjmu.<sup>43</sup>

Nakonec je nutné zmínit rozdělení subjektů daně na subjekt povinný neboli dlužnický a na subjekt oprávněný neboli věřitelský. Povinným subjektem je ten subjekt, který má daňovou povinnost, tedy poplatník, plátce, případně ručitel daně, který se vyskytuje hlavně u daní majetkového charakteru. Na druhé straně stojí oprávněný subjekt, a to stát, zastoupený správcem daně (příslušný finanční úřad), který jménem státu a v jeho prospěch daňovou povinnost od povinného požaduje.<sup>44</sup>

*„Daňový objekt je veličina, ze které se daň vybírá.“*<sup>45</sup> Objekt většinou nalezneme už v samotném názvu zákona, jako například pro účely této práce velmi potřebný zákon o dani dědické, darovací a z převodu nemovitostí. Objekty daně dělíme na čtyři typy, a to daň z hlavy, majetku, spotřeby a důchodu.<sup>46</sup>

Daň z hlavy je historicky nejstarší. Jejím předmětem je každá hlava, takže ji musí platit každý a nelze se jí zprostit. V současnosti se již nepoužívá a není tedy součástí ani daňového systému ČR. Výhodou daně majetkové, je její snadná evidence. Majetek, jako jsou třeba nemovitosti, je totiž velmi obtížné zatajit. Na rozdíl od daní z hlavy jsou majetkové daně užívány i v současnosti, a to jako daně doplňkové. Také daně ze spotřeby mají svou tradici. V poslední době jsou silné tendence k zvyšování jejich podílu, protože jsou méně viditelné a tím pádem také lépe přijímané poplatníky. Za historicky nejnovější považujeme daň důchodovou, která je současné době také nejvýznamnější daní. Její význam spočívá v tom, že je možné díky ní přerozdělit důchody mezi osoby s nízkými a vysokými příjmy, čímž se aspoň částečně sníží rozdíly mezi těmito dvěma skupinami.

V souvislosti s daňovým objektem je nutné definovat také předmět daně, který je nezbytný zejména pro efektivnost výběru daně. Předmětem daně je skutečnost, tedy

---

<sup>43</sup> Grůň, L.: Finanční právo a jeho instituty, 2., aktualizované a doplněné vydání, Praha: Linde Praha, a.s., 2006, s. 139

<sup>44</sup> Grůň, L.: Finanční právo a jeho instituty, 2., aktualizované a doplněné vydání, Praha: Linde Praha, a.s., 2006, s. 140

<sup>45</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 300

<sup>46</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 300

určitý majetek, příjem, důchod atd., která podmiňuje vznik daňové povinnosti. V některých případech může dojít k vynětí předmětu daně, tedy k vynětí části objektu, na který se zákon nevztahuje a není tak předmětem.<sup>47</sup> Tomu je podobné osvobození od daně. V ustanovení o osvobození od daně se určuje, ze které části předmětu se daň nevybírání a která část se do základu daně ani nezahrne. Osvobození známe buď úplné, nebo méně často používané osvobození částečné a osvobození trvalé a dočasné.

*„Základ daně je kvantitativním parametrem pro určení výše daňové povinnosti. Je jím buď peněžní suma, nebo jiný ukazatel, ze kterého se vychází při vyměření daně, může však jít jak o reálný, tak i o fiktivní daňový základ. Je to veličina stavu (k určitému dni) nebo průběhu (za určité období).“<sup>48</sup>* Je nezbytné, aby byl základ daně jakožto předmět zdanění vyjádřen v měřitelných jednotkách stanovených zákonem. Mohou to být jednotky fyzické, jako jsou metr, litr atp. nebo jednotky vyjadřující hodnotu, tedy v našem případě koruny. Pro základ daně je nezbytné také časové vymezení, a to prostřednictvím zdaňovacího období. Tímto obdobím myslíme určitý časový úsek, ve kterém dojde ke stanovení základu daně, výpočtu výše daně a k jejímu uhrazení povinným subjektem. Základ daně lze ponížít o tzv. odpočty, a to o odpočty standardní, které jsou předem určeny pevně stanovenou částkou nebo o odpočty nestandardní, které jsou v tzv. prokazatelné výši.<sup>49</sup>

*„Sazba daně je algoritmus, jehož prostřednictvím se ze základu daně sníženého o odpočty stanoví velikost daně.“<sup>50</sup>* Sazba je tedy dalším velice podstatným prvkem daně. Sazeb máme více druhů, a to buď sazby jednotné nebo diferencované, které se rozlišují dle druhu základu daně. Jednotná sazba, jak již její název napovídá, je jednotná tedy stejná u všech druhů předmětů. Daň z převodu nemovitostí má jednotnou sazbu, a to ve výši 3%. Pokud jednotná sazba je vždy stejná, tak sazba diferencovaná musí být logicky jiná u rozdílných druhů předmětu daně nebo u rozdílných daňových subjektů. Diferencovanou sazbu dle daňových subjektů mají daň dědická a darovací. U těchto daní jsou sazby odlišné u různých stupňů příbuznosti mezi subjekty.

---

<sup>47</sup> Grůň, L.: Finanční právo a jeho instituty, 2., aktualizované a doplněné vydání, Praha: Linde Praha, a.s., 2006, s. 140

<sup>48</sup> Grůň, L.: Finanční právo a jeho instituty, 2., aktualizované a doplněné vydání, Praha: Linde Praha, a.s., 2006, s. 140

<sup>49</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 302

<sup>50</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 302

Dále se mohou sazby lišit podle jejich vztahu k základu daně, a to dle toho, zda je sazba **pevná**, tedy je stanovená absolutní částkou na nějakou jednotku základu daně (např. 1hl piva) a je tedy neměnná nebo zda je **proporcionální** (pohyblivá), tedy závislá na základu a od výše tohoto základu se odvíjí. Mezi proporcionální daně řadíme sazbu lineární, která se vyznačuje tím, že je vždy určena stejným procentem na jakýkoli základ daně. Toto je typické pro daň z převodu nemovitostí, kde je sazba daně 3% u jakékoli výše základu. Pak zde máme sazbu progresivní, která se vyznačuje tím, že její procento stoupá zároveň s růstem výše základu. Progresivní sazby dále dělíme na progresivně klouzavé, které pozvolně rostou s přechodem základu z jednoho pásma do druhého (např. daň z příjmů) a progresivně stupňovité, které stoupají velmi ostře při přechodu z pásma do pásma. Posledním typem pohyblivé sazby je sazba degresivní, která se naopak při růstu základu daně snižuje.<sup>51</sup>

A nakonec poslední prvek, kterým je **splatnost** daně, „*tedy okamžik, s kterým právní řád spojuje provedení příslušné platební povinnosti poplatníkem, tj. zaplacení daňové povinnosti.*“<sup>52</sup> Uhradit daň můžeme buď jednorázově, zálohami, splátkami nebo srážkami z daně.

---

<sup>51</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 303

<sup>52</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 304

### 3. DAŇOVÁ SOUSTAVA ČESKÉ REPUBLIKY

#### 3.1.DAŇOVÝ SYSTÉM

**Daňový systém** České republiky stejně jako systémy jiných moderních zemí je výsledkem působení několika vlivů, a to vlivů ekonomických, politických a sociálních. Náš daňový systém je typický tím, že vykazuje vysoký podíl celkových výnosů daní na HDP. Systém ČR také vykazuje vysokou míru centralizace s tím, že celých 72% celkového výnosu daní má k dispozici centrální vláda a místním vládám případně pouze 15%. Tímto se systém ČR výrazně odlišuje od systémů států EU, kde je hodnota podílu, který připadá na centrální vládu výrazně nižší.<sup>53</sup>

Správný daňový systém by měl hlavně zajišťovat dostatečný výnos, usnadňovat stabilizační fiskální politiku státu, měl by být srozumitelný a umožňovat jednotnou správu s co nejnižšími náklady a neměl by nijak zasahovat do efektivního chodu trhu. Pokud systém splňuje tyto kritéria, lze jej považovat za kvalitní a správný. Daňový systém by tedy měl být především ekonomicky efektivní, administrativně jednoduchý, flexibilní, spravedlivý a politicky průhledný.<sup>54</sup>

Daňový systém nesmíme v žádném případě zaměňovat s daňovou soustavou. Daňový systém je o dost širší pojem než daňová soustava. Zahrnuje v sobě nejen zmiňovanou soustavu daní, ale i systém institucí, které jsou technicky a organizačně schopny zajistit správu daní, vyměrování, vymáhání a kontrolu. Systém obsahuje také pracovní postupy a nástroje, které mohou dané instituce užívat ve vztahu k daňovým subjektům nebo dalším osobám. Každý daňový systém je produktem dlouhého vývoje, a to jak hospodářského, kulturního, tak i politického a velmi souvisí s ideami každého státu. Žádný daňový systém nemůže v žádném případě tvořit jen jediná daň. Proto vždy hovoříme o daňové soustavě.<sup>55</sup>

---

<sup>53</sup> Láchová, L.: Daňové systémy v globálním světě, 1.vyd. Praha: ASPI, 2007, s. 155

<sup>54</sup> Grůň, L.: Finanční právo a jeho instituty, 2., aktualizované a doplněné vydání, Praha: Linde Praha, a.s., 2006, s. 116

<sup>55</sup> Grůň, L.: Finanční právo a jeho instituty, 2., aktualizované a doplněné vydání, Praha: Linde Praha, a.s., 2006, s. 115

### 3.2. DAŇOVÁ SOUSTAVA

*„Daňová soustava představuje souhrn daní vybíraných v určitém státě v určitém čase. Z právního hlediska to jsou jednotlivé daně upravené v daňových zákonech.“<sup>56</sup>*

Daňová soustava tvořená jen jednou daní v současnosti nikde neexistuje. Členitost daňové soustavy ovlivňuje hlavně velikost státu a jeho organizační členění, případně i zapojení státu do mezinárodních integračních procesů.<sup>57</sup>

Současná daňová soustava ČR vychází ještě ze zákona schváleného Federálním shromážděním České a Slovenské federativní republiky č.212/1992Sb. o soustavě daní, který byl později roku 2004 zrušen zákonem č.353/2003Sb., a to zákonem o spotřebních daních.<sup>58</sup> (Ten byl pak novelizován jednou v roce 2010, a to zákonem č.59/2010.)<sup>59</sup>

Naše daňová soustava je tvořena daněmi přímými a nepřímými, jejichž charakteristiku jsme již probrali v předcházející kapitole o třídění daní. Zmiňovala jsem to, jaký je rozdíl mezi výběrem těchto dvou typů daní a se kterými daněmi se ten či ten typ pojí. Také jsem zmínila, jaké jsou jejich výhody a nevýhody. Už víme i to, že se přímé daně mohou rozdělit na daně důchodové, které se odvádí z příjmu a daně majetkové, které jsou vázány na určitý majetek. K daňové soustavě řadíme také soustavu poplatků.

V České republice je daňová soustava tvořena následujícími daněmi:

#### **Spotřební daň**

Spotřební daň je daní nepřímou, tedy je vybírána v cenách zboží a ne přímo od poplatníka. Byla do naší soustavy daní zařazena 1.1.1993 společně s daňovou reformou. Spotřební daň se zpravidla uvaluje jen na určitý okruh výrobků a není jí zatížen výrobce, ale konečný spotřebitel. Tato daň je stanovena pevnou částkou na jednotku množství. Na rozdíl od daně z přidané hodnoty se vybírá jednorázově. Spotřební daň se dělí do několika skupin podle toho, na jaké výrobky se uvaluje a to na: daň z minerálních olejů, daň z lihu, daň z piva, daň z vína a meziproductů a daň

---

<sup>56</sup> Grůň, L.: Finanční právo a jeho instituty, 2., aktualizované a doplněné vydání, Praha: Linde Praha, a.s., 2006, s. 115

<sup>57</sup> Grůň, L.: Finanční právo a jeho instituty, 2., aktualizované a doplněné vydání, Praha: Linde Praha, a.s., 2006, s. 115

<sup>58</sup> Bakeš, M. a kolektiv: Finanční právo, 5. Vydání, Praha: C. H. Beck, 2009, s. 198

<sup>59</sup> Marková, H.: Daňové zákony 2011, Praha: Grada, 2011, s. 5



z tabákových výrobků. Tyto daně jsou velmi významným příjmem do státního rozpočtu.<sup>60</sup>

### **Daň z přidané hodnoty**

*„Daň z přidané hodnoty je základem nejen nepřímého zdanění v České republice, ale zároveň i základem celé daňové soustavy. DPH je nepřímou, univerzální, obligatorní, ústřední, objektovou, neutrální, neúčelovou a sazbovou daní. U nás je tato daň doplněna spotřebními daněmi a energetickými daněmi, které jsou uplatněny na vybrané výrobky spotřebního charakteru.“<sup>61</sup>* Daň z přidané hodnoty je nástupnicí předchozích daní z obratu a dovozní. V současné daňové soustavě je jakousi pojistkou proti daňovým únikům, protože nutí podnikatele k daňové disciplíně.<sup>62</sup> Tato daň sice zatěžuje konečného spotřebitele, jako je to u nepřímých daní obvyklé, ale je odváděna dodavatelem, který ji připočte ke konečné ceně produktu. Mimo osvobozených činností se tato daň platí z každého zboží a služeb. V případě této daně nemůže docházet k žádným zvýhodňováním, neboť postihuje všechny subjekty a ve stejné výši. Pokud hovoříme o dani z přidané hodnoty, hovoříme bezesporu o jednom z nejdůležitějších zdrojů příjmu státního rozpočtu.

### **Daň z příjmu fyzických osob**

Tato daň se již řadí k daním přímým, a to k přímým daním důchodového typu. Po nepřímých daních jsou daně z příjmu druhým nejdůležitějším zdrojem příjmů do státního rozpočtu. Přímé daně jsou charakteristické tím, že je platí subjekt, kterého se bezprostředně týkají. Tato daň se platí z příjmů fyzických osob, a to ze závislé činnosti a funkčních požitků, z podnikání a jiných samostatně výdělečných činností, z příjmů z pronájmu a z kapitálového majetku. Zdanění podléhají jak příjmy ze zdrojů v České republice, tak i v zahraničí. Poplatníkem je každá fyzická osoba, která má na našem území bydliště nebo se na něm zdržuje více než 183dnů. Od daně z příjmu fyzických osob jsou osvobozeny jen příjmy z výživného, z přijaté náhrady, ze sociálního plnění, úroků, z prodeje cenných papírů, z převodu členských práv družstva, z dotací, z prodeje movitých a nemovitých věcí a pár dalších.<sup>63</sup>

---

<sup>60</sup> Bakeš, M. a kolektiv: Finanční právo, 5. Vydání, Praha: C. H. Beck, 2009, s. 227-230

<sup>61</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 367

<sup>62</sup> Bakeš, M. a kolektiv: Finanční právo, 5. Vydání, Praha: C.H.Beck, 2009, s. 206,207

<sup>63</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 317

## **Daň z příjmu právnických osob**

*„Poplatníky daně z příjmu právnických osob jsou osoby, které nejsou fyzickými osobami, a organizační složky státu podle zvláštního právního předpisu. Poplatníky daně jsou tedy veškeré právnické osoby, a to nejen ty, které vznikají zápisem do obchodního rejstříku.“<sup>64</sup>* Právnickými osobami jsou tedy všechny obchodní společnosti, jako jsou např. akciová společnost nebo společnost s ručením omezením a dále osoby vznikající jinak než zápisem do obchodního rejstříku, jako např. občanská sdružení, nadace, nadační fondy, příspěvkové organizace, banky, náboženské organizace a další. Daň z příjmu právnických osob se vztahuje na všechny právnické osoby s místem či sídlem vedení v České republice.

