

Související předpisy
k zákonnému opatření Senátu č. 340/2013 Sb.,
o dani z nabytí nemovitých věcí,
ve znění pozdějších předpisů

Speciální postavení manželů v řízení o dani z nabytí nemovitých věcí dle zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.....	2
Informace GFŘ k aplikaci zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí	7
Uplatnění osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí u nových staveb Informace Generálního finančního ředitelství k aplikaci § 7 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí (dále jen „zákonné opatření“).	12
Odpověď na dotaz k aplikaci zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů.....	15
Dotazy a odpovědi k dani z nabytí nemovitých věcí - první část	16
Dotazy a odpovědi k dani z nabytí nemovitých věcí - druhá část	20
Informace k novele zákonného opatření Senátu o dani z nabytí nemovitých věcí.....	23

Speciální postavení manželů

v řízení o dani z nabytí nemovitých věcí dle zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí

(ze dne 2. dubna 2014)

1. Manželé v postavení poplatníků

Budou-li převáděny/nabývány nemovité věci, které jsou součástí společného jmění manželů (SJM), a na straně poplatníků daně z nabytí nemovitých věcí (dále jen „daň“) budou manželé, jsou solidárními poplatníky s povinností zvolit si společného zmocněnce, který bude vystupovat v daňovém řízení. Pokud si zmocněnce nezvolí a jeden z manželů podá daňové přiznání, bude považován za společného zástupce. Nezvolí-li si poplatníci společného zmocněnce ani na výzvu správce daně, ustanoví společného zástupce správce daně.

Pokud bude předmětem daně nabytí vlastnického práva k nemovitým věcem, které nejsou součástí SJM, nýbrž ve spoluvlastnictví manželů, je každý z manželů samostatným poplatníkem s povinností podat samostatné daňové přiznání k dani (dále jen „DAP“). Pro aplikaci § 30 zákonného opatření, upravujícího solidární daňovou povinnost, je proto rozhodující

- zda je předmětem daně nabytí nemovitých věcí, které jsou součástí SJM,
- zda na straně poplatníka (ať převodce či nabyvatele) jsou manželé.

2. Manželé v postavení ručitelů

Bude-li poplatníkem daně převodce a na straně nabyvatelů budou manželé, kteří nabudou vlastnické právo k nemovitým věcem do SJM, budou tito manželé v postavení ručitelů daně. Jejich povinnost je solidární a v případě uplatnění ručitelské povinnosti je plnění možné požadovat po kterémkoli z nich. Ve výzvě k úhradě nedoplatku daně ručitelem musí být uvedena celá výše nedoplatku poplatníka v daném případě a oba manželé – ručitelé budou uvedeni jako příjemci rozhodnutí; nebudou-li mít zmocněnce, kterého si zvolí, bude doručováno totožné rozhodnutí oběma spoludlužníkům. Pokud nebude nedoplatek uhrazen dobrovolně, je možné přistoupit k vymáhání celé částky, za kterou společně ručí, na kterémkoli z nich.

1. Jestliže sourozenci AA a BA převádějí nemovitou věc, kterou mají ve spoluvlastnictví, do SJM manželů CD a DD (viz diagram č. 1):

- není-li ve smlouvě žádná dohoda, jsou poplatníky převodci – s každým spoluvlastníkem bude vedeno samostatné daňové řízení, neboť každý je samostatným poplatníkem daně. Jsou povinni podat DAP každý ze svého podílu, v každém DAP bude 1 příloha N společná pro nabyvatele CD i DD, protože ti nemovitou věc nabývají do SJM a jsou solidárními ručiteli, ale s povinností vyplnit identifikační údaje jednoho z manželů-ručitelů do části 1. II. oddílu a údaje druhého z manželů-ručitelů uvést v samostatné příloze DAP.
- bude-li ve smlouvě dohodnuto, že poplatníky jsou nabyvatelé, je nabývaná nemovitá věc součástí jejich SJM a budou mít solidární daňovou povinnost – tj. budou podávat 1 DAP jménem společného zmocněnce (případně zástupce) s uvedením identifikace druhého z manželů v příslušných řádcích. V DAP bude 1 příloha N, ve které nebude vyplňována část 1. (v případě poplatníka nabyvatele není ručitelská povinnost).

2. Jestliže manželé AA a BA převádějí nemovitou věc, která je součástí SJM, do spoluvlastnictví osob CD a DD (viz diagram č. 2):

- není-li ve smlouvě žádná dohoda, jsou poplatníky převodci. Nemovitá věc je součástí jejich SJM a budou mít solidární daňovou povinnost – tj. budou podávat 1 DAP

jménem společného zmocněnce (případně zástupce) s uvedením identifikace druhého z manželů v příslušných řádcích, v DAP budou 2 přílohy N s výpočtem daně dle podílu nabyvaného jednotlivým nabyvatelem CD a DD, kteří jsou ručiteli daně, každý v rozsahu odpovídajícím nabyvanému podílu.

- bude-li ve smlouvě dohodnuto, že poplatníky jsou nabyvatelé, je nemovitá věc nabývána do spoluvlastnictví, s každým z nabyvatelů bude vedeno samostatné daňové řízení, neboť každý je samostatným poplatníkem daně. Jsou povinni podat DAP každý v rozsahu jím nabyvaného podílu, v každém DAP bude 1 příloha N bez rozlišení převodců (není ručitelská povinnost).

3. Jestliže manželé AA a BA převádějí nemovitou věc, která je součástí SJM, do SJM manželů CD a DD (viz diagram č. 3):

- není-li ve smlouvě žádná dohoda, jsou poplatníky převodci. Nemovitá věc je součástí jejich SJM a budou mít solidární daňovou povinnost - tj. budou podávat 1 DAP jménem společného zmocněnce (případně zástupce) s uvedením identifikace druhého z manželů v příslušných řádcích, v DAP bude 1 příloha N společná pro nabyvatele CD i DD, protože ti nemovitou věc nabývají do SJM a jsou solidárními ručiteli, ale s povinností vyplnit identifikační údaje jednoho z manželů-ručitelů do části 1. II. oddílu a údaje druhého z manželů-ručitelů uvést v samostatné příloze DAP.
- Bude-li ve smlouvě dohodnuto, že poplatníky jsou nabyvatelé, je nabývaná nemovitá věc součástí jejich SJM a budou mít solidární daňovou povinnost - tj. budou podávat 1 DAP jménem společného zmocněnce (případně zástupce) s uvedením identifikace druhého z manželů v příslušných řádcích. V DAP bude 1 příloha N, ve které nebude vyplňována část 1. (není ručitelská povinnost).

4. Jestliže manželé AA a BA převádějí zároveň nemovitou věc, která je součástí SJM, a nemovitou věc, která je ve výlučném vlastnictví jednoho z manželů, to vše do SJM manželů CD a DD (viz diagram č. 4):

Budou-li jednou smlouvou převáděny nemovité věci, které jsou součástí SJM, a nemovité věci ve výlučném vlastnictví jednoho z manželů, solidární daňová povinnost se uplatní pouze k převodu/nabytí nemovitých věcí, které jsou součástí SJM. Z převodu/nabytí nemovitých věcí ve výlučném vlastnictví jednoho z manželů je tento manžel samostatným poplatníkem a podává samostatné DAP.

- není-li ve smlouvě žádná dohoda, jsou poplatníky převodci.
 - Z nabytí nemovité věci, která je součástí jejich SJM, budou mít solidární daňovou povinnost - tj. budou podávat 1 DAP jménem společného zmocněnce (případně zástupce) s uvedením identifikace druhého z manželů v příslušných řádcích, v DAP bude 1 příloha N společná pro nabyvatele CD i DD, protože ti nemovitou věc nabývají do SJM a jsou solidárními ručiteli, ale s povinností vyplnit identifikační údaje jednoho z manželů-ručitelů do části 1. II. oddílu a údaje druhého z manželů-ručitelů uvést v samostatné příloze DAP.
 - Z nabytí nemovité věci, která není v SJM, je manžel - výlučný vlastník samostatným poplatníkem a bude s ním vedeno samostatné daňové řízení. Je povinen podat DAP za nabytí této nemovité věci, s 1 přílohou N společnou pro nabyvatele CD i DD, protože ti nemovitou věc nabývají do SJM a jsou solidárními ručiteli, ale s povinností vyplnit identifikační údaje jednoho z manželů-ručitelů do části 1. II. oddílu a údaje druhého z manželů-ručitelů uvést v samostatné příloze DAP.
- bude-li ve smlouvě dohodnuto, že poplatníky jsou nabyvatelé, je nabývaná nemovitá věc součástí jejich SJM a budou mít solidární daňovou povinnost - tj. budou podávat 1 DAP jménem společného zmocněnce (případně zástupce) s uvedením identifikace druhého z manželů v příslušných řádcích. V DAP bude 1 příloha N, ve které nebude vyplňována část 1. (není ručitelská povinnost). Výpočet daně bude

souhrnný za všechny nabývané nemovité věci, tj. jak ty převáděné ze SJM, tak z vylučného vlastnictví jednoho manžela - převodce.

5. Jestliže spoluvlastníci AA a BA převádějí nemovitou věc do spoluvlastnictví osob JM a MM (viz diagram č. 5):

- není-li ve smlouvě žádná dohoda, jsou poplatníky převodci – s každým spoluvlastníkem bude vedeno samostatné daňové řízení, neboť každý je samostatným poplatníkem daně. Jsou povinni podat DAP každý ze svého podílu na nemovité věci, v každém DAP budou 2 přílohy N za jednotlivé nabyvatele JM a MM, kteří jsou ručiteli, opět dle velikosti jejich podílu na nabývané nemovité věci.
- bude-li ve smlouvě dohodnuto, že poplatníky jsou nabyvatelé, je nemovitá věc ve spoluvlastnictví a s každým z nabyvatelů bude vedeno samostatné daňové řízení, neboť každý je samostatným poplatníkem daně. Jsou povinni podat DAP každý ze svého podílu na nemovité věci, který nabývají; v každém DAP bude 1 příloha N bez rozlišení převodců, protože neexistuje ručitelská povinnost.

Diagram č. 1

Nabytí nemovitých věcí ze spoluvlastnictví do SJM – postup při podání daňového přiznání (DAP)

Sourozenci AA a BB vlastnili každý ½ rodinného domu s pozemky (NV), které převedli do společného jmění manželů CD a DD (SJM) – postup podání DAP

Varianta 1.
poplatníky převodci:



Varianta 2.
poplatníky nabyvatelé:

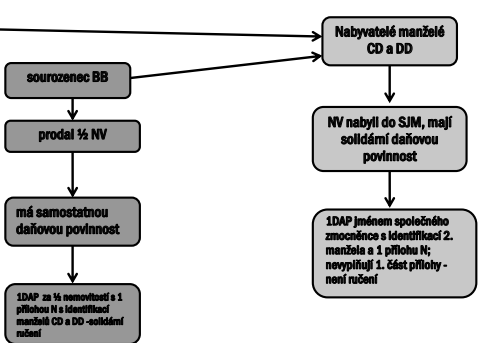
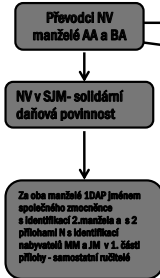


Diagram č. 2

Nabytí nemovitých věcí ze SJM do spoluvlastnictví – postup při podání daňového přiznání (DAP)

Manželé AA a BA měli ve společném jmění (SJM) rodinný dům s pozemky (NV), který prodali do spoluvlastnictví matce MM se synem JM, každému ½ NV – postup podání DAP

Varianta 1.
poplatníky převodci:



Varianta 2.
poplatníky nabyvatelé:

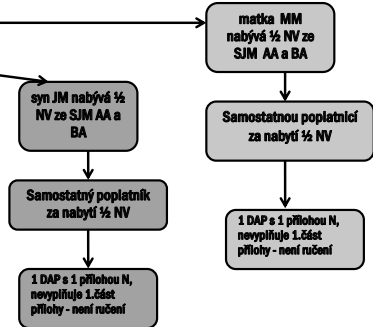
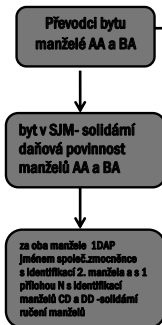


Diagram č. 3

solidární daňová povinnost manželů – poplatníků a solidární platební povinnost manželů – ručitelů postup při podání daňového přiznání (DAP)

Nabytí bytu s pozemkem, který náleží do společných částí domu ve smyslu ust. § 1160 odst.2 NOZ
Manželé AA a BA prodali byt, který byl součástí jejich společného jmění (SJM), do SJM CD a DD – postup podání DAP

Varianta 1.
poplatníky převodci:



Varianta 2.
poplatníky nabyvatelé:

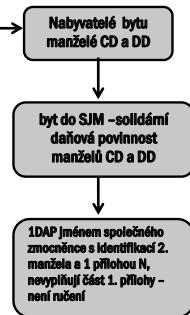


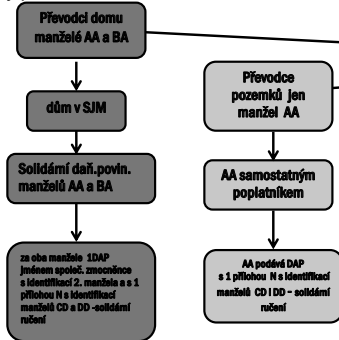
Diagram č. 4

Kombinace solidární daňové povinnosti manželů – poplatníků se samostatnou daňovou povinností a s platební povinností manželů – ručitelů – postup při podání daňového přiznání (DAP)

Manželé AA a BA prodali rodinný dům, který byl součástí společného jmění manželů (SJM), do SJM CD a DD; stejnou kupní smlouvou byly převedeny do SJM CD a DD pozemky, které vlastnil pouze manžel AA – postup podání DAP

Varianta 1.

poplatníky převodci:



Varianta 2.

poplatníky nabyvatelé:

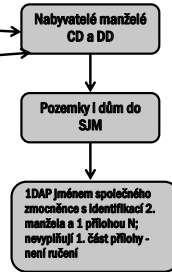


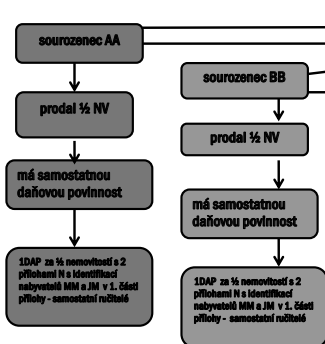
Diagram č. 5

Nabytí nemovitých věcí ze spoluvlastnictví do spoluvlastnictví – postup při podání daňového přiznání (DAP)