## **Daň z nemovitosti**

Dalším typem daně přímé je daň z nemovitosti. Na rozdíl od předešlých daní z příjmu je tato daň přímou daní majetkového typu, což znamená, že *„je zdaňována nějaká reálná hodnota, která představuje pevnou veličinu v daném čase. Existuje daň placená pravidelně, např. daň z nemovitosti a placená jednorázově, např. daň z převodu nemovitosti.“<sup>65</sup>* Řídí se zákonem č. 338/1992Sb. o dani z nemovitosti ve znění pozdějších předpisů. Jejím zavedením roku 1993 se zrušily dosavadní daň z pozemků a domovní daň. Daň z nemovitosti lze rozdělit do dvou daní, a to na daň ze staveb a na daň z pozemků. Je tedy uvalována jen v případech, kdy subjekt vlastní stavbu nebo pozemek na území našeho státu.

## **Daň dědická**

Daň dědická je klasickým příkladem daně přímé majetkového typu. Řadíme ji mezi transferové neboli převodní daně, které jsou typické změnou v osobě vlastníka. Poplatníkem této daně je dědic a uvalována je tak na jeho dědictví.

## **Daň darovací**

Daň darovací je rovněž jako daň dědická daní přímou, majetkovou a transferového typu. Poplatníkem této daně je většinou nabyvatel. Druhou stranou tohoto vztahu je dárce. Uvaluje se na bezúplatné převody mezi těmito stranami.

---

<sup>64</sup> Bakeš, M. a kolektiv: Finanční právo, 5. Vydání, Praha: C. H. Beck, 2009, s. 264-265

<sup>65</sup> Grůň, L.: Finanční právo a jeho instituty, 2., aktualizované a doplněné vydání, Praha: Linde Praha, a.s., 2006, s. 148

## Daň z převodu nemovitosti

Daň z převodu nemovitosti tvoří se dvěma předchozími uvedenými daněmi tzv. „trojdaň“. Takže stejně jako ty předchozí se váže na převod nebo přechod majetku a je řazena mezi daň přímé, majetkového typu a transferové. Poplatníkem může být v tomto případě prodávající i nabyvatel. Všechny tyto tři daně tvořící „trojdaň“ byly zavedeny v roce 1993 a na rozdíl od ostatních daní jsou všechny tři upraveny pouze jedním zákonem.

## Silniční daň

Poslední daní daňové soustavy České republiky je daň silniční. Tuto daň upravuje zákon č. 16/1993Sb. o dani silniční ve znění pozdějších předpisů. Silniční daň je daní přímou majetkového typu, která se vztahuje na vlastnictví motorových vozidel. V minulosti u nás byla vybírána obdobná daň, a to daň nazývaná daní z motorových vozidel.<sup>66</sup> Tuto daň neplatí všichni, kdo užívají motorové vozidlo, ale jen ti, kteří toto vozidlo užívají k podnikatelské činnosti. Jinak je to však u nákladních aut, kde je povinností odvádět silniční daň zatížen každý vlastník takového nákladního auta, bez ohledu na to, ke které činnosti je určeno. Vymezení poplatníků silniční daně je tedy jasné. Účelem samotné silniční daně je tedy zdanění užívání pozemních komunikací silničními motorovými vozidly určenými k účelům podnikání. Osvobozena mohou být jen ta vozidla, která jsou využívána k veřejně prospěšnému účelu (hasičské vozy, policejní vozy, linkové autobusy, vozidla na hybridní nebo elektrický pohon atd.), diplomatická vozidla a vozidla kategorie L (motocykly). Výše daně se určuje dle typu vozidla, na které je uvalována. Doposud byla výše silniční daně závislá na zdvihovém objemu motoru vozidla a jeho nejvyšší povolené hmotnosti. Tento systém výpočtu daně ale předpokládá další vývoj v souvislosti s ideami EU. „*Je nasnadě, že Česká republika se bude muset v blízké době přizpůsobit způsobem stanovení základu daně moderním státům a požadavkům Evropské unie, která projevuje snahu přebudovat základnu pro výpočet daní z motorových vozidel tak, aby byl vybudován jasnější vztah mezi úrovní zdanění a emisemi oxidu uhličitého.*“<sup>67</sup> Většinou se setkáváme spíše s odmítavými postoji vůči trendům přicházejícím z EU, ale s tímto trendem se myslím vzhledem k obavám o životní prostředí nemůže kdokoli nesouhlasit.

---

<sup>66</sup> Bakeš, M. a kolektiv: Finanční právo, 5. Vydání, Praha: C. H. Beck, 2009, s. 338

<sup>67</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 363

## 4. VÝVOJ DANÍ

V této části práce, bych se ráda pokusila o co nejstručnější nástin historického vývoje daňové soustavy, poplatků a finančněprávních institutů obecně. A dále se pak pokusím o popis vývoje jednotlivých daní, které jsou tématem této práce.

### 4.1. HISTORICKÝ VÝVOJ DAŇOVÉ SOUSTAVY A POPLATKŮ

#### **Počátek a starověk- otrokářská společnost**

*„Daně existují od časů, kdy lze zaznamenat vznik prvních státních útvarů. Již v Bibli se lze dočíst, že desátá část úrody by se měla dát stranou na přerozdělení a na podporu kněží.“<sup>68</sup>* Z toho tedy plyne, že historie daní, ačkoli se tak v té době ještě nenazývaly, je opravdu velmi dávná. Na počátku existence „daní“ nikdo nerozlišoval, co je daň a co poplatek. Bible samozřejmě nehovoří o donucovacích mechanismech té doby, ačkoli to by nás beze sporu zajímalo. Pokud se budeme zabírat problematikou daní ve starověku, dojdeme k tomu, že pro panovníka byly v té době daně spíše druhořadým zdrojem příjmů. Toto bych zdůvodňovala tím, že byly přece jen vybírány většinou v naturální podobě, takže neměly pro panovníka takovou hodnotu a hlavně byly nepravdělné. Největší podíl příjmů totiž do státní pokladny plynul z válečných kořistí a z výnosů z vlastního panovníkova majetku. Mezi země s prvními daněmi řadíme Izrael, Kréta, Řecko, Egypt a Řím.<sup>69</sup> Jak už bylo řečeno, první zmínky o daních na území Izraele nalezneme v Bibli.

Kréta, jako jedna z nejstarších civilizací, také měla svůj „daňový systém“.

---

<sup>68</sup> Grůň, L.: Finanční právo a jeho instituty, 2., aktualizované a doplněné vydání, Praha: Linde Praha, a.s., 2006, s. 102

<sup>69</sup> Grůň, L.: Finanční právo a jeho instituty, 2., aktualizované a doplněné vydání, Praha: Linde Praha, a.s., 2006, s. 103-105

Za panovníka zde spravovala stát vyšší vrstva, která se starala nejen o hospodářství, ale i o obranu atd. Na podporu těchto osob vybíral panovník od obyvatelstva naturálie, které jim pak poskytoval, aby si udržely své postavení.<sup>70</sup>

Ve starém Egyptě byly daně také vybírány výhradně v naturální podobě. V této době v Egyptě existovala daň z vinohradů a ovocných sadů a daň pozemková, které již měly současnou peněžní podobu.

Egyptská kultura byla na svou dobu velice vyspělá. Svědčí o tom i fakt, že získávali velké výnosy z cel, a že již v této době rozlišovali daně na přímé a nepřímé, ačkoli ne úplně v té formě jako je tomu dnes. „Přímými daněmi“ byly daně z hlavy, z budov, z otroků, z pracovních nástrojů, z domácích zvířat atd. „*Nepřímé daně se vybíraly z dováženého a vyváženého zboží, z koupě a prodeje, z pronájmu, ze smluv, z účtů a potvrzení, ze závěti apod.*“<sup>71</sup> Daně byly vybírány prostřednictvím tzv. „nájemců“, kteří napřed zaplatili do státní pokladny určenou částku a následně daně vybírali od obyvatel. Nájemci se postupem času stali státními úředníky.

Naproti tomu ve starověkém Řecku byl přístup k daním z pohledu dnešního člověka dosti zajímavý. Oblast Řecka byla charakteristická tím, že daně zde byly čistě dobrovolné a byly chápány jako určitý projev občanské uvědomělosti. Opravdu vtipné je z mého pohledu pojmenování pro občana, který se nezajímal o státní záležitosti. Takovýto občan byl v Řecku pojmenován jako „idiot“. Stejně jako v Egyptě i zde bylo dělení daní na daně přímé a nepřímé. Přímé daně byly odváděny přímo státu a určovaly se dle výše majetku. Nepřímé daně byly spíše jakési povinné poplatky z koupě, prodeje, dědictví, pronájmu atd. Osvobození od daně byli pouze občané, kteří byli povoláni chránit vlast.

Ze starověkých zemí se zdržíme asi nejdéle u antického Říma, protože je dle mého pohledu římského práva na daně nejdůležitější. Důležité je podívat se hlavně na společenské vztahy pozdějších etap vývoje Říma. „*Hlavním zdrojem příjmů státní pokladny republikánského Říma byly příjmy z dobytých provincií. Někdy se dosavadnímu vlastníku ponechaly pozemky za to, že bude odvádět naturální dávky.*“<sup>72</sup> Pokud takový příjem nestačil, museli pochopitelně přispět do státní pokladny i občané,

---

<sup>70</sup> Geiss, H.: Starověký Knóssos, Praha, Vyšehrad, 1985, s. 110

<sup>71</sup> Grůň, L.: Finanční právo a jeho instituty, 2., aktualizované a doplněné vydání, Praha: Linde Praha, a.s., 2006, s. 104

<sup>72</sup> Grůň, L.: Finanční právo a jeho instituty, 2., aktualizované a doplněné vydání, Praha: Linde Praha, a.s., 2006, s. 104

a to dávkami z pozemků a z hlavy. Tak jako předchozí státy i Řím měl daně přímé a nepřímé. K daním přímým neboli tributům či stipendiím patřila daň z majetku, která se určovala dle potřeby (většinou 1-3% ceny majetku). Dále sem můžeme zařadit daň, která se vybírala hlavně od obyvatel provincií, a to daň pozemková. Nepřímé daně byly nazývány vectigalii. Zvláštností tohoto systému je, že se již počítá s tzv. imunitou, tedy osvobozením od daně i bez vojenské povinnosti. S tím jak postupně upadala otrokářská společnost, se začala zaměřovat pozornost více na zdanění zemědělství a živností.

Každá změna ve společnosti vždy vede ke změně výběru a výše daní i poplatků. V souvislosti se změnou společenských poměrů Říma je dobré vyzdvihnout vznik daňového ručení. Daňové ručení znamená, že pokud daňový dlužník opustí svůj majetek, ručí za pozemkovou daň vlastník sousedních pozemků. Běžně pak 10-20 nejbohatších občanů města ručilo za daňové nedoplatky dlužníků. Hádám, že v dnešní době by se tento systém příliš s pochopením nesetkal. Nepominutelná je v této době úloha císaře Diokleciána, který mimo jiné institut daňového ručení takto zpřísnil. Za jeho vlády proběhlo v zemi více změn. *„Reforma císaře Diokleciána nahradila dosavadní odvody z provincií vysokými daněmi obyvatelstva celé říše na základě sčítání lidu (cenzus). Na venkově se platila pozemková daň (podle kvality pozemků), daň z hlavy a daň z dobytka. Obyvatelé měst platili daň z hlavy, případně i daň živnostenská.“*<sup>73</sup>

### **Středověk a feudální společnost**

Středověk znamenal pro daně značný krok zpět. Od peněžní formy se opět vrátily k formě naturálií, protože raný feudalismus je naturálním hospodářstvím typický. Postupně však díky oddělování zemědělské a řemeslné výroby vznikala větší a větší potřeba užívání peněz. Příjmy v naturáliích tak doplnily příjmy z trhových poplatků, dolů, honebního práva atp. Daně sloužily především k pokrytí válečných výdajů a později k pokrytí výdajů na administrativní a justiční instituce. Pro středověk je charakteristická neoddělenost státní pokladny a pokladny panovníka. *„Daně však nestačily krýt neustále narůstající výdaje státu, a proto si vlády nejednou peníze*

---

<sup>73</sup> Grůň, L.: Finanční právo a jeho instituty, 2., aktualizované a doplněné vydání, Praha: Linde Praha, a.s., 2006, s. 105

*půjčovat. Institut úvěru se tak rozvinul do dalších forem.*<sup>74</sup> Mezi první typy daní řadíme domény, regály, kontribuce a akcízy.

Regál byl jedním z nejdůležitějších zdrojů státní pokladny. Předpokládá se, že je předchůdcem daní a poplatků na našem území. Regály byly „*poplatky za propůjčení práv, které patří výlučně panovníkovi. Jedná se zejména o právo těžby, lovu nebo vaření piva, později k nim přibývá právo razit mince.*“<sup>75</sup>

Takto tedy vznikají i regály známé i z našich zemí, jako regál, důlní, horní (výsadní právo na nerostné bohatství a těžbu), celní (právo na výběr celních a mýtných poplatků), solní, mincovní (výsadní právo razit mince) a soudní. Zajímavý je také regál židovský, tedy právo panovníka na zisk z činnosti židů. Nesmíme opomenout zmínit právo na odúmrť, které znamenalo nárok panovníka na majetek, na který nemá po smrti vlastníka nikdo dědické právo. Regál byl zásadně výsadou panovníka, který jej pak za úplatu poskytoval jiným a vydával k němu i majestáty a privilegia.<sup>76</sup>

Mimo regálů existovaly též tzv. domény. Domény byly odvody z výnosů z panovníkova majetku. Tyto výnosy měly v drtivé většině případů naturální podobu, neboť se jednalo o výnosy ze zemědělských a lesních pozemků.