Sourozenci AA a BB vlastnili každý 1/2 rodinného domu s pozemky (NV), tyto NV prodali do spoluvlastnictví matce MM se synem JM, každý nabytí 1/4 NV – postup podání DAP

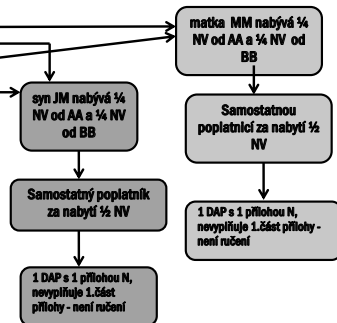
Varianta 1.

poplatníky převodci:



Varianta 2.

poplatníky nabyvatelé:



Informace GFŘ

k aplikaci zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí

Daň z nabytí nemovitých věcí při nabytí práva stavby

I. K PRÁVU STAVBY OBECNĚ

Zákonem č. 89/2012 Sb., občanský zákoník (dále jen „NOZ“), je opětovně zavedena zásada „superficies solo cedit“, která znamená (zjednodušeně řečeno), že trvalé stavby jsou pouhou součástí pozemku, na kterém stojí. Výjimkou z této zásady (když pomíneme výjimky upravené v přechodných ustanoveních občanského zákoníku) je právo stavby, které umožňuje nakládat se stavbami odděleně od pozemku.

Právo stavby je věcným právem stavebníka (tj. oprávněného z práva stavby) mít na povrchu nebo pod povrchem pozemku stavbu. Nemusí jít pouze o právo na cizím pozemku vybudovat novou stavbu, ale právo stavby lze zřídit i ke stavbě již existující, např. z důvodu rekonstrukce či modernizace a následného užívání této stavby. NOZ nijak nevymezuje, k jakému typu stavby lze právo stavby zřídit, takže součástí práva stavby mohou být stavby určené k bydlení (bytové domy i rodinné domky), stavby k podnikání (obchodní či skladová centra apod.) či jiné stavby (např. pro výkon veřejné prospěšné činnosti). Právo stavby je možné zřídit i k pozemku, na kterém sice přímo stavba nestojí, ale který slouží k lepšímu užívání stavby (například sousední pozemek tvořící zahradu).

Právo stavby může být sjednáno bezúplatně či za úplatu, a to jednorázovou nebo v podobě stavebního platu (opakuje se plnění). Právo stavby je časově omezené, tedy dočasné. Právo stavby se zapisuje do katastru nemovitostí a z výpisu z katastru nemovitostí je tak zřejmé, zda je určitý pozemek (resp. která konkrétní parcela) zatížen právem stavby, případně která stavba je součástí práva stavby a komu toto právo svědčí.

NOZ považuje právo stavby za nemovitou věc, proto se s ním jako s nemovitou věcí nakládá. Je tedy předmětem vlastnictví, takže ho lze smlouvou převést na jiného, dědit či zatížit například zástavním právem. Stavba, kterou stavebník postaví (nebo v souvislosti se zřízením práva stavby převezme od vlastníka pozemku), není součástí pozemku, není ani samostatnou věcí v právním smyslu. Tato stavba podléhá sice ustanovením o nemovitých věcech, je ale součástí práva stavby. Proto s ní nelze samostatně nakládat – nelze ji samostatně prodat, darovat, zřídit k ní zástavní právo apod. Převádět lze tedy pouze právo stavby a vlastní stavba přechází s ním jako jeho součást. Ke stavbě jako takové stavebníkoví vlastnické právo nevznikne, přestože má stejná práva, jako kdyby stavbu vlastnil. K zatíženému pozemku má právo se chovat jako poživatel (§ 1250 a §1285 NOZ).

- V případě, že právo stavby zanikne, stavba jako taková se nestává vlastnictvím vlastníka pozemku, ale zároveň se zánikem práva stavby se stane součástí pozemku, takže zhodnocuje tento pozemek. Zřekne-li se stavebník práva stavby, neznamená to automaticky zánik tohoto práva, ale vlastník zatíženého pozemku může toto právo převést na dobu, která ještě neuplynula, na sebe nebo na jinou osobu.

II. DAŇ Z NABYTÍ NEMOVITÝCH VĚCÍ PŘI ZŘÍZENÍ PRÁVA STAVBY

1. Předmět daně

Předmětem daně z nabytí nemovitých věcí (dále jen „daň“) je zřízení práva stavby za úplatu bez ohledu na to, z jakého titulu vzniklo. Protože právo stavby považuje NOZ za věc nemovitou, je ve smyslu ustanovení § 2 odst. 1 písm. b) zákonného opatření Senátu č. 40/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí (dále jen „zákonné opatření“), za nabytí práva stavby nutno považovat nejen následné nabytí práva stavby od stavebníka, kterému bylo dříve zřízeno, ale i jeho nabytí originární, tj. jeho vlastní zřízení.

Z tohoto pohledu je nutno posuzovat i případné osvobození od daně, které by mohlo náležet

- podle § 6 odst. 1 zákonného opatření státu či územnímu samosprávnému celku, pokud by bylo právo stavby zřízeno v jejich prospěch,
- při splnění podmínek daných v § 6 odst. 2 právníckým osobám uvedeným v tomto ustanovení, pokud by bylo právo stavby zřízeno v jejich prospěch,
- podle § 7 odst. 1 písm. a) stavebníkovi, kterému bylo zřízeno právo stavby, jehož součástí je nová stavba rodinného domu (případně rozestavěná stavba rodinného domu).

2. Poplatník daně

Je-li právo stavby ve prospěch stavebníka zřizováno, lze předpokládat, že nebude zřízeno kupní či směnnou smlouvou a poplatníkem proto bude dle § 1 písm. b) zákonného opatření nabyvatel. Právo stavby jako věc nemovitou lze nabývat do společného jmění manželů, v takovém případě mají manželé solidární daňovou povinnost dle § 30 odst. 1 zákonného opatření a jsou povinni plnit daňovou povinnost společně a nerozdílně.

3. Základ daně

Protože NOZ nijak nevymezuje ani účel ani typ stavby, k němuž lze právo stavby zřídit, je nutno při určení nabývací hodnoty pro stanovení základu daně vycházet z obecných principů daných v § 12 zákonného opatření. To znamená, že

- ve speciálních případech je nabývací hodnotou zvláštní cena stanovená pro jednotlivé specifické případy v ustanovení § 17 až § 23 zákonného opatření. Proto bude-li např. zřizovat právo stavby územní samosprávný celek k pozemku, který vlastní, bude nabývací hodnota stanovena v souladu s ust. § 22, bude-li toto právo zřizovat stát, bude nabývací hodnota stanovena v souladu s ust. § 21 písm. a), bude-li nabýváno v dražbě, bude nabývací hodnota stanovena v souladu s ust. § 17, apod.
- nejde-li o speciální případy, určí se nabývací hodnota porovnáním sjednané ceny a srovnávací daňové hodnoty (§ 12 odst. 1 a 2 a § 14 odst. 1 a odst. 3 písm. b) zákonného opatření). Srovnávací daňová hodnota musí být určena vždy ze zjištěné ceny, protože zákonné opatření neumožňuje určit u práva stavby směrnou hodnotu.

Sjednanou cenou je dle ust. § 13 a § 4 zákonného opatření veškeré plnění (peněžité i nepeněžité), které je poskytnuto za přijaté plnění, tj. za zřízení práva stavby. Bude-li dohodnuto plnění v opětujících se dávkách jako stavební plat, je sjednanou cenou součet všech plnění. Bude-li při sjednání stavebního platu dohodnuta indexace plateb (např. inflační doložka), nebude při stanovení sjednané ceny pro určení nabývací hodnoty nijak zohledňována, neboť dosah takové změny na výši sjednaných plateb nelze předvídat.

Zjištěná cena pro určení srovnávací daňové hodnoty nebo pro stanovení zvláštní ceny ve specifických případech dle § 23 zákonného opatření se stanoví podle ust. § 16a zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů, a ust. § 39 vyhlášky Ministerstva financí č. 441/2013 Sb., k provedení zákona o ocenění majetku. V těchto případech je znalecký posudek povinnou přílohou daňového přiznání a poplatník si proto může uplatnit při stanovení základu daně jako uznatelný výdaj náklady a odměnu, které prokazatelně zaplatil znalci (§ 10 a § 24 zákonného opatření).

4. Daňové přiznání

Při podání daňového přiznání k dani použije poplatník pro výpočet daně ve speciálních případech přílohu J daňového přiznání, ve které označí příslušný řádek dle typu nabývací hodnoty, která v daném případě slouží pro stanovení základu daně, a v tabulce vyčíslí daň. V ostatních případech vyplní přílohu N, ve které si vyčíslí daň v Části 2. v Tabulce č. 2. Pokud by bylo právo stavby zřizováno více nabyvatelům, podával by daňové přiznání každý z nich za jím nabývaný podíl na právu stavby. Pokud by právo

stavby bylo zřizováno jako součást společného jmění manželů, podávali by vzhledem k solidární daňové povinnosti jedno daňové přiznání.

III. DAŇ Z NABYTÍ NEMOVITÝCH VĚCÍ PŘI NAKLÁDÁNÍ S PRÁVEM STAVBY

1. Předmět daně

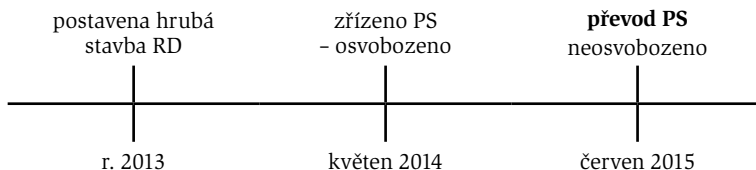
Protože NOZ považuje právo stavby za nemovitou věc, je předmětem vlastnictví a lze s ním disponovat a nabývat ho rozličnými způsoby tak jako jakoukoli jinou nemovitou věc. Je-li nabytí práva stavby úplatné, je předmětem daně ve smyslu ust. § 2 odst. 1 písm. b) zákonného opatření. Právo stavby bude zpravidla nabýváno koupí nebo směnou, lze je však i vydražit, vložit do obchodní společnosti atd.

Obdobně jako v případě zřízení práva stavby náleží i nabytí práva stavby při dalších dispozicích s ním osvobození od daně při splnění zákonným opatřením stanovených podmínek

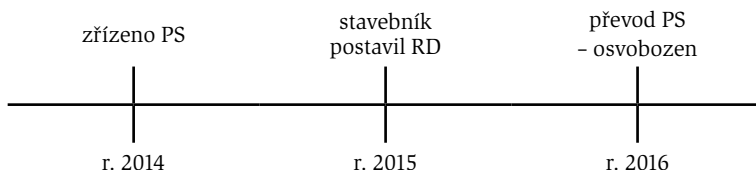
- podle § 6 odst. 1 zákonného opatření, pokud by právo stavby nabyt stát či územní samosprávný celek,
- podle § 6 odst. 2 zákonného opatření, pokud by právo stavby nabytá právnická osoba uvedená v tomto ustanovení,
- podle § 7 odst. 1 písm. a), pokud by bylo nabýváno právo stavby, jehož součástí je nová stavba rodinného domu (případně rozestavěná stavba rodinného domu), přičemž osvobození by náleželo pouze prvnímu úplatnému nabytí takového práva stavby; pokud by bylo právo stavby úplatně zřizováno k nové (rozestavěné) stavbě rodinného domu, další dispozici s tímto právem stavby by již osvobození nenáleželo.

Příklady:

Vlastník pozemku postavil hrubou stavbu rodinného domu, poté zřídil úplatně právo stavby k pozemku, přičemž součástí práva stavby byla rozestavěná stavba rodinného domu. Této transakci náleželo osvobození dle § 7 odst. 1 písm. a) zákonného opatření. Stavebník dům dostavěl a následně právo stavby, jehož součástí byla nová stavba rodinného domu, prodal dalšímu subjektu - nejedná se již o první úplatné nabytí práva stavby, jehož součástí je nová stavba rodinného domu, a osvobození tomuto nabytí nenáleží, i kdyby ostatní podmínky byly splněny:



Vlastník pozemku zřídil právo stavby k nezastavěnému pozemku. Stavebník postavil rodinný dům a následující rok právo stavby, jehož součástí byla nová stavba rodinného domu, prodal dalšímu subjektu. Nabytí práva stavby náleží osvobození dle § 7 odst. 1 písm. a) zákonného opatření.



2. Poplatník daně

Bude-li právo stavby nabýváno koupí či směnou, bude poplatníkem převodce, pokud nebude ve smlouvě dohodnuto, že poplatníkem je nabyvatel. Nebude-li právo stavby nabýváno koupí nebo směnou, bude poplatníkem nabyvatel (§ 1 odst. 1 písm. a) zákonného opatření).

Právo stavby jako věc nemovitá může být součástí společného jmění manželů, v takovém případě mají manželé – poplatníci daně – solidární daňovou povinnost dle § 30 odst. 1 zákonného opatření, ať jsou na straně převodce nebo nabyvatele, a jsou povinni plnit daňovou povinnost společně a nerozdílně.

V případech, kdy je poplatníkem daně převodce vlastnického práva, je nabyvatel ručitelem (§ 41 odst. 2 zákonného opatření). Budou-li v postavení ručitelů daně manželé, mají solidární povinnost a plnění je možné požadovat po kterémkoli z nich.

3. Základ daně

Při stanovení základu daně se postupuje obdobně, jak je popsáno výše v bodě II.3., tj. s rozlišením, zda se jedná o speciální případy, u nichž je nabývací hodnota stanovena v § 17 až § 23, či nikoliv. Platí rovněž, že je-li znalecký posudek povinnou přílohou daňového přiznání, poplatník si může uplatnit při stanovení základu daně jako uznatelný výdaj náklady a odměnu, které prokazatelně zaplatil znalci.

4. Daňové přiznání

Při podání daňového přiznání k dani se postupuje obdobně, jak je popsáno výše v bodě II.4., tj. pro výpočet daně ve speciálních případech se použije příloha J daňového přiznání, v ostatních případech příloha N.