Ve 12. století přibývají k regálům a doménám také kontribuce. Kontribuce se vybíraly z hlavy, majetku i výnosů a jsou považovány za předchůdkyně přímých daní. Jsou to odvody nepravidelné a vybírají se pomocí repartiční metody. Repartiční metoda spočívá v tom, že panovníkem nebo stavovským sněmem se nejdříve schválí potřebný výnos daně, který se pak rozdělí mezi města či panství a až teprve samotná města přerozdělí dle výše přiděleného výnosu daně na cechy nebo jednotlivé obyvatele.<sup>77</sup> Myslím, že toto je velice zajímavá metoda výpočtu daně.

Pokud jsme popsali kontribuci jako předchůdkyni přímých daní, musíme zmínit také předchůdkyni daní nepřímých. Předchůdkyně nepřímých daní se nazývala akcíz a byla to jakási modernější forma regálů. Akcíz byl velice podobný dnešní spotřební dani, protože se uvaloval na určité druhy komodit jako např. na víno, mýdla, soli, pivo, sukna, svíčky atd.

---

<sup>74</sup> Grůň, L.: Finanční právo a jeho instituty, 2., aktualizované a doplněné vydání, Praha: Linde Praha, a.s., 2006, s. 107

<sup>75</sup> Široký, J.: Daňové teorie s praktickou aplikací, Praha: C. H. Beck, 2003, s. 21

<sup>76</sup> Široký, J.: Daňové teorie s praktickou aplikací, Praha: C. H. Beck, 2003, s. 21

<sup>77</sup> Široký, J.: Daňové teorie s praktickou aplikací, Praha: C. H. Beck, 2003, s. 22

Se vznikem těchto daní musel nezbytně vzniknout i úřad někoho, kdo bude daně vybírat. „*V tomto období vzniká profese daňového pachtýře, který získává za úplatu od panovníka licenci na výběr daní. Ta se může vztahovat buď na jednu daň (daňový pacht), nebo na právo výběru všech daní (generální pacht).*“<sup>78</sup>

Poslední podstatnou věcí, kterou bych ráda zmínila je, že na konci období feudalismu začaly vznikat katastry jako podklad pro majetkové daně.

### **Období liberalismu a kapitalismu**

Do nástupu liberalismu se zásady daní jako je nepravdělnost nebo výpomoc státu příliš nezměnily. Liberalismus však přinesl snahu o minimalizování zásahů státu do ekonomiky, ačkoli pozice státu zůstala stále velmi silná. V tomto období hlavně docházelo k četným koloniálním výbojům, ale i rozvoji školství a zdravotnictví. Velký rozvoj zaznamenává také oblast manufaktur. Daně jsou v té době hlavním příjmem do státních rozpočtů, stávají se pravidelnými, všeobecnými a povinnými pro všechny subjekty. Vzniká ucelená daňová soustava přímých a nepřímých daní. Přímé daně se dělí na výnosové, neboli daně stanovené dle výsledků výroby a důchodové, neboli daně stanovené na základě platební schopnosti a příjmu. Ukazatelem přímých daní je tedy daňová způsobilost občanů vyjádřená majetkem a příjmem. Nepřímé daně se staly oblíbené zejména podnikateli, a to pro jejich malou „viditelnost“ a nízké náklady na jejich vybírání a správu.<sup>79</sup>

Prvenství v konstituci daňové soustavy patří Anglii, která zavedla již v polovině 17. století daň z masa, soli, cukru, tabáku a vína. Postupem času je kladen větší důraz na důchodové daně a vzniká první důchodová daň, která je vyměřovaná dle počtu dětí, rodinného stavu poplatníka a povolání, a to roku 1799. Rozhodujícím výnosem anglické daňové soustavy jsou akcízy a cla.<sup>80</sup>

Na druhé straně existoval i další směr vývoje, a to na straně kontinentu. Francie, Německo a Rakousko-Uhersko jako kontinentální typ soustavy užívají hlavně výnosové

---

<sup>78</sup> Široký, J.: Daňové teorie s praktickou aplikací, Praha: C. H. Beck, 2003, s. 22

<sup>79</sup> Grůň, L.: Finanční právo a jeho instituty, 2., aktualizované a doplněné vydání, Praha: Linde Praha, a.s., 2006, s. 112

<sup>80</sup> Široký, J.: Daňové teorie s praktickou aplikací, Praha: C. H. Beck, 2003, s. 23



daně, které se vyměřují dle počtu zaměstnanců, obchodové daně vyměřované na základě obchodového listu, cla a akcízy.<sup>81</sup>

### **Přelom 19. a 20. století**

V této době se stát snaží podporovat nově vzniklé podniky a snaží se je co nejméně zatěžovat daněmi. Toto období je typické tzv. státními monopoly. Tyto monopoly měly v rámci státu zajištěnou výlučnost prodeje některých komodit jako např. lihu, tabáku nebo soli. Hlavní zdroj příjmu státu je kromě těchto monopolů také daň z příjmu, poplatků a cel. Daňové soustavy nabývají současné podoby a formulují se také státní rozpočet ve stejném významu, jako je tomu i dnes.

Vzniká také početná skupina dělnictva. Spotřební daň se již omezuje jen na pár produktů a nezbytné zboží je ze zdanění úplně vynecháno. Podíl přímých daní na státním rozpočtu stoupá. Tato doba se tedy zdá liž velmi podobná té naší. Nejdiskutovanějším problémem té doby je problém daňových úniků. Daňové úniky nemohou provádět zaměstnanci, protože jim se daň odečítá rovnou ze mzdy, ale firmy podávají daňová priznání, a to může vést k zatajování a falšování výsledků hospodaření.<sup>82</sup>

### **Období mezi světovými válkami**

V této době je vývoj daní ovlivněn tím, že se státy snaží získat prostředky pro obnovu válkou zničené ekonomiky a na válečné dluhy. Ve stínu těchto událostí jsou tedy státy nuceny zvyšovat daně. Tato doba je tedy charakteristická vznikem válečných daní, majetkových dávek (pro nejbohatší obyvatele) a válečných přírážek (k zavedeným daňovým odvodům).<sup>83</sup> Na konci tohoto období pro změnu státy shánějí finanční prostředky na přípravu nové války a tím dochází opět ke zvyšování sazeb daní a zavedení nových daní. Na našem území je roku 1927 provedena daňová reforma, pomocí které se sjednotil systém daní na území státu. Zákonem o daních přímých se

---

<sup>81</sup> Šíroký, J.: Daňové teorie s praktickou aplikací, Praha: C. H. Beck, 2003, s. 23

<sup>82</sup> Šíroký, J.: Daňové teorie s praktickou aplikací, Praha: C. H. Beck, 2003, s. 24

<sup>83</sup> Grůň, L.: Finanční právo a jeho instituty, 2., aktualizované a doplněné vydání, Praha: Linde Praha, a.s., 2006, s. 113

stanovila soustava založená na dani důchodové, všeobecné výdělkové, domovní, rentové daně a dalších.

### Vývoj po druhé světové válce

Po druhé světové válce nastala v našem státě éra komunismu. Došlo k rozdělení daňového systému na dvě větve, a to na daně placené podnikovou sférou a na daně placené obyvatelstvem. Zdanění podniků mělo prioritně zajistit dostatečný příjem do státního rozpočtu a dalo by se říci, že toto daňové zatížení bylo neúměrně vysoké. Někdy dosahovalo až 80 %. Sazby těchto daní se lišily dle jednotlivých odvětví, druhů vlastnictví a uvalování daní bylo do velké míry individualizované. Co se týče daní placených obyvatelstvem, tak u těch se počítalo jen s malým vlivem na výši státních rozpočtů. „*Dominantní podíl měla daň ze mzdy, která v polovině osmdesátých let minulého století v našich podmínkách tvořila více než 90 % výnosu přímých daní placených obyvatelstvem.*“<sup>84</sup> Takže nejvýznamnější byla daň ze mzdy. Docházelo zde k diferenciaci dle příjmu, věku, pohlaví sociálních hledisek atd. Celkově se dá říci, že daně byly v socialistické době dost v pozadí oproti jiným dobám.

V konečném souhrnu lze usoudit, že samotné pojmenování jako jsou daně či poplatky nehrálo vůbec žádnou roli v jejich funkci. „*Rozhodující při konstrukci státních příjmů byla volba takového nástroje, který bude přinášet potřebné příjmy státní pokladně a bude při tom narážet na co možná nejmenší vlnu odporu povinných subjektů.*“<sup>85</sup> Daně byly a jsou i v dnešní době platbami neekvivalentními. Tak jako dříve ustupovaly poplatky daním, tak i dnes je kladen větší důraz na daňovou soustavu než na poplatkovou. Z hlediska důležitosti a výše příjmu jsou daně dnes pro státní pokladnu daleko významnější daně než poplatky.

---

<sup>84</sup> Grůň, L.: Finanční právo a jeho instituty, 2., aktualizované a doplněné vydání, Praha: Linde Praha, a.s., 2006, s. 114

<sup>85</sup> Bakeš, M. a kolektiv: Finanční právo, 5. Vydání, Praha: C. H. Beck, 2009, s. 576

## 4.2. HISTORICKÝ VÝVOJ TRANSFEROVÝCH DANÍ

### Vývoj dědického práva

Jelikož v žádném pramenu nenalezneme přímo termín „dědická daň“, budeme spíše hledat termín „dědění“. Určité prvky dědění můžeme najít již v lenním systému organizace státu. Například ještě v 11. století v době knížecích družin nešlo zcela úplně o lenní zřízení. V této době dával kníže pozemky svým družiníkům za jejich služby, aby si tak zajistil jejich loajalitu a také je připoutal ke své půdě. Zde se však institut dědění ještě nevyskytuje, neboť družiníci měli sice půdu, na které se mohli usadit, ale bohužel pro ně nebyla jim dána zatím dědičně. Po smrti družiníka se výsluha, jak se této půdě říkalo, vracela do rukou knížete.

Postupem času se držba měnila v dědičnou, ačkoli ne úplně tak jako v dnešním smyslu slova. Odlišnost byla v tom, že půda sice přešla na nástupce, ale jen na nástupce mužského a ještě k tomu s výslovným svolením vlastníka půdy, tedy panovníka či šlechtice. Nacházíme se v době, kdy vlastník půdy, tedy senior, propůjčuje vazalovi půdu za příslib vojenské služby a finančních dávek. Dědičnost v tomto případě vidíme v tom, že si vazal léno ponechával a se souhlasem seniora měl možnost ho převést na svého mužského potomka. Toto právo ale bylo spjato jen s jedním rodem, takže v případě jeho vymření se léno přecházelo zpět na seniora.<sup>86</sup>

13. století přineslo vznik nového institutu významného pro dědictví. Bohužel však významného v negativním smyslu. Tímto institutem je nedíl, jehož funkcí je zabránit přechodu majetku mezi příbuznými. Nedíl je forma majetkového společenství navzájem příbuzných účastníků, kteří sice mají ideální podíly, ale nemohou těmito podíly disponovat, aby se zabránilo drobení majetku. V případě smrti se v nedílu v žádném případě nedědí, protože dochází k rovnoměrnému rozdělení nedílu zesnulého mezi žijící účastníky nedílu. Účel této úpravy dědictví je myslím jasný. Je jím snaha o zabránění tomu, aby majetek v případě, že člen rodu zemře, připadl panovníkovi, tedy uplatňování práva odúmrti. Tato novinka odsouvá panovníka až na poslední místo. Tomu majetek připadne, až když rod nemá již žádného potomka.<sup>87</sup>

---

<sup>86</sup> Malý, K. a kolektiv: Dějiny českého a československého práva do roku 1945, 3. vydání, Praha: Linde, a.s., 2003, s. 43-45

<sup>87</sup> Malý, K. a kolektiv: Dějiny českého a československého práva do roku 1945, 3. vydání, Praha: Linde, a.s., 2003, s. 127

Další novinku v této problematice představuje tzv. mocný list, který bychom mohli bez váhání přirovnat například k závěti. Šlechtic nyní mohl libovolně disponovat majetkem pro případ úmrtí. Omezen byl pouze souhlasem zúčastněných osob a panovníka. Mocným listem panovník „*dával možnost zbylému „nedílníkovi“ svobodně naložit s jeho majetkem, který by jinak po jeho smrti připadl na krále jako odúmrtí.*“<sup>88</sup> Touto formou tedy docházelo k rozdávání odúmrtí.

Dalšími instituty týkající se dědictví jsou svobodná a nesvobodná držba. Svobodná držba se dle mého názoru blíží současnému dědickému právu asi nejvíce. Svobodná držba je založena na svobodné dědictví tedy na tom, že majetek podléhající dědictví se dědí z děda na vnuka v rámci rodiny a panovníkovi se tudíž nic nevrací. Pouze takový typ vlastnictví lze považovat za skutečné vlastnictví. Svobodné dědictví mohl dědic užívat, prodávat, pořizovat o něm závěť a vůbec s ním nakládat dle svých potřeb a zájmů.<sup>89</sup>

Naproti tomu existovala také držba nesvobodná. Ta se dělila na dominikál, tedy na panskou půdu, která patřila feudálovi a sedláci ji pouze obdělávali a na rustikál, tedy půdu selskou, na kterou měli sedláci i dispoziční práva. V souvislosti s rustikálem vznikl tzv. dědičný pacht, kterým byla smlouva mezi feudálem a sedlákem o poskytnutí dědičné držby půdy sedlákovi za pravidelný poplatek. Feudál tedy poskytoval sedlákovi za úplatu půdu do dědičné držby, a to na „věčné časy“. Sedlákovi přinášel pacht výhodu jistoty dědičné držby. Nemusel se již bát investovat do půdy. Výhoda plynoucí z pachtu pro feudála je více než jasná. Jej jí finanční výdělek a poddanské dávky.<sup>90</sup>

Největší brzdou rozvoje dědického práva byla již zmiňovaná odúmrtí. Její vznik se datuje až do 10. století a na našem území bylo uplatňováno až do roku 1497. Odúmrtí znamenala připadnutí majetku panovníkovi za předpokladu, že zemřelý držitel byl bez dědice. Do roku 1189 se za dědice považovali jen dědicové mužského pohlaví. Statutou Konrádovou se zakotvila možnost dědění dcer, pokud nemá zůstavitel syna. Co se týče dědění v rámci manželství, byl tento institut vůči ženám nespravedlivý, protože velmi dlouho nebylo možné, aby manželka dědila po svém manželovi.