V obou případech platí, že pokud by právo stavby získávalo více nabyvatelů, a daňové přiznání by podával převodce, postupoval by při vyplnění DAP stejným způsobem, pouze by vyplnil počet příloh v počtu odpovídajícím počtu nabyvatelů a příslušné částky poměrně rozdělil podle velikosti podílů jednotlivých nabyvatelů. Pokud by právo stavby bylo ve spoluvlastnictví a poplatníky byli převodci, podával by daňové přiznání každý z nich za jím převáděný podíl na právu stavby. Pokud by právo stavby bylo součástí společného jmění manželů, podávali by manželé jedno daňové přiznání vzhledem k solidární daňové povinnosti.

Pokud by poplatníky byli nabyvatelé, podával by daňové přiznání každý z nich za jím nabývaný podíl na právu stavby. Při nabytí práva stavby do společného jmění manželů – poplatníků platí opět princip solidární daňové povinnosti. Pokud by byl poplatníkem nabyvatel a právo stavby by nabýval od více převodců, podával by daňové přiznání pouze s jednou přílohou, neboť není povinnost ručení.

IV. DAŇ Z NABYTÍ NEMOVITÝCH VĚCÍ PŘI ZÁNIKU PRÁVA STAVBY

1. Předmět daně

Právo stavby zanikne uplynutím doby, na kterou bylo sjednáno. Nebylo-li sjednáno, že je třeba po uplynutí sjednané doby stavbu odstranit, stane se součástí pozemku, na kterém je postavena. Tím se pozemek jeho vlastníkově zhodnocuje a stavebníkovi vznikne nárok na náhradu za toto zhodnocení. Ustanovení § 3 písm. b) bod 2. zákonného opatření zavádí fikci, podle níž je za nabytí vlastnického práva k nemovité věci považováno i nabytí stavby, která byla součástí práva stavby a zánikem tohoto práva stavby se stane součástí pozemku. Může se jednat o zánik práva stavby uplynutím doby, na kterou bylo zřízeno, či dohodou mezi vlastníkem pozemku a stavebníkem, jestliže již žádný z nich nebude mít na další existenci práva stavby zájem. Právo stavby může zaniknout i rozhodnutím státního orgánu. Předmětem daně je zánik práva stavby, jestliže je úplatný.

Obdobně jako v případech uvedených výše pod bodem II. a III. by náleželo osvobození od daně při naplnění zákonným opatřením stanovených podmínek v případech, že

- se stavba, která byla součástí práva stavby, stala součástí pozemku vlastněného státem nebo územním samosprávným celkem - osvobození podle § 6 odst. 1
- by se součástí pozemku stala nová stavba rodinného domu (rozestavěná stavba rodinného domu), která byla součástí práva stavby, by náleželo osvobození podle § 7 odst. 1 písm. b).

2. Poplatník daně

Zanikne-li právo stavby uplynutím doby, dohodou s vlastníkem pozemku či rozhodnutím státního orgánu, nebude se jednat o koupi či směnu a poplatníkem proto bude nabyvatel. Bude-li pozemek, jehož součástí se stala stavba při zániku práva stavby, součástí společného jmění manželů, budou mít manželé solidární daňovou povinnost dle § 30 odst. 1 zákonného opatření.

3. Základ daně

Nabývací hodnotou je zvláštní cena, kterou je náhrada za stavbu poskytnutá vlastníkem pozemku stavebníkovi při zániku práva stavby, a to bez ohledu na důvod zániku práva stavby (§ 12 odst. 4 a § 21 písm. d) bod 3.). Pro případ, že by se stavebník s vlastníkem pozemku nedohodl jinak, stanoví zákon (§ 1255 NOZ) náhradu ve výši poloviny hodnoty stavby (ve smyslu ceny obvyklé) v době zániku práva stavby.

4. Daňové přiznání

Při podání daňového přiznání k dani použije poplatník přílohu J daňového přiznání, ve které v Části 2. v bodě 3. Zvláštní cena, písm. k) označí odrážkou „náhrada za stavbu, je-li tato náhrada poskytnuta vlastníkem pozemku stavebníkovi při zániku práva stavby“ a poté ve výpočtové tabulce vyčíslí daň.

Pokud by pozemek, jehož součástí se stala stavba při zániku práva stavby, byl ve spoluvlastnictví, podával by daňové přiznání každý ze spoluvlastníků podle jím nabyvaného podílu na stavbě, resp. podle velikosti jeho podílu na pozemku. Pokud by byl pozemek, jehož součástí se stala stavba při zániku práva stavby, součástí společného jmění manželů, platí princip solidární daňové povinnosti.

Uplatnění osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí u nových staveb

Informace Generálního finančního ředitelství
k aplikaci § 7 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí
nemovitých věcí (dále jen „zákonné opatření“).

II. Osvobození pozemků nabývaných se stavbou či s jednotkou od daně z nabytí nemovitých věcí

1. **Podle § 7 odst. 1 písm. a)** zákonného opatření je osvobozeno nabytí vlastnického práva k pozemku, jehož součástí je nová stavba rodinného domu. Osvobození náleží pouze té parcele, jejíž součástí je uvedená stavba. Budou-li převáděny další parcely, jejichž součástí nová stavba rodinného domu nebude, nabytí těchto dalších pozemků není od daně osvobozeno. Pro účely určení pozemku, u jehož nabytí lze osvobození aplikovat, je rozhodující zápis v katastru nemovitostí.
2. U osvobození **podle § 7 odst. 1 písm. c) a d)** zákonného opatření se posuzuje rozsah osvobození nabytí vlastnického práva k pozemkům převáděných s jednotkou v návaznosti na to, zda se jedná o jednotku vzniklou na základě prohlášení vlastníka dle zákona č. 72/1994 Sb., o vlastnictví bytů, nebo dle zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.
 - a) podle § 1159 a § 1160 NOZ náleží pozemek, na kterém byl dům zřízen, do společných částí nemovité věci – není-li tedy tento pozemek ve vlastnictví jiné osoby, zahrnuje jednotka byt a podíl na společných částech nemovité věci včetně pozemku. Při posouzení, který pozemek (resp. parcela) je zahrnut do společných částí nemovité věci a jehož nabytí bude požívat osvobození, je nutno vycházet z evidence v katastru nemovitostí, tj. fakticky z prohlášení dle § 1166 NOZ.
 - b) podle § 56 zákonného opatření se ustanovení zákonného opatření o jednotce a o nemovité věci použijí obdobně i na jednotku, která je vymezena podle zákona o vlastnictví bytů, spolu se s ní spojeným podílem na společných částech domu, a pokud je s ní spojeno vlastnictví k pozemku, tak i spolu s podílem na tomto pozemku. Pro účely daně z nabytí nemovitých věcí jsou tedy novým jednotkám dle NOZ naroveň postaveny také jednotky vzniklé dle zákona č. 72/1994 Sb., o vlastnictví bytů.

III. Osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí v případě nabytí vlastnického práva k nedokončeným stavbám či při změně charakteru nemovité věci

1. Aplikace osvobození u rozestavěných staveb

Pojem „stavba“ použitý v § 7 zákonného opatření je pojmem širším, zahrnujícím nejenom stavbu dokončenou, ale také stavbu rozestavěnou. Obdobně platí také v případě předmětu daně z nabytí nemovitých věcí. Předmět této daně v § 2 odst. 1 písm. a) zákonného opatření zahrnuje rovněž úplatné nabytí stavby, která je rozestavěná, neboť je-li způsobilá být samostatným předmětem převodu, resp. předmětem nabytí, jedná se již o stavbu ve smyslu tohoto ustanovení.

Otázkou je, v jakém stadiu rozestavěnosti musí stavba být, aby v případě nabytí pozemku nebo práva stavby bylo zřejmé, že jeho součástí je nová stavba rodinného domu, případně že předmětem nabytí vlastnického práva je stavba rodinného domu, která je způsobilá být samostatným předmětem občanskoprávních jednání.

V § 498 NOZ je definována nemovitá věc sice poněkud odlišně od definice uvedené v § 119 zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů, přesto však lze vycházet analogicky ze stávající judikatury Nejvyššího soudu, která stanovuje

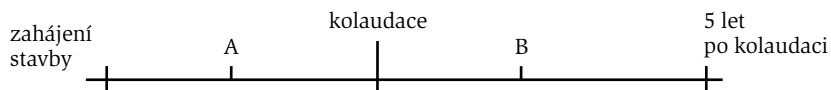
okamžik vzniku stavby jako věci způsobilé být předmětem právních úkonů (tj. právních jednání). Nejvyšší soud konstatuje v rozsudku č.j. 3 Cdo 111/92: „Vznik stavby jako věci ve smyslu práva nelze spojovat jen s její stavební dokončeností. Postačí, jestliže je stavba vybudována minimálně do takového stadia, v němž je již nezaměnitelným způsobem individualizována. Nejde-li o některou ze speciálních staveb (například stavbu podzemní), je možno vznik stavby klást do roviny s okamžikem, kdy je jednoznačně patrnou dispoziční řešení prvního nadzemního podlaží.“ Stejně tak v rozsudku č.j. 33 Cdo 111/98 : „Pro posouzení okamžiku vzniku stavby jako věci je rozhodný okamžik, v němž je stavba vybudována minimálně do takového stadia, od něhož počínaje všechny další stavební práce směřují již k dokončení takto druhově i individuálně určené věci. Tímto minimálním okamžikem je u nadzemních staveb stav, kdy je již jednoznačně a nezaměnitelným způsobem patrnou alespoň dispoziční řešení prvního nadzemního podlaží. Vše, co v důsledku přístavby, přestavby, jiné stavební změny nebo dokončovacích prací tak ke stavbě přiroste, stává se její součástí a vlastnický náleží tomu, komu patřila stavba jako věc v okamžiku svého vzniku.“

Výše uvedené závěry Nejvyšší soud znovu konstatoval i v řadě dalších rozsudků, např. č.j. 20 Cdo 931/99, č.j. 22 Cdo 2534/2000, č.j. 22 Cdo 139/2006, č.j. 22 Cdo 2554/2007, č.j. 22 Cdo 1506/2008. Z uvedeného je tak patrné, že se v této oblasti již jedná o ustálenou judikaturu.

Bude-li tedy nabývána stavba jako samostatná věc v takovémto stupni rozestavenosti, který konstatuje Nejvyšší soud v uvedených rozsudcích, či stavba v tomto stupni rozestavenosti bude součástí nabývaného pozemku nebo práva stavby, lze uplatnit nárok na osvobození dle ust. § 7 zákonného opatření. Pokud bude uplatněný nárok na osvobození při stanovení daně potvrzen, bude tím možností aplikace osvobození dle § 7 zákonného opatření v daném případě vyčerpána. Jestliže by ve lhůtě stanovené v § 7 odstavec 2 zákonného opatření došlo k dalšímu úplatnému nabytí dotýčné stavby, buď ve vyšším stadiu rozestavenosti, nebo jako dokončené, jednalo by se již o druhé nabytí, takže osvobození ve smyslu § 7 zákonného opatření nebude možné aplikovat.

2. Lze osvobození aplikovat opakovaně v různých stádiích stavby?

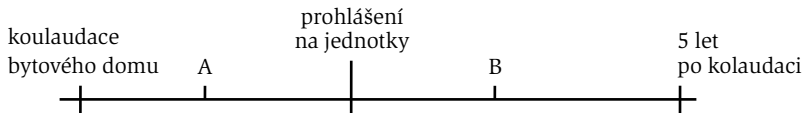
Ustanovení § 7 odst. 2 zákonného opatření vymezuje čas (5 let od kolaudace), do kdy lze nabytí nové stavby osvobodit, tj. pouze konec „novosti stavby“, nikoliv počátek, od kdy lze osvobození aplikovat. Pokud jde o počátek možnosti aplikovat předemtné osvobození, je nutno vycházet z ustálené judikatury o vzniku stavby jako samostatné věci, jak je uvedeno ve předchozím bodu. Do počtu úplatných nabytí vlastnického práva se počítá každé úplatné nabytí předmětné nemovité věci v tomto časovém úseku. Dojde-li tedy k úplatnému nabytí vlastnického práva ještě před kolaudací (nabytí A), je toto nabytí prvním úplatným nabytím vlastnického práva k nové stavbě a je osvobozeno. Každé další nabytí (nabytí B) již bude zdaňováno, neboť nesplní podmínku prvenství.



3. Je-li novostavba kolaudovaná jako bytový dům teprve později rozčleněna na jednotky – byty (případně garáže, komory či sklepy), náleží osvobození při nabytí vlastnického práva k těmto jednotkám?

Osvobození náleží, pokud k nabytí jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru užívanou společně s bytem, dojde do 5 let od kolaudace bytového domu. Pokud byl úplatně převáděn do konce r. 2013 bytový dům a byly splněny všechny podmínky dané ustanovením § 20 odst. 7 zákona č. 357/1992 Sb., byl převod

vlastnického práva k tomuto domu (převod A) osvobozen od daně z převodu nemovitostí (po 1. 1. 2014 nabytí takového domu osvobození nepožívá). Pokud byl dům rozčleněn na jednotky a vlastnické právo k nim bylo nabýváno do 5 let od kolaudace bytového domu (nabytí B), v době nabytí nové jednotky se bude jednat o jednotku v nové stavbě bytového domu, proto lze osvobození uplatnit. Protože jedním z rozhodujících hledisek pro přiznání osvobození je „novost“ nemovité věci, pak i v případě nabývání jednotek, které nevznikly výstavbou, ale až později rozčleněním bytového domu, je nutné brát jako počátek běhu prekluzivní lhůty kolaudaci bytového domu, nikoli až okamžik rozčlenění domu na jednotky.



Závěr:

Pokud byla novostavba (byť v rozestavěném stavu) již jednou úplatně převedena, nemůže jít při dalším převodu o první úplatné nabytí. Podstatné není, zda osvobození náležející převodům (či nabytí) nových staveb bylo již jednou zkonsumováno (případně zda osvobození vůbec náleželo), ale to, zda jde o první úplatné nabytí dané nemovité věci bez ohledu na to, kdy k němu došlo.