---

<sup>88</sup> Vaněček, V.: Dějiny státu a práva v Československu do roku 1945, Praha: Orbis, 1964, s. 212

<sup>89</sup> Malý, K. a kolektiv: Dějiny českého a československého práva do roku 1945, 3. vydání, Praha: Linde, a.s., 2003, s. 129

<sup>90</sup> Malý, K. a kolektiv: Dějiny českého a československého práva do roku 1945, 3. vydání, Praha: Linde, a.s., 2003, s. 130

Manželkám v případě smrti manžela připadlo vdovské věno, což bylo majetkové zajištění manželky pro případ smrti muže, které bylo ošetřeno již ve smlouvě.

Se zánikem odúmrti se začalo rozvíjet dědické právo velice podobné soudobému dědickému právu. Dědické právo vycházelo ze zásad práva městského. Institut dědění byl v městském právu pod velkým vlivem práva římského. To se odrazilo zejména ve formě závěti, v pravidlech pro dědění, okolnostech vylučující dědění atd. Závěť v městském právu byla písemná a v případě přítomnosti svědka také ústní. Aby byl svědek způsobilý svědčit, musel být v první řadě dospělý, což bylo stanoveno hranicí osmnácti let u chlapců a patnácti let u dívek (kromě těch provdaných, ty nabyly dospělosti právě provdáním). Svědčit nemohla domácí čeleď, hluchý, duševně chorý, duchovní a nepoctivý. Nedospělí a duševně choří nesměli nejen svědčit, ale dokonce ani testovat. Právo na testament neměli ani dospělé děti, které byly stále v moci otce. Němí a hluchí testovat mohli, avšak z hlediska jejich postižení byla nutná písemná forma. Poddaní museli k tomuto úkonu žádat o svolení vrchnost. Městské právo již v tuto dobu znalo institut vydědění. „*Pro měšťany platila obecně svoboda testovací s tím, že jen za určitých okolností mohli vydědit své děti, které jinak patřily mezi nepominutelné dědice (městské právo uvádí 14 důvodů vydědění: kupř. zlé zacházení s rodiči, spáchání trestného činu, pokus o zabití rodičů, cizoložství s macechou, zrada rodičů atd.)*“<sup>91</sup> Obecně důvody pro vydědění tak pochází již z této doby a některé, nám z té doby dokonce zůstaly, ačkoli ne v úplně stejné formulaci. Pokud nezůstala po zůstaviteli žádná poslední vůle, ošetřilo městské právo nastalou situaci následovně. Přednost měli potomci v přímé linii tzv. descendentů. Následovali potomci v pobočné linii tzv. ascendentů a až nakonec příbuzní ve vedlejší linii, a to až do desátého kolene.<sup>92</sup>

Toto platilo až do přijetí Všeobecného občanského zákoníku roku 1811. Tento zákoník vycházel z koncepce římského práva a na svou dobu byl velmi zdařilý. Inspirací mu bylo také Koldínovo dílo o právu městském nazvané „Práva městská království Českého a markrabství Moravského“. Tento zákoník se všeobecně dosti uznával, ačkoli pocházel již z 16. století.<sup>93</sup>

---

<sup>91</sup> Malý, K. a kolektiv: Dějiny českého a československého práva do roku 1945, 4. vydání, Praha: Leges, s.r.o., 2010, s. 138

<sup>92</sup> Malý, K. a kolektiv: Dějiny českého a československého práva do roku 1945, 3. vydání, Praha: Linde, a.s., 2003, s. 139

<sup>93</sup> Malý, K. a kolektiv: Dějiny českého a československého práva do roku 1945, 3. vydání, Praha: Linde, a.s., 2003, s. 202

Pro Všeobecný občanský zákoník rakouský neboli ABGB je typická přirozenoprávní koncepce, tedy koncepce, která „vychází z předpokladu existence nepsaného a neměnného práva, jež odpovídá „přirozenému řádu věcí“.“<sup>94</sup>

Tato koncepce přiznává člověku rozumem poznatelná vrozená práva omezená pouze na základě zákona. Vstoupením ABGB v platnost se zrušily veškeré předchozí právní úpravy. Byl všeobecný a výlučný. Platil pro všechny bez výjimky. Na našem území byl platný velmi dlouho, a to až do roku 1950, ačkoli ne úplně v původním znění. Byl zrušen až onoho roku 1950, a to občanským zákoníkem, tedy zákonem č.141/1950Sb.<sup>95</sup> Zajímavostí jistě je, že i přes to jak moc doba pokročila, zachovává v sobě tento zákoník stále institut dědičného pachtu, tedy lenního práva. Ke zrušení institutu léna došlo až roku 1862. Tento zákoník ale obsahoval také „současnou“ podobu dědičného práva. Pro dědičné právo bylo charakteristické zřetelné zachování majetku vládnoucí buržoazii. Toto se projevilo zejména v preferování posloupnosti dle testamentu před intestátní a respektování příbuzenských vztahů.<sup>96</sup>

Na počátcích 19. století stálo dědičné právo na principu zvaném „adiční princip“. Tento princip upravuje dědičné právo v tom smyslu, že pro to aby mohl dědic dědit, musí se o své právo (v tomto případě spíše nárok) sám přihlásit. Dědičné řízení v té době začínalo nabídkou směrem k osobám povoláním k dědictví. Tedy byla vznesena otázka, zda chtějí být tyto osoby dědici. V případě, že odpověděli kladně, tedy že chtějí být dědici, vyžadovala se od nich tzv. dědičná přihláška jako výslovný projev souhlasu. Pokud by dědic tuto dědičnou přihlášku nepodal, pohlíželo by se na něj ve vztahu k dědictví, jako kdyby zemřel, ačkoli se řízení nepochybně dožil. K této problematice je dále nutné říci, že přechod práv a povinností neprobíhal jako dnes, tedy zpětně ke dni úmrtí zůstavitele, ale až po skončení řízení vypořádáním dědiců.<sup>97</sup>

Dalším zlomovým okamžikem ve vývoji dědičné daně byl dlouho očekávaný občanský zákoník, respektive jeho osnova, která byla vypracována roku 1912. Bohužel však ve světle tehdejších událostí nestihla být ani projednána a ani schválena. Vypuknutí první světové války vývoj právních kodifikací značně zpomalilo. Osnova občanského zákoníku pak byla provedena ještě třikrát, a to prostřednictvím novel, kterými byla císařská nařízení z let 1914, 1915 a 1916.

<sup>94</sup> Gerloch, A.: Teorie práva, 5. vydání, Praha: Aleš Čeněk, 2009, s. 203

<sup>95</sup> Malý, K. a kolektiv: Dějiny českého a československého práva do roku 1945, 3. vydání, Praha: Linde, a.s., 2003, s. 202

<sup>96</sup> Vaněček, V.: Dějiny státu a práva v Československu do roku 1945, Praha: Orbis, 1964, s. 389

<sup>97</sup> Vaněček, V.: Dějiny státu a práva v Československu do roku 1945, Praha: Orbis, 1964, s. 389, 390

Novela z roku 1914 se zabývala převážně problematikou rodinného, ale i dědického práva. „První dílčí novela stanovila lhůty k prohlášení za mrtvého, podmínky způsobilosti žen k svědectví, nově byla upravena péče o nezletilce v otcovské moci, péče o děti při rozvodu nebo rozloučení manželství a právní postavení dětí nemanželských. Podstatně byly změněny otázky poručenství, dědického práva se dotkla ustanovení § 55 až 7, která stanovila podmínky pro svědectví o posledním pořízení, zákonnou dědickou posloupnost příbuzných manželského a nemanželského původu, zákonné dědické právo manžela.“<sup>98</sup> Druhá novela se nově týkala pouze úpravy hranic pozemků. Třetí novela byla nejobsáhlejší. Nalezneme v ní ustanovení o osobních a věcných právech, o promlčení zákonné lhůty, o právu obligačním, ale také ustanovení o právu dědickém.<sup>99</sup>

Princip přechodu práv a povinností na dědice tak jak jej známe teď, a to doslova, se objevil v novém občanském zákoníku z roku 1950. Tento zákoník byl uveřejněn jako zákon č. 141/1950. Ten stanovil, že práva a povinnosti přecházejí dnem úmrtí zůstavitele, a to i přes to, že mezi dnem smrti a dnem faktického nabytí dědictví vznikla časová prodleva v důsledku vyřizování pozůstalosti.

## Vývoj darování

Institut darování údajně dle teoretiků existuje již od doby existence římské říše. Přesto ho ale nikdo nevysvětluje a ani se hojně v literatuře nevyskytuje. Pokud se tedy budeme chtít zaměřit na historii darování, budeme se muset nejspíš zaměřit na dobu starého Říma.

V římském právu se darování jako právní úkon vyskytuje velmi často. Spolu s koupí, nájmem věci, prodejem, zřízením věna nebo vypůjčením je velmi často využívaným institutem. Definicí darování již v této době bylo, že se jedná o případ, kdy jedna osoba daruje druhé osobě zcela bezplatně nějakou věc. Zvláštností u darování z doby Říma je, že k darování nemohlo docházet mezi manželi. Pokud by k takovému darování došlo, bylo by neplatné ex tunc, tedy od svého počátku by nemohlo vyvolávat

---

<sup>98</sup> Malý, K. a kolektiv: Dějiny českého a československého práva do roku 1945, 4. vydání, Praha: Leges, s.r.o., 2010, s. 282

<sup>99</sup> Malý, K. a kolektiv: Dějiny českého a československého práva do roku 1945, 4. vydání, Praha: Leges, s.r.o., 2010, s. 282

právní následky. Zákaz darování mezi manželi samozřejmě neplatil zcela vždy, protože z každého pravidla nalezneme výjimku.

Platné byla tedy darování pro případ vdovství nebo rozvodu, příležitostné dary, darování manželovi jako pomoc při dosažení čestné hodnosti nebo veškerá darování, která nijak nezmenšovala dárcův majetek. Nezmenšení majetku se týkalo zejména přenechání pozůstalosti manželovi tím, že se jí druhá strana vzdala.<sup>100</sup> Dále můžeme v římském právu naléznout zvláštní institut, a to darování pro případ smrti.

Tento institut s darováním bezesporu souvisí. Jak již jeho název napovídá, bylo to darování pro případ smrti dárce a za předpokladu, že obdarovaný byl ještě naživu. V praxi k tomu docházelo prostřednictvím darovací smlouvy. Vzhledem k tomu, že tento institut vznikl hlavně z obavy dárce, že zemře, což při četnosti válek v té době nebylo nic nepravděpodobného, zanášela se do darovací smlouvy podmínka, že v případě, že by dárce nezemřel (ve válce), byla by mu věc vrácena zpět. To znamená, že k převodu vlastnického práva docházelo již podpisem této smlouvy. Samotné vlastnické právo ale mohlo být vykonáváno jen v případě, že dárce opravdu zemřel. Můžeme si povšimnout velké podobnosti mezi touto darovací smlouvou a závětí z dědického práva. Rozdíl by se mezi nimi ale našel. Na rozdíl od závěti nebyla pro uzavření darovací smlouvy potřeba žádná zvláštní způsobilost.<sup>101</sup>

Pokud se budeme chtít zaměřit na institut darování na našem území, tak zjistíme, že je založen recepci římského práva. K recepci římského práva došlo nejen na našem území, ale také v ostatních zemích, přičemž asi nejvýrazněji proběhla v Německu (považovali se za „dědice Říma“). První zmínky o tomto institutu přejatém z římského práva nalezneme již na počátku našeho státu. Darování bylo ošetřeno v závazkovém právu jako tzv. „dání“ nebo také „vzdání“. Darování i u nás bylo dobrovolné a bezplatné odevzdání daru obdarovanému.<sup>102</sup> Institut darování pro případ smrti se také zachoval, a to jako jeden z typů závazkové vztahu.

Obecně se dá říci, že darování neprošlo příliš velkým vývojem. Rozhodně ne tak velkým jako je tomu u jiných institutů. Nejspíš se tedy nijak výrazně od počátku do dnešní doby nezměnilo. Darování je upravováno ve všech zákonech soukromého práva, jako je Všeobecný občanský zákoník rakouský nebo občanský zákoník z roku 1950.

---

<sup>100</sup> Kincel, J., Urfus, V.: Římské právo, Praha: Panorama, 1993, s. 182

<sup>101</sup> Kincel, J., Urfus, V.: Římské právo, Praha: Panorama, 1993, s. 183,184

<sup>102</sup> Vojáček, L., Schelle, K., Knoll, V.: České právní dějiny, 2. vydání, Plzeň: Aleš Čeněk, 2010, s. 166



## Vývoj daně z převodu nemovitostí

Zachytit přesně dobu vzniku daně z převodu nemovitosti není nic jednoduchého. V literatuře se o ní v souvislosti se starověkem a středověkem téměř nikdo nezmiňuje. Nejdůležitější nemovitostí, kterou tehdejší obyvatelé nejvíce potřebovali, byla bezesporu půda. Stěžejní pro tuto dobu je tedy vlastnictví neboli držba půdy. Jako zdroj obživy pro většinu obyvatelstva byla půda nejdříve kolektivní držbou občiny. V této době se půda dělila na obdělávanou neboli plužinu a na neobdělávanou. Tehdejší společnost považovala za výhradní vlastníky půdy různá božstva. Za možnost využívat půdu k vlastní obživě přinášeli obyvatelé božstvům pravidelné oběti.

Za jakési předchůdce bychom možná mohli považovat také tzv. regály. Regály byly již zmiňovány výše v kapitole o vývoji daní obecně. Základem tedy může být pozemkový regál panovníka. Panovník měl výhradní právo na veškerou neobdělávanou půdu v zemi a práva k ní mohl propůjčovat k využívání dál. Po celou dobu však byly držba půdy a její výlučné vlastnictví striktně odděleny. Půda byla dávana do držby za jakýsi poplatek. Vzhledem k tomu, že nešlo o trvalý stav, nelze mluvit ani o převodu nemovitosti. Celou tuto dobu šlo tedy pouze o právo disponovat s půdou, což se změnilo až vznikem děleného vlastnictví, kdy šlechtici měli právo na dědičnou držbu. Nebyla to sice držba definitivní, ale jistý pokrok to byl. Z důvodu potřeby evidence byly vytvořeny seznamy půdy a osob tzv. zemské desky. Zemské desky lze považovat za předchůdce katastru nemovitostí.<sup>103</sup>

Od 13. století se začalo objevovat římskoprávní pojetí vlastnictví jako vlastnictví individuálního. Některá práva k půdě získali pozemkoví vlastníci. K přechodu práv docházelo na základě smlouvy mezi panovníkem a vlastníkem. Samotný institut daně z převodu nemovitostí jak jej známe dnes je však podstatně mladší. Potřeba rozšiřování spektra daní začala být nutkavější až v 19. a 20. století.

Obecně vyvolává potřebu radikálních reforem vždy změna ekonomického klimatu v dané společnosti. Velkou daňovou reformou v našem státě byla reforma z roku 1953, která až na pár výjimek fungovala velmi dlouho bez podstatnějších změn. V Československu bylo podnětem pro změnu nové tržní hospodářství. Některé daně se postupem času staly zbytečnými a jiné zas zoufale chyběly.

---

<sup>103</sup> Šíroký, J.: Daňové teorie s praktickou aplikací, Praha: C. H. Beck, 2003, s. 22, 23

Některé daně neodpovídaly svou stavbou evropským standardům běžným v té době. V každé ekonomice jsou daně a daňové zatížení velmi ostře sledovány podnikatelskou sférou, protože odrážejí svobodu ekonomiky a vytváří podnikatelské prostředí. Již v roce 1988 byly předloženy zásady nové a tolik potřebné daňové reformy, které byly schváleny až v červnu roku 1992. Do té doby obsahovala daňová soustava v souvislosti s předchozím státním zřízením pouze daň důchodovou, zemědělskou, daň z obratu, daň ze mzdy, z příjmů obyvatelstva, daň domovní, daň z příjmů z literární a umělecké činnosti a státní a místní poplatky.<sup>104</sup>

V roce 1989, tedy po sametové revoluci a pádu socialismu se musel předělat celý právní systém včetně systému daňového, aby více ladil s potřebami nového tržního mechanismu. Výsledkem těchto snažení byl zákon č. 212/1992 Sb., o soustavě daní, který vymezil nové daně daňové soustavy a určil, že lze ukládat pouze daně v něm uvedené. S účinností od 1. ledna 1993 se měly uvedené daně zakotvit v jednotlivých zákonech.<sup>105</sup> V této době u nás vzniká institut daně z převodu nemovitostí v současné podobě a vzniká zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. Tím definitivně ztrácejí notářské poplatky (zákon o notářských poplatcích č. 26/1957 Sb., ve znění pozdějších předpisů) svou moc a význam. Oproti dosavadní úpravě se tento zákon vyznačuje svou konkrétností. Přesně vymezuje předměty daně, subjekty daně a případy osvobození od daně atp.

### **Transferové daně na našem území po r. 1950 obecně**

Daň dědickou, darovací i daň z převodu nemovitostí řadíme mezi daně majtkové, konkrétně pak mezi daně transferové neboli převodní. V posledních letech se ovšem přistupuje k jejich zařazování mezi občanskoprávní úkony, protože právě občanskoprávní úkon je předpokladem k převodu. U dědění je takovým úkonem přijetí dědictví a u daní darovací a z převodu nemovitostí je to písemný právní úkon, který vede ke změně vlastnictví.<sup>106</sup>

---

<sup>104</sup> Široký, J.: Daňové teorie s praktickou aplikací, Praha: C. H. Beck, 2003, s. 34, 35

<sup>105</sup> Grůň, L.: Finanční právo a jeho instituty, 2., aktualizované a doplněné vydání, Praha: Linde Praha, a.s., 2006, s. 134

<sup>106</sup> Jánošíková, P., Mrkávka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 345

Do roku 1957 byly všechny transferové daně součástí daně z obohacení. Po roce 1957 byly pro změnu podřazeny pod notářské poplatky, které měly povahu daně. Tyto poplatky se vybíraly z převodu a nabytí majetku a měly velmi blízko k daním majetkového typu. Rozdíl mezi notářskými poplatky a majetkovými daněmi však byly zřejmé. Zatímco daně majetkové se upínaly k vlastnictví, tedy k faktickému užívání nějakého majetku určitou osobou, notářské poplatky byly vázány pouze ke změně vlastníka. Vztahovaly se tedy pouze na převody majetku mezi dvěma osobami.<sup>107</sup>

1. 1. 1993 vymizely notářské poplatky úplně a byly nahrazeny klasickými daněmi. Transferové daně nalezneme v již tolikrát zmiňovaném zákoně č. 357/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů. „*Transferové daně je možné charakterizovat jako daně přímé, nahodilé, nepravdělné a z hlediska daňového výnosu nestabilní.*“<sup>108</sup> V České republice platí, že jsou tyto daně příjmem do státního rozpočtu. V některých evropských zemích se lze však setkat i s tím, že jsou tyto daně příjmem do rozpočtu obcí, jako například v Portugalsku.

Pro transferové daně není podstatné, zda se jedná o převod nebo přechod majetku. Vztahují se jak na prodej, tak i na dědění, darování a dokonce i na směny, vyvlastnění atp. Pro klasifikaci toho, o kterou daň se bude v konkrétním případě jednat, je důležité hledisko úplatnosti a bezúplatnosti. V případě úplatnosti převodu nemovitosti se bude jednat o daň z převodu nemovitosti. Naopak v případě, kdy se bude bezúplatně převádět movitost či nemovitost, půjde o daň darovací (mezi živými nebo o daň dědickou (mezi mrtvými).<sup>109</sup>

---

<sup>107</sup> Jánošíková, P., Mrkávka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 345, 346

<sup>108</sup> Jánošíková, P., Mrkávka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 346

<sup>109</sup> Jánošíková, P., Mrkávka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 347

## 5. DAŇ DĚDICKÁ

### 5.1. PŘEDMĚT DANĚ DĚDICKÉ

Dani dědické podléhají veškeré bezúplatné přechody majetku v případě smrti zůstavitele. Dědic tímto nabývá nějaký majetek, to bez poskytnutí jakékoli protihodnoty. Tím se bez jakéhokoli jeho přičinění zvyšuje hodnota jeho majetku. Důležité je zmínit, že na nabytí majetku nemá způsob jeho nabytí, tedy zda se tak stalo na základě zákona nebo závěti, žádný vliv. Může dojít také k situaci, kdy sice přejde majetek v souvislosti se smrtí osoby, avšak ne v rámci dědického práva. Tímto myslíme například peněžitá plnění z pojištění pro případ smrti nebo mzdové nároky z pracovního poměru zemřelého.

V rámci daňové teorie dochází na dělení dědické daně, a to na :

- **Daň dědickou-** Tato daň se váže k jednotlivému podílu dědictví, takže ji hradí každý dědic za svou konkrétní část dědictví. Dnes se daň odvádí obzvlášť dle tohoto typu. Pokud si totiž každý dědic odvede daň sám ze své zděděné části, předchází se tím případným budoucím sporům mezi dědici.
- **Daň pozůstalostní-** Na rozdíl od daně dědické se tento typ daně odvede z celého, tedy ještě nerozděleného dědictví. Odvádí ji každý dědic společně a nerozdílně.<sup>110</sup>

Dědická daň se uvaluje jak na nemovitý, tak i na movitý majetek, což však může být značně zavádějící. Definice nemovitostí jako pozemků a staveb spojených se zemí pevným základem je více než jasná. Definice movitostí však v zákoně popsána není. Lze tedy usuzovat, že movité věci budou nejspíš veškeré ostatní věci, které nespádají pod jinou majetkovou hodnotu či právo.

---

<sup>110</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 347

Toto nás vede k zamyšlení, jakým způsobem se budou zdaňovat jiné majetkové hodnoty a jiná práva jako je obchodní podíl, který vyjadřuje podíl společníků na jmění obchodní společnosti a ze kterého plynou práva a povinnosti všem společníkům. Na tuto otázku nám odpovídá zákon o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí v § 3, kde uvádí, že majetkem se pro účely daně dědické rozumí věci nemovité (byty a nebytové prostory) a věci movité, tedy cenné papíry, peněžní prostředky v české a cizí měně, majetková práva a jiné majetkové hodnoty. Z toho lze usoudit, že se tato daň na obchodní podíl nepochybně vztahuje.<sup>111</sup> Na movitost a nemovitost se zde pohlíží jinak, než je tomu v občanskoprávní úpravě. Občanskoprávní normy na rozdíl od daně dědické nezařazují jiné majetkové hodnoty pod movitý majetek. Pro naše účely je praktičtější, pokud tyto majetkové hodnoty pod movitý majetek podřadíme. Na obchodní podíl se vlastně i z pohledu obchodního práva pohlíží jako na vlastnictví a lze s ním tedy libovolně jako s vlastnictvím nakládat (lze jej převádět i dědit atp.).

Pokud se zaměříme na rozlišení movitého a nemovitého majetku, tak zjistíme, že je pro dědickou daň významné zejména proto, že u dědění nemovitostí záleží na poloze této nemovitosti v době smrti zůstavitele. U movitostí je kromě tohoto potřeba zohlednit ještě jiné skutečnosti, jako například státní občanství nebo trvalý pobyt zůstavitele. Faktor polohy nemovitosti je velmi podstatný zejména proto, že z nemovitostí, které se nenacházejí na území České republiky, se daň nevybírání. Naproti tomu z nemovitostí, které se na území České republiky nacházejí, se daň vybere vždy, a to bez zřetele na zůstavitelův trvalý pobyt či občanství. U movitého majetku je postup odlišný. Pokud se jedná o movitý majetek zůstavitele, který měl v době smrti české občanství a měl na území České republiky i trvalé bydliště, vybere se daň z veškerého jeho movitého majetku včetně toho, který by byl případně za hranicemi republiky. Pokud by občan České republiky neměl trvalý pobyt na našem území, vybere se daň pouze z takového movitého majetku, který se nachází fakticky na našem území. V případě cizince by se daň vybrala také pouze z majetku nacházejícího se v tuzemsku.<sup>112</sup>

Pokud není uzavřena s některým státem mezinárodní smlouva, která by tuto problematiku upravovala jinak, proběhne zdanění na základě zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí.

---

<sup>111</sup> Marková, H.: Daňové zákony 2011, Praha: Grada, 2011, s. 101

<sup>112</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 348

V současné době se ale mezinárodní smlouvy dědické daně příliš nedotýkají, aspoň tedy co se týče nemovitostí. Preferuje se řešení dle principu teritoria, tedy již zmiňované zdaňování nemovitostí dle místa, kde se nacházejí. Nějaké mezinárodní smlouvy týkající se této problematiky bychom ale přece jen našli, a to například smlouvu mezi Českou a Slovenskou republikou o zamezení dvojího zdanění v oboru daně dědické a daně darovací. Takovýto typ smluv je sepisován hlavně za účelem zabránění výběru jedné konkrétní daně ve dvou či více státech. Tato situace není žádnou anomálií a může k ní dojít velmi lehce. Stačí, když nějaký subjekt splní věcnou (majetek) nebo osobní (příjem) daňovou příslušnost současně ve více než jednom státě. Legislativa mezinárodních smluv se snaží dvojímu zdanění zabránit zejména proto, že má velmi neblahý vliv na vývoj mezinárodních ekonomických vztahů.

## 5.2. SUBJEKT DĚDICKÉ DANĚ

Subjektem dědické daně není nikdo jiný než její poplatník. Poplatníkem se pro účel této daně rozumí osoba, která je povinna odvést státu dědickou daň. Podle § 2 zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí je tímto poplatníkem dědic, tedy ten, kdo nabyl dědictví či jeho část ze závěti, zákona, případně z obou právních důvodů.<sup>113</sup> Platí podmínka, že dědictví muselo být nabyto zásadně pravomocným rozhodnutím příslušného orgánu, kterým bylo dědické řízení ukončeno.<sup>114</sup>

Způsobilé k dědění jsou nejen fyzické popřípadě právnické osoby, ale také stát. Může tedy nastat taková situace, kdy povinnost uhradit dědickou daň vznikne i právnické osobě. Obecně se dá říci, že povinnost zaplatit daň má každá osoba, které příslušný orgán potvrdil pravomocným rozhodnutím nabytí dědictví bez hledu na to, jaký byl právní důvod dědění a na to, jak velký podíl z dědictví osobě připadne.

Daň ze svého podílu na dědictví pak odvede každá jednotlivá osoba dědice samostatně a úměrně k výši svého podílu. Ačkoli se to zdá nesmyslné, vztahuje se povinnost uhradit dědickou daň dokonce i na stát. Stát musí uhradit dědickou daň v případech, kdy nemá zůstavitel žádného dědice. Povinnost platby se sice vztahuje i na stát, ale bylo by opravdu nesmyslné, kdyby stát platil daň sám sobě. Stát je samozřejmě od placení daní sám sobě na svůj účet zcela osvobozen.<sup>115</sup>

---

<sup>113</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 348

<sup>114</sup> Marková, H.: Daňové zákony 2011, Praha: Grada, 2011, s. 101

<sup>115</sup> Marková, H.: Daňové zákony 2011, Praha: Grada, 2011, s. 101

### 5.3. OSVOBOZENÍ OD DĚDICKÉ DANĚ

Z předchozích odstavců je nyní zřejmé, kdo je poplatníkem daně dědické. Dle zákona není úplně každý dědic hned brán za poplatníka daně. Ne všechny osoby a ne všechny předměty totiž zdanění v oblasti dědické daně podléhají. Pokud předmět nebo osoba zdanění nepodléhá, hovoříme o tzv. osvobození od daně. Pro určité subjekty a předměty, mající nějakou určitou vlastnost, se odvedení daně nevyžaduje. Osvobozením myslíme buď osvobození úplné nebo osvobození částečné.<sup>116</sup>

*„Od daně dědické je plně osvobozeno nabytí majetku děděním, pokud k němu dochází mezi osobami v blízkém příbuzenském vztahu zařazenými v I. skupině.“<sup>117</sup>* Dle zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí č. 357/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů jsou od odvádění daně dědické osvobozeny všechny osoby uvedené v I. a II. skupině. V § 11 tento zákon rozlišuje celkem tři skupiny osob dle vztahu poplatníka a zůstavitele. Tyto skupiny bychom mohli též označit za jakési „rodinné kruhy“. Výpočet výše daně je pro každou skupinu jiný.<sup>118</sup>

I. skupina v sobě zahrnuje příbuzné v přímé linii. Do I. skupiny tak patří například manželé, vnoučata, rodiče, prarodiče nebo děti, a to bez ohledu na to, zda vztah k zůstaviteli vznikl narozením či osvojením.

Ve II. skupině nalezneme daleko širší „rodinný kruh“. Tyto osoby někdy označujeme jako rodinné příslušníky v pobočné linii. Takovými příslušníky jsou sourozenci, snachy a zeťové, neteře a synovci, tety, strýcové, rodiče a děti manžela a manželé rodičů. Řadíme sem také všechny osoby, které žily minimálně po dobu jednoho roku před zůstavitelovou smrtí ve společné domácnosti se zůstavitelem. Jejich nárok je založen na tom, že osoby žijící v jedné domácnosti pečovaly o tuto společnou domácnost nebo byly na zůstavitele odkázány výživou.