Výraz „nový“ je nutno chápat ve významu nově vytvořený, dosud neexistující. Jedná se tedy o nově vytvořenou hodnotu, kdy není sporu o tom, že jde o novou věc, která tu dříve nebyla (rozsudek NSS čj. 8 Afs 28/2011). Musí se proto jednat o stavbu nově budovanou (vznikající), nikoli o stavbu rekonstruovanou. Pokud by nemovitá věc byla převáděna v různých stupních rozestavěnosti (samozřejmě s ohledem na judikaturu NS ke vzniku nemovitosti jako takové), stále by se jednalo o tutéž nemovitou věc.

Pokud však v mezidobí dojde k takové změně, že při dalším nabytí vlastnického práva je nabývána jiná nemovitá věc (např. namísto domu je nabývána jednotka), osvobození takového nabytí náleží, jsou-li splněny všechny ostatní podmínky stanovené zákonným opatřením.

IV. Další problematika při aplikaci osvobození

1. Vztah § 3 a § 7 zákonného opatření

Nárok na osvobození dle § 7 zákonného opatření může být při splnění všech podmínek v něm uvedených uplatněn také v případech nabytí vlastnického práva dle § 3 zákonného opatření. Tedy i v případech vyčlenění nebo nabytí nemovité věci do svěřenského fondu, nabytí stavby, která se stane součástí pozemku a která byla samostatnou nemovitou věcí nebo byla součástí práva stavby nebo byla neoprávněně zřízena na tomto pozemku.

2. Částečné osvobození nové jednotky

Osvobození podle § 7 zákonného opatření je možno přiznat i částečně. Bude se jednat o případy prvního úplatného nabytí jednotky podle odst. 1 písm. d) cit. ustanovení, kdy bude nabývána nová jednotka vzniklá stavební úpravou částečně z bytu a částečně z nebytového prostoru. Poměrná část jednotky (tj. ta, která byla vybudována z nebytového prostoru) bude osvobozena při splnění ostatních podmínek daných ustanovením § 7 zákonného opatření.

Odpověď na dotaz k aplikaci zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů

(ze dne 27. dubna 2017)

Dotaz:

Vztahuje se ustanovení § 8 zákonného opatření o věcném osvobození jednotek od daně z nabytí nemovitých věcí rovněž na převod rodinného domu, který je majetkem bytového družstva a slouží k uspokojování bytových potřeb člena družstva?

Na základě žádosti člena družstva připravujeme smlouvu o úplatném převodu domu do vlastnictví člena družstva a nejsme si jisti, zda se na tento převod bude vztahovat výše uvedené ustanovení zakládající právo na osvobození převodu od daně z nabytí nemovitých věcí, když v daném případě nebude převáděna jednotka ale rodinný dům.

Odpověď:

Podle ustanovení § 8 odst. 1 zákonného opatření:

„Od daně z nabytí nemovitých věcí je osvobozeno nabytí vlastnického práva k jednotce, která zahrnuje družstevní byt nebo družstevní nebytový prostor, který je garáží, sklepem nebo komorou, a nezahrnuje jiný nebytový prostor, je-li nabyvatelem fyzická osoba, která je nájemcem tohoto družstevního bytu nebo družstevního nebytového prostoru.“

Pojem jednotka je definován v ustanovení § 1159 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů, takto: „Jednotka zahrnuje byt jako prostorově oddělenou část domu a podíl na společných částech nemovité věci vzájemně spojené a neoddělitelné. Jednotka je věc nemovitá.“ Dle tohoto pojetí byt (nebytový prostor nebo soubor bytů a nebytových prostorů) a spoluvlastnický podíl na společných částech nemovité věci (domu a zastavěnému pozemku) tvoří neoddělitelné součásti jednoho celku, jednoho vlastnického objektu s vlastností nemovité věci. Předmětem vlastnického práva tedy není dům či spoluvlastnický podíl na domě, ale jednotka, kterou tvoří byt (či nebytový prostor) a podíl na společných částech nemovité věci.

Pojem „jednotka“ byl do právní úpravy vlastnictví bytů v českém právním řádu zaveden s účinností k 1. 5. 1994 zákonem č. 72/1994 Sb., kterým se upravují některé spoluvlastnické vztahy k budovám a některé vlastnické vztahy k bytům a nebytovým prostorům a doplňují některé zákony (zákon o vlastnictví bytů). Vzhledem k ustanovení § 56 zákonného opatření se pro účely daně z nabytí nemovitých věcí posuzují stejně jak jednotky vymezené podle občanského zákoníku, tak jednotky vymezené podle zákona o vlastnictví bytů.

Pokud se jedná o pojem rodinný dům, je definován v § 2 písm. a) bod 2 vyhlášky č. 501/2006 Sb., o obecných požadavcích na využívání území, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „vyhláška č. 501/2006 Sb.“), jako „Stavba pro bydlení, ve které více než polovina podlahové plochy odpovídá požadavkům na trvalé rodinné bydlení a je k tomuto účelu určena; rodinný dům může mít nejvýše tři samostatné byty, nejvýše dvě nadzemní podlaží a jedno podzemní podlaží a podkrovní.“ S odkazem na citované ustanovení vyhlášky č. 501/2006 Sb. je stejná definice uvedena i v příloze k vyhlášce č. 357/2013 Sb., o katastru nemovitostí (katastrální vyhláška), jako způsob využití stavby rodinný dům.

Pojmy jednotka a rodinný dům označují zcela odlišné nemovité věci a tyto pojmy nelze zaměňovat. Osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí podle ustanovení § 8 zákonného opatření proto nelze aplikovat v případě nabytí vlastnického práva k rodinnému domu z vlastnictví družstva do vlastnictví člena družstva, i když slouží k uspokojování jeho bytových potřeb. Podmínky pro uplatnění osvobození podle citovaného ustanovení jsou kumulativní, a proto musí být splněny všechny zároven.

Dotazy a odpovědi k dani z nabytí nemovitých věcí – první část

**Zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí
= zákonné opatření**

Dotaz 1

**Určení poplatníka daně z nabytí nemovitých věcí v kupní nebo směnné smlouvě.
Prodávající a kupující uzavřeli kupní smlouvu, na katastr byla podána po 1. 1. 2014.**

Otázka A:

V kupní smlouvě není ohledně osoby poplatníka nebo placení daní žádné ujednání. Kdo bude poplatníkem?

Odpověď:

Poplatníkem bude v souladu s obecnou úpravou v § 1 zákonného opatření převodce, protože není ve smlouvě žádné ujednání ohledně osoby poplatníka. Nabyvatel je podle § 41 odst. 2 zákonného opatření ručitelem.

Otázka B:

V Čl. VII. kupní smlouvy je ujednáno, že nabyvatel se zavazuje uhradit daň z nabytí nemovitých věcí. Kdo bude poplatníkem?

Odpověď:

Poplatníkem bude v souladu s obecnou úpravou v § 1 zákonného opatření převodce, protože není ve smlouvě smluvními stranami výslovně sjednáno, že poplatníkem je nabyvatel. Protože je převodce poplatníkem, bude podle § 41 odst. 2 zákonného opatření nabyvatel ručitelem.

Otázka C:

V Čl. VII. kupní smlouvy je ujednání, že poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí je nabyvatel. Jaké postavení má v daňovém řízení převodce - bude ručitelem?