V poslední III. Skupině jsou zahrnuty veškeré fyzické a právnické osoby, na které se nevztahují předchozí dvě skupiny.<sup>119</sup>

---

<sup>116</sup> Jánošíková, P., Mrkávka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 348

<sup>117</sup> Bakeš, M. a kolektiv: Finanční právo, 4. vydání, Praha: C. H. Beck, 2006, s. 328

<sup>118</sup> Marková, H.: Daňové zákony 2011, Praha: Grada, 2011, s. 103

<sup>119</sup> Marková, H.: Daňové zákony 2011, Praha: Grada, 2011, s. 103



V současné právní úpravě platí, že osoby obsažené v I. a II. skupině jsou zcela osvobozené od dědické daně. Na třetí skupinu se však žádné osvobozující privilegium nevztahuje. Avšak i v této kategorii nalezneme výjimku. „*Od daně dědické je dále osvobozeno nabytí movitých věcí osobní potřeby u fyzických osob a podílů dědiců vyplácených z tohoto majetku a podílů odvozených ze společného jmění manželů zaniklého v důsledku úmrtí jednoho z nich, pokud cena tohoto majetku nepřevyšuje u osob zařazených do III. skupiny 20 000 Kč u každého jednotlivého poplatníka. Pokud je cena tohoto majetku vyšší, pak se daň vybere jen z té části ceny, o kterou je vyšší než zákonem stanovená hranice 20 000 Kč.*“<sup>120</sup> Dále je osvobozeno nabytí vkladu a účtu banky a peněžních prostředků a cenných papírů v rámci České republiky, a to do výše rovněž 20 000 Kč, jenž nesmí být překročena. Osvobození osob ve III. skupině se nikdy nevztahuje na nemovitosti a je pouze částečné. Přesáhnutím hranice 20 000 Kč se vše nad tuto částku zdaní. Při takovéto míře osvobození od daně se ani nelze divit, že roční příjem z daně dědické se pohybuje pouze mezi 0,11 a 0,90 mld. Kč. Vzhledem k tomu, jaké finanční prostředky musí být vynaloženy na administrativu této daně, by nebylo od věci zamyslet se nad významem jejího výběru.

Osvobození probíraná do této doby se vztahovala na osvobození osobní. Rozhodujícím faktorem zde byl tedy zatím pouze subjekt daně. Rozhodující byl vztah osob k zůstaviteli. Osobní osvobození se týká hlavně fyzických osob. Zákon však pamatuje také na právnické osoby. Osvobození se dle zákona vztahuje na přechod a nabytí majetku Českou republikou nebo jakéhokoli jiného členského státu Evropské unie. Mimo Evropskou unii se ustanovení o osvobození vztahuje také na Norsko a Island. Osvobozeno je též nabytí majetku územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, veřejnými vysokými školami, veřejnými neziskovými zdravotnickými zařízeními atp.<sup>121</sup>

Mimo osobní osvobození se můžeme setkat také s osvobozením věcným. Předměty, které jsou ze zdanění vyňaty, jsou uvedena v současném znění zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. Od daně dědické jsou dle tohoto zákona osvobozeny movité věci osobní potřeby (platí pouze pro fyzické osoby), které

---

<sup>120</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 349

<sup>121</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 349

po dobu jednoho roku před jejich nabytím nebyly součástí obchodního majetku zůstavitele.<sup>122</sup> Dále se daň nevztahuje na podíly dědiců vyplacené z takového majetku nebo například na podíly odvozené od společného jmění manželů, které zaniklo v důsledku úmrtí jednoho z nich. Jak už zde bylo několikrát uvedeno, tak i na majetek osobní potřeby se vztahuje hranice 20 000 Kč. Z částky, o kterou se hranice 20 000 Kč přesáhne, se daň odvede. Věcné osvobození od dědické daně zahrnuje také vklady na účtech u bank za předpokladu, že tyto peněžní prostředky nesloužily k účelům podnikání, dále na peněžní prostředky v české i cizí měně, cenné papíry, podíly dědiců a podíly ze společného jmění manželů, které zaniklo v důsledku smrti jednoho z manželů. Hranice 20 000 Kč u osvobození osob III. skupiny platí i v tomto případě.<sup>123</sup>

V zákoně nalezneme další typy osvobození od daně, které jsou společné pro daň dědickou i darovací. Společnými osvobozeními jsou např. osvobození bezúplatného nabytí majetku právnickou osobou, která byla založena k zajištění činnosti v kulturní oblasti, dále v oblasti školství, vědy, výzkumu atp. Dále sem můžeme zařadit také bezúplatné nabytí majetku zdravotní pojišťovnou zajišťující fondy veřejného zdravotního pojištění.<sup>124</sup>

---

<sup>122</sup> Marková, H.: Daňové zákony 2011, Praha: Grada, 2011, s. 104

<sup>123</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 349

<sup>124</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 350

## 5.4. ZÁKLAD DĚDICKÉ DANĚ

Již jsme si vymezili předmět i subjekt dědické daně. K vytvoření ucelenější představy o problematice této daně je více než nutné zaměřit se také na její základ. V některých případech se může hodnota majetku a základ daně lišit, ačkoli definice základu dědické daně tomu nenapovídá.

*„Základem daně dědické je cena majetku nabytého jednotlivým dědicem, určená v dědickém řízení.“*<sup>125</sup> Celková cena majetku však nebude tím základem pro výpočet daně. Součet hodnoty dědictví lze ponížít o položky uvedené v § 4 zákona 357/1992 Sb. Od celkové ceny nabytého majetku je nutné odečíst hodnotu toho majetku, který je od daně osvobozen. Každý dědic má dále možnost si od dědictví odečíst prokázané dluhy zůstavitele, které přešly na dědice zůstavitelovou smrtí. Dále sem patří přiměřené náklady na pohřeb zůstavitele, odměna pro notáře stanoveného soudem, cena jiných povinností uložených v dědickém řízení a dědická dávka, která byla prokazatelně zaplácena jinému státu z důvodů nabytí majetku děděním v zahraničí a za předpokladu, že je právě tento majetek předmětem v dědickém řízení v tuzemsku.<sup>126</sup> Určování hodnoty základu daně je hlavním předmětem dědického řízení. K tomuto řízení, které se odehrává před civilním soudem, je příslušný notář, který je v pozici soudního komisaře a jednání vede. V tomto případě notář nevykonává svou běžnou činnost, nýbrž vystupuje jako soudem pověřený pracovník.<sup>127</sup>

Účelem dědického řízení je také poskytnutí podkladů správci daně, který již následně vypočtenou hodnotu majetku nekontroluje a bere ji jako ověřenou a tudíž konečnou. Správce daně následně podle poskytnutých údajů o hodnotě majetku vypočítá konečnou daň, kterou bude muset poplatník uhradit. Vypočítaný základ daně se dle nové právní úpravy účinné k 1.1. 2011 zaokrouhluje na celé stokoruny směrem nahoru (§ 17).

---

<sup>125</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 350

<sup>126</sup> Marková, H.: Daňové zákony 2011, Praha: Grada, 2011, s. 101

<sup>127</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 350

## 5.5. SAZBA DĚDICKÉ DANĚ

Pro konečný výpočet daně je nutné aplikovat na přesně zjištěnou cenu předmětného majetku sazbu. Sazby jsou detailně popsány v § 12 - § 14 zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. Konkrétně u dědické daně hovoříme o sazbě klouzavě progresivní. Definicí klouzavě progresivní sazby nalezneme již v předchozí kapitole nazvané „třídění daní“.

Zákon uvádí sazby daní pro jednotlivé skupiny osob. Ale jak již bylo řečeno, I. a II. skupina osob je od dědické daně osvobozena. Toto nás jistě vede k zamyšlení, proč zákonodárce při úpravách daňového systému na toto nevzpomněl a nevyřadil z právní úpravy § 12 a § 13, které sazbu těchto dvou skupin upravují. Tato zmíněná ustanovení považují v současné právní úpravě za bezúčelná, ačkoli pro historiky své kouzlo jistě mají.

Zaměříme se tedy hlavně na osoby spadající do III. skupiny. Sazba dědické daně pro III. skupinu je v rozmezí od 7% - 40%. Výše sazby a to, zda se vůbec bude sazba na předmět daně aplikovat, závisí na výši majetku, který dědic nabývá. Nejdůležitějším hlediskem je jisté vztah dědice a zůstavitele, neboť tento vzájemný vztah rozhoduje o určení skupiny, tudíž potažmo o případném osvobození od daně. V § 14 zákona 357/1992 Sb. nalezneme deset různě vysokých sazeb daně, které se odlišují na základě výše předmětného majetku. První skupina určená rozmezím od 0 do 1 000 000 Kč má sazbu nejnižší, a to 7%. Ve skupině druhé, ve které je rozmezí ceny majetku od 1 mil. Kč do 2 mil. Kč, nalezneme sazbu stanovenou pevnou částkou 70 000 Kč a navíc 9% ze základu přesahujícího 1 mil. Kč. Při ceně od 2 mil. Kč do 5 mil. Kč stoupá pevná sazba na 160 000 Kč a 12% ze základu přesahujícího 2 mil. Kč. Při částce od 5 mil. Kč do 7 mil. Kč bude pevná sazba 520 000 Kč a 15% ze základu přesahujícího 5 mil. Kč. Takto bychom mohli pokračovat ve vyjmenovávání dál, až bychom došli ke kategorii nejvyšší, což je kategorie pro cenu majetku 50 mil. Kč a více. V této poslední a nejvyšší kategorii je uvedena pevná částka 12 640 000 Kč plus 40% ze základu přesahujícího 50 mil. Kč.

128

---

<sup>128</sup> Marková, H.: Daňové zákony 2011, Praha: Grada, 2011, s. 103

Je tedy zřejmé, že u této sazby je vždy uvedena pevná částka, kterou musí dědic zaplatit a navíc připočíst uvedenou procentuální částku. „*Při výpočtu se postupuje shodně jako při výpočtu daně darovací, výslednou částku je ovšem nutné vydělit dvěma.*“<sup>129</sup> Zákon hovoří v zásadě stejně. V § 14 odst. 2 nalezneme, že výslednou částku je nutné vynásobit koeficientem 0,5. Výslednou částkou je konečná částka daně, kterou je nutno uhradit.<sup>130</sup>

## 5.6. SPRÁVA DĚDICKÉ DANĚ

Jak bylo již řečeno, správa dědické daně je vykonávána prostřednictvím příslušných správců daně. Poplatníkovi vzniká s ukončeným řízením povinnost podat daňové přiznání. Lhůta pro podání tohoto přiznání je 30 dnů ode dne nabytí právní moci rozhodnutí, kterým řízení ve věci dědictví skončilo. Samozřejmě v případech, kdy dojde k osvobození od dědické daně nebo je nabyvatelem stát či samosprávný celek, povinnost podat daňové přiznání vůbec nevzniká.<sup>131</sup> Na základě daňového přiznání, ve kterém poplatník uvede veškeré podstatné údaje, vypočte správce daně následně daň. Spolu s výpočtem daně zašle správce daně poplatníkovi také platební výměr. Ode dne doručení výměru poplatníkovi počíná běžet lhůta 30 dnů, do které je daň splatná. Současná právní úprava říká, že poplatník je povinen podat daňové přiznání vždy a při jakékoli ceně majetku. Zvláštností je, že i v případech, kdy je daň méně než 100 Kč a správce evidentně daň vůbec nepředepíše, musí daňový poplatník přiznání podat. Soud má po skončení řízení tzv. oznamovací povinnost. Obsahem tohoto termínu je povinnost příslušného soudu poslat stejnopis pravomocného usnesení o dědictví spolu s pravomocným usnesením o případné odměně notáře příslušnému správci daně. Správce vyměří daň a zašle spis zpět k rukám soudu.<sup>132</sup>

---

<sup>129</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 350

<sup>130</sup> Marková, H.: Daňové zákony 2011, Praha: Grada, 2011, s. 103

<sup>131</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 351

<sup>132</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 351

## **6. DAŇ DAROVACÍ**

Další transferovou daní je daň darovací. Daň darovací se uplatňuje v případě bezúplatného nabytí majetku, a to buď na základě právního úkonu nebo v souvislosti s ním. O darování nehovoříme v souvislosti se smrtí zůstavitele. Smysl existence této daně spočívá v ochraně proti fiktivním převodům majetku za zůstavitelova života.<sup>133</sup>

### **6.1. SUBJEKT DANĚ DAROVACÍ**

Subjekt darovací daně se nazývá obdarovaný. Obdarovaným je zpravidla osoba, která nabývá od dárce majetek zcela bezúplatně, avšak ne na základě dědického práva. Osoba obdarovaná je povinna odevzdat v daňovém řízení část svého nabytého prospěchu. Na rozdíl od institutu dědického práva není v případě darování vyloučena právnická osoba. U dědického práva nepřipadá účast právnické osoby v úvahu hlavně proto, že dle úpravy občanského práva postrádá právnická osoba životnost, tudíž není schopna zemřít. Pro daň darovací naopak platí, že dárce i obdarovaný může být jak fyzická tak i právnická osoba.

Vzhledem k tomu, že každé pravidlo má svou výjimku, tak i zde jednu takovou výjimku nalezneme. V některých situacích je poplatníkem darovací daně samotný dárce, tedy ten, kdo majetek bezúplatně převádí na obdarovaného. Tyto situace jsou vymezeny v § 5 zákona 357/1992 Sb. „*Poplatníkem daně darovací je nabyvatel; při bezúplatném poskytnutí majetku fyzickou osobou, která má trvalý pobyt v tuzemsku, nebo právnickou osobou, která má sídlo v tuzemsku, fyzické osobě, která nemá trvalý pobyt v tuzemsku, nebo právnické osobě, která nemá sídlo v tuzemsku, je poplatníkem daně darovací vždy dárce. Není-li dárce poplatníkem, je ručitelem.*“<sup>134</sup> Zjednodušeně řečeno se jedná o situace, kdy dochází k bezúplatnému převodu majetku za hranice České republiky. Účelem je nejen zajištění spolehlivého odvodu daně ale také nepostihnutelnosti cizí právnické osoby.

---

<sup>133</sup> Jánošíková, P., Mrkvka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 352

<sup>134</sup> Marková, H.: Daňové zákony 2011, Praha: Grada, 2011, s. 101

V onom § 5 byl zmíněn také institut ručitele, a to v tom smyslu, že pokud není dárce poplatníkem, stává se automaticky ručitelem. Osoba ručitele je beze sporu jedním z nejstarších a nejdůležitějších zajišťovacích prostředků. Institut ručitele lze charakterizovat jako druh závazkového vztahu, který se uskutečňuje mezi věřitelem a ručitelem. Tento vztah spočívá v uspokojení pohledávky věřitele vůči dlužníkovi třetí osobou, pokud dlužník pohledávku splnit nemohl. Toto se odehrává právě prostřednictvím osoby ručitele. Za určitých okolností je možné uplatnit institut ručení také ve věci daňového řízení. První okolností je zákonná úprava povinnosti ručení (není založeno na dobrovolnosti jako v právu soukromém). Jako příklad nám může krásně posloužit ustanovení § 8 odst. 1 zákona č. 357/1992 Sb., které určuje, že poplatníkem daně z převodu nemovitostí je převodce a ručitelem je nabyvatel.<sup>135</sup> Druhou okolností je existence splatné částky, kterou dlužník nezaplatil ani v den její splatnosti a byl již správcem daně k jejímu zaplacení písemně vyzván. Zajímavé je, že v případě daňového ručení nelze platbu prominout ani v případě zániku či smrti daňového poplatníka bez právního nástupce. I za takovýchto podmínek se bude platba vyžadovat na ručiteli.

---

<sup>135</sup> Marková, H.: Daňové zákony 2011, Praha: Grada, 2011, s. 102

## 6.2. PŘEDMĚT DAROVACÍ DANĚ

Jak již bylo řečeno, předmětem daně darovací je bezúplatné nabytí majetku na základě právního úkonu mimo případy úmrtí zůstavitele.<sup>136</sup> „Předmětem darovací daně nejsou bezúplatné převody na základě povinnosti stanovené právním předpisem (např. vyživovací povinnost, restituce), důchody vyplácené na základě smlouvy o důchodu, dále dotace, příspěvky a podpory ze státního rozpočtu, rozpočtů územních samosprávných celků, státních fondů i fondů Evropské unie nebo z Národního fondu.“<sup>137</sup>

V případě daně darovací jde tedy především o obohacení nebo o získání prospěchu bez poskytnutí ekvivalentního plnění. K tomu dochází prostřednictvím převodu práv právním úkonem učiněným mezi živými. Tímto právním úkonem, kterým dárce přenechává dobrovolně a bezplatně obdarovanému dar, je darovací smlouva.<sup>138</sup> Existují ale také smlouvy, u kterých není zpočátku jasné, jestli jejich předmět spadá pod zdanění daně darovací nebo ne. Příkladem takové bezúplatné smlouvy je například smlouva o půjčce, o postoupení pohledávky nebo o prominutí dluhu. Stejně jako u smlouvy darovací se u nich vyskytuje požadavek bezplatného poskytnutí majetku nebo majetkového prospěchu.

Tyto smlouvy jsou však velice diskutabilní. Ve smlouvě o půjčce sice lze nalézt předmět bezúplatného nabytí majetku bez protihodnoty, ale už z povahy slova půjčka lze důvodně očekávat, že musí být předmět půjčky v nějakém časovém úseku vrácen. Vzhledem k tomu, že u této smlouvy dochází ke změně majitele, vzniká povinnost uhradit darovací daň i přes to, že bude předmět půjčky vrácen. U všech výše jmenovaných typů smluv se vznikem majetkového prospěchu na straně nabyvatele vzniká také povinnost uhradit daň darovací. Nejtypičtějším předmětem smlouvy o půjčce jsou peníze. V tomto případě stojí za povšimnutí fakt, že i přes to, že věřitel třeba dlužníkovi úroky i odpustí, stejně vznikne dlužníkovi prospěch, a ten musí splnit daňovou povinnost z majetkového prospěchu. Jistě nás zajímá také to, jakým způsobem zachází darovací daň s jiným majetkovým prospěchem.

---

<sup>136</sup> Bakeš, M. a kolektiv: Finanční právo, 4. vydání, Praha: C. H. Beck, 2006, s. 332

<sup>137</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 352

<sup>138</sup> Bakeš, M. a kolektiv: Finanční právo, 4. vydání, Praha: C. H. Beck, 2006, s. 332



Jiný majetkový prospěch lze rozdělit na práva a jiné majetkové hodnoty, které jsou schopny přinášet prospěch i bez vynaloženého úsilí, jakými mohou být například obchodní a jiné hospodářské znalosti. K jiným majetkovým hodnotám darovací daně můžeme zařadit také právo odpovídající věcnému břemeni. Věcným břemenem je myšlena povinnost vlastníka nemovitosti vůči druhé osobě něco strpět, konat nebo se něčeho zdržet. Pokud je věcným břemenem zatížena nemovitost, neupíná se existence tohoto břemena k vlastníkovi nemovitosti, nýbrž k nemovitosti samé. Právo věcného břemene je většinou zřizováno ve prospěch určité osoby a je tedy vázáno na dobu jejího života a smrtí zaniká. Zákon o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí stanovuje v § 6 odst. 1, že bylo-li s bezúplatným převodem nemovitostí zřízeno také bezúplatné věcné břemeno, které obsahuje opětující se plnění, stává se takto vzniklé právo předmětem darovací daně.<sup>139</sup> Toto ustanovení se použije zejména na bezúplatné převody nemovitostí v rodině (vnoučata a prarodiče). Příkladem zřízení věcného břemene v případě darovací smlouvy může být následující situace: Babička chce věnovat svému vnukovi nemovitost, ve které ale nežije úplně sama. V předmětné nemovitosti bydlí ještě třetí osoba a babička, jako dárci projeví přání, aby tam ona třetí osoba nadále žila. Tuto situaci vyřeší darování nemovitosti se zřízením věcného břemene (v tomto případě s tou třetí osobou). Obdarovaný, tedy vnuk pak musí třetí osobu bydlící v nemovitosti strpět. Třetí osoba je na základě tohoto stavu povinna odvést darovací daň, ačkoli nebyla přímo obdarovaná. Stěžejní je, že ze situace čerpá prospěch a neposkytuje druhé straně žádné ekvivalentní plnění.

Samotným předmětem darovací daně je movitý a nemovitý majetek. Toto rozdělení má stejný důvod jako u daně dědické. I zde má při rozhodování o okruhu předmětů, na které bude poskytnut bezúplatný převod hlavní slovo princip teritoriality, tedy princip místa, kde k převodu majetku dojde. Tento princip se uplatňuje hlavně u nemovitostí. Z nemovitostí na území České republiky se daň vybírá pokaždé, a to bez ohledu na bydliště a státní občanství dárce a obdarovaného. Z nemovitosti, která se nachází v zahraničí, se naopak darovací daň nevybírá nikdy.<sup>140</sup> Zákonodárce přímo v zákoně pojem nemovitosti ani tolik nezmiňuje. Zabývá se hlavně movitým majetkem a jiným majetkovým prospěchem.

---

<sup>139</sup> Marková, H.: Daňové zákony 2011, Praha: Grada, 2011, s. 101

<sup>140</sup> Marková, H.: Daňové zákony 2011, Praha: Grada, 2011, s. 101, 102

Na ty se dá princip teritoriality aplikovat také, ale jen u movitostí a majetkových prospěchů, které byly bezplatně nabyty na území České republiky. To, co by bylo nabyto za hranicemi našeho státu, by bylo jako předmět darovací daně vyloučeno. Výjimkou by bylo, kdyby jednou stranou převodu byla buď právnická osoba se sídlem v České republice nebo občan s trvalým pobytem na území České republiky.<sup>141</sup>

Na případ, kdy by došlo ke zrušení a následnému vypořádání podílového spoluvlastnictví pamatuje zákon také. Podílovým spoluvlastnictvím myslíme stav, kdy dvě nebo více osob vlastní společně a nerozdílně nějaký předmět a podílí se na právech a povinnostech k této věci. Po případném zániku věci je nutné vypořádat vztahy spoluvlastníků. U některých předmětů je vyrovnání velmi složité. Může nastat situace, že po skončení vyrovnání bude mít jeden spoluvlastník více, než by měl být jeho reálný podíl na věci. Pokud spoluvlastník, který je tímto ve výhodě, neuhradí ani nevyrovná „dlužnou“ částku, bude z této částky muset odvést darovací daň. Zajímavostí je, že kdyby se stejná situace stala u nemovitosti a jeden spoluvlastník by získal hodnotu nad rámec původního podílu, vztahovala by se na něj povinnost uhradit daň z převodu nemovitostí.

---

<sup>141</sup> Marková, H.: Daňové zákony 2011, Praha: Grada, 2011, s. 101

### 6.3. OSVOBOZENÍ OD DAROVACÍ DANĚ

Otázka osvobození od daně darovací se velmi podobá úpravě u osvobození od daně dědické. V druhé části zákona dokonce nalezneme i společná ustanovení pro daň darovací a daň dědickou. Zákonodárce v druhé části také objasnil problematiku osobního a věcného osvobození. Vymezuje tedy subjekty, které jsou z odvodu daně osvobozené vzhledem ke své osobní příslušnosti k dárci a také věci, které by za normálních okolností zdaněny byly, ale jsou z nějakého důvodu ze zákona vyňaty.

Do osobního osvobození spadají bezúplatné převody mezi osobami I. a II. skupiny. Rozdělení skupin v případě darovací daně je zcela identické s rozdělením u daně dědické, které bylo popisováno výše. V I. skupině jsou tedy ti nejbližší rodinní příslušníci a ve II. skupině je pak vymezen širší rodinný okruh. I. a II. skupina je zcela zproštěna povinnosti odvádět darovací daň a podávat daňové přiznání.<sup>142</sup>

Věcné osvobození od daně darovací se týká nabytí movitých věcí osobní potřeby u fyzických osob, pokud tyto věci nebyly po dobu jednoho roku před nabytím součástí obchodního majetku dárce. Cena takto nabytých věcí nesmí u osob III. skupiny překročit částku 20 000 Kč. Při překročení této hranice se odvede daň ze sumy, která tuto hranici překračuje.<sup>143</sup>

Od daně darovací je osvobozeno také nabytí jiného majetkového prospěchu na základě smlouvy o výpůjčce. Jedná se o smlouvu o výpůjčce uzavřenou mezi vlastníkem pozemku a bytovým družstvem nebo vlastníkem jednotky. Příležitostně nabytí movitého majetku, jehož nepřesáhla 3 000 Kč, je osvobozeno také.

Jak už bylo uvedeno u daně dědické, jsou osvobozena od daně bezúplatná nabytí majetku mezi Českou republikou a jinými členskými státy Evropské unie, Norskem a Islandem atd.<sup>144</sup>

---

<sup>142</sup> Marková, H.: Daňové zákony 2011, Praha: Grada, 2011, s. 104

<sup>143</sup> Marková, H.: Daňové zákony 2011, Praha: Grada, 2011, s. 104

<sup>144</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 353

## 6.4. ZÁKLAD DANĚ DAROVACÍ

Pro určení finální darovací daně je základem cena datovaného majetku. Základem je tedy hodnota daru, který je převáděn z dárce na obdarovaného v penězích. Do základu daně darovací nelze zahrnout úplně každou věc nebo majetkový prospěch. Odečitatelnými položkami jsou v tomto případě částky, které byly v souvislosti s předmětem uhrazeny nebo jsou s ním spjaty peněžně. Mluvíme zejména o prokazatelných dlužích a cenách jiných povinností. Dále můžeme odečíst cenu majetku osvobozeného od daně.<sup>145</sup> Předmětem daru může být také majetkový prospěch s opakujícím se plněním na dobu neurčitou, na celou dobu života nebo minimálně pěti let. Cenou takového majetkového prospěchu je pětinašobek ceny ročního plnění. V případě bezúplatných nabývaní majetkových hodnot spojených s převodem práv a povinností člena bytového družstva, je cenou majetku obvyklá cena.

Pro správné určení základu daně musí příslušný finanční orgán využívat svého spolehlivého úsudku, aby bylo jasné všem stranám, že je vyčíslení majetku správné a že výše základu daně je přezkoumatelná. Stejně jako u daně dědické se i základ daně darovací zaokrouhluje na celé stokoruny směrem nahoru.<sup>146</sup>

V minulosti se autoři často v souvislosti s darovací daní zmiňovali o tzv. drobení darů. Tímto termínem byla nazývána situace, kdy jeden dárce převedl na obdarovaného více darů v průběhu dvou let. Touto situací se zabývá i současný zákon, a to v § 7 odst. 2. Současná právní úprava říká, že cena takových darů se má sečíst a až z této částky má probíhat výpočet daně.

---

<sup>145</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 354

<sup>146</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 355

## 6.5. SAZBA DANĚ DAROVACÍ

Rozdíl mezi užitím sazby daně dědické a darovací je minimální. Sazba daně darovací má taktéž progresivně klouzavou podobu. Sazby jsou rozděleny dle příslušnosti osob do skupin. I. a II. skupina jsou opět i od této daně osvobozeny. Zajímavá je tedy z mého pohledu pouze III. skupina, u které se zdanění vyskytuje, a to ve stejných deseti skupinách jako o daně dědické. Sazba je stejně jako u daně dědické v rozmezí od 7% - 40% a platí pro ni stejná kritéria. Jediným rozdílem, ale zato dosti podstatným je to, že se výsledná částka nenásobí koeficientem 0,5 a je tedy dvakrát tak vysoká jako u daně dědické.

## 6.6. SPRÁVA DAROVACÍ DANĚ

Poplatník darovací daně je povinen své daňové přiznání podat do 30 dnů od doby, kdy došlo k bezúplatnému nabytí majetku, a to místně příslušnému správci daně. Pokud je předmětem darování nemovitost nebo věcné břemeno, začíná lhůta běžet dnem, kdy došlo k doručení smlouvy o bezúplatném převodu vlastnictví k nemovitosti nebo o zřízení věcného břemene s doložkou o povolení vkladu do katastru nemovitostí. Členové I. a II. skupiny jsou od povinnosti podávat daňové přiznání zproštěni.<sup>147</sup>

Daňový poplatník musí ve svém přiznání uvést všechny skutečnosti rozhodné pro výpočet daně. Na základě těchto skutečností správce daně daň vypočte a zašle poplatníkovi platební výměr. Ode dne doručení platebního výměru počíná běžet lhůta splatnosti daně v délce 30 dnů.<sup>148</sup>

---

<sup>147</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 355

<sup>148</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 355

## 7. DAŇ Z PŘEVODU NEMOVITOSTÍ

Poslední transferovou daní, která se nachází v našem právním řádu, je daň z převodu nemovitostí. Tato daň se uplatní zejména v případech, kdy dochází ke vzniku, změně nebo zániku vlastnického práva k nemovitostem. U této daně na rozdíl od předchozích ale nejde o bezúplatné nabytí majetku.<sup>149</sup>

### 7.1. SUBJEKT DANĚ Z PŘEVODU NEMOVITOSTÍ

*„Osoba poplatníka u daně z převodu nemovitostí je určena odchylně podle toho, zda jde o úplatný převod nebo úplatný přechod vlastnictví k nemovitosti.“<sup>150</sup>*

Pokud mluvíme o smluvním převodu, máme na mysli převod mezi prodávajícím, tedy tím kdo přijímá úplatu a kupujícím, tedy ručitelem a v tomto případě také ručitelem. Poplatníkem daně bude v tomto případě prodávající.