Odpověď:

Poplatníkem daně bude na základě jednoznačného ujednání ve smlouvě nabyvatel. Ručitel v tomto případě není zákonným opatřením upraven.

Otázka D:

Účastníci smlouvy se ve smlouvě nedohodli, kdo bude poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí, a před podáním daňového přiznání uzavřeli dodatek ke smlouvě, že poplatníkem je nabyvatel. Bude správce daně toto prohlášení akceptovat v daňovém řízení?

Odpověď:

V daňovém řízení se vychází ze skutečností, které nastaly ke dni právních účinků vkladu, ať se to týká ujednání ohledně ceny sjednané nebo ujednání ohledně osoby poplatníka. K ujednáním, která budou mezi účastníky právního jednání uzavírána po dni právních účinků vkladu a nebudou nedílnou součástí smlouvy předkládané s návrhem na zápis vkladu práva do katastru nemovitostí, se v daňovém řízení nemůže přihlížet.

Dotaz 2

Uzavřeli jsme smlouvu o směně dvou bytů v osobním vlastnictví. Jsme povinni platit daň z nabytí, když jsme si neposkytli žádné peníze? Kdo bude poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí?

Odpověď:

Směnou nemovitých věcí dochází ke změně vlastnického práva k nemovité věci u obou účastníků smlouvy. V tomto případě každý z nich nabývá vlastnické právo k bytu a za to poskytuje úplatu ve formě nepeněžitého plnění, tj. převádí svůj byt. Vznikají tedy dva předměty daně z nabytí nemovitých věcí a z obou se samostatně vybírá daň z nabytí nemovitých věcí, poplatníky jsou tedy oba účastníci smlouvy, každý z převodu svého bytu, případně každý jako nabyvatel z nabytí bytu.

Dotaz 3

Změna názoru poplatníka po podání daňového přiznání na použití směrné hodnoty nebo znaleckého posudku

Poplatník podá daňové přiznání, ve kterém si zvolí, že pro určení srovnávací daňové hodnoty použije směrnou hodnotu. Poplatník si v podaném daňovém přiznání (DAP) vyčíslí zálohu ve výši 4 % sjednané ceny a zároveň uvede v přílohách DAP všechny nezbytné údaje pro určení směrné hodnoty. Správce daně vypočte směrnou hodnotu, vyměří daň a zašle poplatníkovi platební výměr. Poplatník se po obdržení platebního výměru domnívá, že kdyby doložil znalecký posudek, daň by byla nižší.

Otázka:

Může se proti takovému platebnímu výměru poplatník odvolat, s tím že nesouhlasí s výší daně, doložit znalecký posudek a požadovat změnu platebního výměru?

Odpověď:

1. Doplnění řízení před vyměřením daně :

Žádost poplatníka o určení srovnávací daňové hodnoty z ceny zjištěné lze v daňovém řízení akceptovat, ovšem pouze do doby než bude daň vyměřena.

2. Po vyměřením daně:

Změna názoru poplatníka po vyměřením daně na způsob určení srovnávací daňové hodnoty není důvodem pro odvolání. Podle § 112 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v platném znění, je náležitostí odvolání i uvedení důvodů, v nichž jsou spatřovány nesprávnosti nebo nezákonnosti napadeného rozhodnutí. V tomto případě se však nejedná ani o nesprávnost ani o nezákonnost rozhodnutí.

Pokud jde o možnost podat dodatečné daňové přiznání na nižší daň, daňový řád v ust. § 141 odst. 2 stanoví, že „Daňový subjekt je oprávněn ve lhůtě podle odstavce 1 podat dodatečné daňové přiznání nebo dodatečné vyúčtování na daň nižší, než je poslední známá daň, jestliže daň byla stanovena v nesprávné výši; v tomto dodatečném daňovém přiznání nebo dodatečném vyúčtování nelze namítat vady postupu správce daně.“ Jestliže si poplatník pro určení srovnávací daňové hodnoty zvolil směrnou hodnotu, uvedl správně všechny údaje a směrná hodnota byla určena v souladu s prováděcí vyhláškou, nejedná se o stanovení daně v nesprávné výši a nelze tedy připustit podání dodatečného daňového přiznání na nižší daň, kde by byla pro určení srovnávací daňové hodnoty použita zjištěná cena.

Dotaz 4

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

Otázka:

Co bude základem daně? Musí si vždy uplatnit poplatník uznatelný výdaj?

Odpověď:

Podle § 12 zákonného opatření je nabývací hodnotou srovnávací daňová hodnota, je-li vyšší než sjednaná cena. V daném případě při porovnání ceny sjednané (30 000,- Kč) a srovnávací daňové hodnoty (33 000,- Kč) je vyšší srovnávací daňová hodnota. Nabývací hodnotou je tedy srovnávací daňová hodnota.

Podle § 10 zákonného opatření je základem daně z nabytí nemovitých věcí nabývací hodnota snížená o uznatelný výdaj. Z toho plyne, že uznatelný výdaj se odečítá od nabývací hodnoty určené podle shora uvedeného § 12 zákonného opatření, tedy v daném případě od srovnávací daňové hodnoty ve výši 33 000 Kč.

$$\text{Základ daně} = 33\,000 - 1\,500 = 31\,500 \text{ Kč}$$

Uznatelný výdaj si musí poplatník uplatnit v daňovém přiznání nebo v dodatečném daňovém přiznání, je tedy jeho věcí, zda si jej uplatní.

Dotaz 5

Předmětem kupní smlouvy je nabytí garáže za sjednanou cenu 30 000 Kč. Zjištěná cena této garáže činí 32 000 Kč. Poplatník si v daňovém přiznání zvolí zjištěnou cenu pro určení srovnávací daňové hodnoty. Srovnávací daňová hodnota je 24 000 Kč (75 % zjištěné ceny). Uznatelný výdaj je dle dokladu o zaplacení odměny a nákladů znalci za znalecký posudek ve výši 1500 Kč.

Otázka:

Může si též poplatník odečíst uznatelný výdaj od kupní ceny? Nebo s kupní cenou se nesmí hýbat?

Odpověď:

Podle § 12 zákonného opatření je nabývací hodnotou sjednaná cena, je-li vyšší nebo rovna srovnávací daňové hodnotě. V daném případě při porovnání ceny sjednané (30 000 Kč) a srovnávací daňové hodnoty (24 000 Kč) je vyšší sjednaná cena. Nabývací hodnotou je tedy sjednaná cena.

Podle § 10 zákonného opatření je základem daně z nabytí nemovitých věcí nabývací hodnota snížená o uznatelný výdaj.

Z toho plyne, že uznatelný výdaj se odečítá od nabývací hodnoty zjištěné podle shora uvedeného § 12 zákonného opatření, tedy v daném případě od sjednané ceny – 30 000 Kč.

$$\text{Základ daně} = 30\,000 - 1\,500 = 28\,500 \text{ Kč}$$

Dotaz 6

Převádí se pozemek v katastrálním území Beroun, jehož součástí je rodinný dům. Převáděné nemovitě věci splňují podmínky pro určení směrné hodnoty podle § 15 zákonného opatření. Rodinný dům je ovšem ve velmi zanedbaném, téměř zchátralém stavu.

Otázka:

Je vhodnější použít pro účely stanovení srovnávací daňové hodnoty znalecký posudek na zjištěnou cenu nebo uvést v