K přechodům vlastnických práv dochází zejména při výkonu rozhodnutí a exekuci, dále při vyvlastnění, konkurzu, vyrovnání, dražbě, vydržení nebo při rušení právnické osoby bez likvidace. Poplatníkem daně z převodu nemovitostí je v tomto případě nabyvatel. Speciálním případem je tzv. výměna nemovitostí, kde jsou poplatníky daně obě strany, a to jak převodce, tak i nabyvatel, a to tak, že společně a nerozdílně. V případě podílového spoluvlastnictví hradí každý spoluvlastník svou část sám dle velikosti svého podílu.

---

<sup>149</sup> Jánošíková, P., Mrkvyka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 356

<sup>150</sup> Bakeš, M. a kolektiv: Finanční právo, 4. vydání, Praha: C. H. Beck, 2006, s. 322

## 7.2. PŘEDMĚT DANĚ Z PŘEVODU NEMOVITOSTÍ

*„Předmětem daně z převodu nemovitostí jsou tedy úplatné převody a přechody nemovitého majetku, vzájemné výměny nemovitostí a také vypořádání podílového spoluvlastnictví.“<sup>151</sup>*

O převodu vlastnictví mluvíme tehdy, když dochází k nabývání vlastnictví kupní nebo směnnou smlouvou. Důležité je zajištění souhlasného projevu vůle obou stran. Kupní smlouva na nemovitosti je upravená výhradně občanským zákoníkem. Co se týče věcí movitých, ty jsou upraveny speciálně v zákoníku obchodním.

K přechodu vlastnictví dochází, jak již bylo řečeno bez vůle vlastníka. Jsou to přechody majetku založené na rozhodnutích státních orgánů a přechody na základě zákona. Podrobně jsou jednotlivé typy přechodů jmenovány výše.<sup>152</sup>

## 7.3. OSVOBOZENÍ OD DANĚ Z PŘEVODU NEMOVITOSTÍ

V České republice je osvobozeno od daně mnoho převodů nemovitostí, které jsou ale spojeny s řadou podmínek, bez kterých k osvobození od daně z převodu nemovitostí nedojde. *„Od daně z převodu nemovitostí je osvobozen převod nebo přechod vlastnictví k nemovitosti z vlastnictví České republiky do jiného evropského státu, jakož i do vlastnictví České republiky nebo jiného evropského státu.“<sup>153</sup>* Toto ustanovení neplatí v případě přechodu vlastnictví k nemovitosti, za předpokladu, že s nemovitostí hospodařil podnikatelský subjekt nebo měl majetek státu ve správě. Zákon upravuje mnoho osvobození v souvislosti s převody a přechody vlastnictví k majetku státu. Mezi takové případy řadíme rozdělování a slučování obcí, změny v území obcí a převody vlastnictví k pozemkům, o kterých rozhodl pozemkový úřad prostřednictvím pozemkových reforem.

---

<sup>151</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 356

<sup>152</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 356, 357

<sup>153</sup> Marková, H.: Daňové zákony 2011, Praha: Grada, 2011, s. 104

V Českém právním řádu je také zachycena možnost osvobození prvního úplatného převodu vlastnictví bytů a domů. Na tuto problematiku jsou dva právní pohledy. Jeden pohled se přiklání k osvobození jakéhokoli prvního převodu nemovitosti. Druhý pohled pracuje s myšlenkou, že by měl být zaveden limit a daň by se vybírala pouze z částky překračující limit.

#### **7.4. ZÁKLAD A SAZBA DANĚ Z PŘEVODU NEMOVITOSTÍ**

Pokud hovoříme o sazbě daně z převodu nemovitostí, hovoříme o sazbě lineární. Bližší charakteristika lineární sazby viz kapitola o třídění daní. Výhodou této sazby je, že není závislá na vztahu zúčastněných osob a ani na výši základu daně. Je stanovena pevnou sazbou 3%, a to pro jakoukoli výši základu.<sup>154</sup>

Základem daně v tomto případě myslíme obecně zjištěnou cenu nemovitosti dle zvláštního předpisu. Tímto zvláštním předpisem je zákon o oceňování majetku. Pro účely základu daně se počítá s cenou nemovitosti platné v den převodu nemovitosti. Naproti ceně zjištěné oceněním stojí cena sjednaná ve smlouvě. V případě, že by sjednaná cena byla nižší než cena zjištěná, bude základem pro výpočet daně cena zjištěná. Pokud bude naopak sjednaná cena vyšší než ta zjištěná, bude se pro účely této daně užívat cena sjednaná. Z toho plyne, že zákon vždy upřednostňuje tu cenu, která je vyšší. Základ daně se tak jako u předchozích daní zaokrouhluje na stokoruny směrem nahoru.<sup>155</sup>

V situaci, kdy dojde ke zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví se pro účely daně užívá jako základ náhrada určená soudem popř. podíl na výtěžku z prodeje nemovitosti nařízeném soudem.

---

<sup>154</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 358

<sup>155</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 358



Pokud společník s.r.o. plánuje jako vklad do společnosti poskytnout nemovitost, bude se základ daně určovat dle hodnoty stanovené soudním znalcem.<sup>156</sup>

## **7.5. SPRÁVA DANĚ Z PŘEVODU NEMOVITOSTÍ**

Na rozdíl od předchozích daní je poplatník daně z převodu nemovitostí povinen odevzdat příslušnému správci daňové přiznání do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, ve kterém ke skutečnosti došlo. S tímto termínem je daň také splatnou. Rozhodné skutečnosti jsou zápis vkladu do katastru nemovitostí, nabytí účinnosti smlouvy o úplném převodu vlastnictví k nemovitosti, vydání potvrzení o nabytí vlastnictví k vydražené nemovitosti ve veřejné dražbě atd.

Daňové přiznání se nemusí podávat ve věcech přechodu a převodu z vlastnictví České republiky.

Na rozdíl od předchozích daní si výši daně z převodu nemovitostí vypočítává poplatník sám a ve lhůtě ji zaplatí. Pokud vypočtená daň klesne pod úroveň 100 Kč, nezaniká sice povinnost odevzdání daňového přiznání, ale povinnost daň zaplatit ano.<sup>157</sup>

---

<sup>156</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 358

<sup>157</sup> Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009, s. 360

## **8. ZÁVĚR**

Mým cílem při vypracování této diplomové práce bylo zachytit nejen současný daňový systém České Republiky a jeho specifika, ale také vymezení zásad daňové tvorby. Hlavně jsem se však pokusila zachytit problematiku institutu transferových daní, které byly hlavním tématem této diplomové práce, a to s daní dědickou, darovací a z převodu nemovitosti. Smyslem této práce bylo tedy hlavně popsat jejich funkci a význam pro státní zřízení od dob počátku daní, tedy od starověku, až po současný stav.

Ačkoli jsou daň dědická, darovací a z převodu nemovitosti poměrně nové, lze jejich počátky nalézt již podstatně dříve. Tyto přímé daně majetkového typu, které jsou uvalovány na převody a přechody majetku, jsou v současném právním řádu České Republiky upraveny v zákoně č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. Jako téměř každý zákon je i tento zákon doplněn o mnoho dalších zákonů nebo vyhlášek, čímž může celá problematika působit navenek složitě.

Jako všechny ostatní daně a platební povinnosti i transferové daně nemají pouze funkci fiskální, ale i sociální, politickou, mzdovou, výchovnou, hospodářskou atp.<sup>158</sup> Na rozdíl od ostatních daní však není jejich fiskální funkce až tak podstatná. Zvláště uvážíme-li, že jejich podíl na celkovém přílivu financí do státní pokladny sotva dosáhne 1%. Toto je zapříčiněno zejména tím, že postupně došlo k mnoha osvobozením od těchto daní, jako například úplné osvobození od placení dědické daně pro osoby I. a II. skupiny. Z toho lze odvodit, že jejich celkový přínos pro státní pokladnu musí být podstatně nižší než výdaje s nimi spojené. Jsou tím myšleny zejména výdaje na administrativní řízení, ve kterém se musí jednotlivé daně vyměřit, stanovit a uložit povinnost úhrady. Bylo by tedy dobré se zamyslet nad tím, zda by se od výběru těchto daní nemělo buď upustit úplně, nebo by se měla pojmout jiným způsobem celá jejich právní úprava.

Vzhledem ke zmíněným skutečnostem by mohlo v budoucnu dojít ke stejné situaci jako na Slovensku, kde se daňovou reformou z roku 2004 mnohé daně zrušily. I u nás by tedy mohlo dojít ke zrušení těchto transferových daní, avšak ne k jejich úplnému vymizení. Bezúplatné nabytí majetku by se totiž dalo podřadit pod daně z příjmů jako „ostatní daně z příjmu“. Na druhou stranu je potřeba uvést i fakt, že na rozdíl od jiných typů daní jsou značně stabilní, nejsou závislé na stavu ekonomiky a daňové úniky jsou minimální.

---

<sup>158</sup> Bakeš, M. a kolektiv: Finanční právo, 4. vydání, Praha: C. H. Beck, 2006, s. 98

## **9. RESUMÉ**

My objective in the development of this diploma thesis was to capture not only the current tax system in the Czech Republic and its specifics, but also the setting of the tax policy. But mostly I tried to explain the problematic of the Institute of transfer taxes, which were the main topic of this diploma thesis, with taxes of inheritance, gift and the estate transfer. The purpose of this thesis was mainly the description of function and importance for the state system since the beginning of the tax, i.e. from ancient times to the present state.

Although the inheritance tax, gift tax and real estate transfer are relatively new, their origins can be found much earlier. These direct property taxes, that are imposed on transfers of assets and the transitions are in the current legal of the Czech Republic governed by Act No.357/1992 Coll. Inheritance tax, gift and estate transfer tax. Like almost every law is this law supplemented by many other laws or regulations, which may issue the hard way operation.

Like all other taxes and transfer payments and tax obligations, there is not only the fiscal position, but also social, political, wages, educational, economic function etc. Unlike other taxes, however, is not their function to the fiscal substantial. Especially considering, that their share of the total inflow of funds does not reach even 1%. This is mainly due to the fact, that there have been many exemption from some taxes, such as exemption from payment of inheritance tax for people I.and II. group. It can be deduced, that their overall benefit must be substantially lower, than their costs. It is meant to be the cost of administrative proceedings where the individual tax must be assessed and determined. It would therefore be good to think about some change of these taxes.

It can lead in the future to the same situation as the Slovak Republic – many taxes were abolished during the tax reform in 2004. Even for us, therefore, could lead to result in cancellation of these transfer taxes, but not to their total disappearance. Gratuitous acquisition of property, it could be subsumed under the income tax as „other income tax“. On the other hand, it must be mentioned the fact, that unlike other types of taxes are very stable, do not depend on the state economy and tax evasion are minimal.

## 10. SEZNAM POUŽITÝCH PRAMENŮ

### 10.1. Literatura

- Bakeš, M. a kolektiv: Finanční právo, 4. vydání, Praha: C. H. Beck, 2006
- Gerloch, A.: Teorie práva, 5. vydání, Praha: Aleš Čeněk, 2009
- Malý, K. a kolektiv: Dějiny českého a československého práva do roku 1945, 3. vydání, Praha: Linde, a.s., 2003
- Malý, K. a kolektiv: Dějiny českého a československého práva do roku 1945, 4. vydání, Praha: Leges, s.r.o., 2010
- Vaněček, V.: Dějiny státu a práva v Československu do roku 1945, Praha: Orbis, 1964
- Grůň, L.: Finanční právo a jeho instituty, 2., aktualizované a doplněné vydání, Praha: Linde Praha, a.s., 2006
- Široký, J.: Daňové teorie s praktickou aplikací, Praha: C. H. Beck, 2003
- Marková, H.: Daňové zákony 2011, Praha: Grada, 2011
- Halbich, V.: Zákon o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí- komentář, Praha: C. H. Beck, 1994
- Janků, M.: Nemovitosti- koupě, prodej a další právní vztahy, 2. aktualizované vydání, Praha: Computer press, 2007
- Geiss, H.: Starověký Knóssos, Praha, Vyšehrad, 1985
- Bakeš, M. a kolektiv: Finanční právo, 5. vydání, Praha: C. H. Beck, 2009
- Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kolektiv: Finanční a daňové právo, Praha: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009
- Láchová, L.: Daňové systémy v globálním světě, 1.vyd. Praha: ASPI a.s., 2007
- Kubátová, K.: Daňová teorie a politika, 4., aktualizované vydání, Praha: ASPI a.s., 2006
- Kubátová, K.: Daňové teorie, Úvod do problematiky, Praha: ASPI a.s., 2005
- Kincl, J., Urfus, V.: Římské právo, Praha: Panorama, 1993
- Vojáček, L., Schelle, K., Knoll, V.: České právní dějiny, 2. vydání, Plzeň: Aleš Čeněk, 2010

## **10.2. Právní předpisy**

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

zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění zákona č. 30/2011Sb.

zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů

zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů

zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu, ve znění pozdějších předpisů

zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů

zákon č. 26/1957 Sb., o notářských poplatcích ve znění pozdějších předpisů

Listina základních práv a svobod

## **10.3.Ostatní zdroje**

<http://www.finance.cz/zpravy/finance/17293-neprime-dane/>

<http://www.mfcr.cz/>

## **Příloha č. 1 : Přiznání k dani z převodu nemovitostí**

Paní Drahoslava Nováková prodala byt v Chomutově panu Vojtěchu Kmochovi. Cena sjednaná kupní smlouvou byla 2 350 000 Kč, cena zjištěná 2 400 000 Kč. Datum změny vlastnictví je 12.1.2011.

## **Příloha č. 2 : Přiznání k dani dědické**

Pan Lukáš Koťátko se stal dědicem ze závěti a byl zařazen do III. skupiny podle § 11 zákona č. 357/1992 Sb. o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. Zůstavitelem je pan Tomáš Salák. Pan Lukáš Koťátko získal tento majetek: osobní automobil v hodnotě 450 000 Kč, obrazy v hodnotě 200 000 Kč a peněžní prostředky v celkové částce 850 000 Kč.

### **Příloha č. 3 : Přiznání k dani darovací**

Paní Marcela Hošková darovala svému příteli Václavu Kordulíkovi 12.1.2011 tento majetek : osobní automobil v hodnotě 550 000 Kč, obraz v hodnotě 150 000 Kč a peněžní prostředky v částce 490 000 Kč. Pan Kordulík byl zařazen do III. Skupiny podle § 11 zákona č. 357/1992 Sb. o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí.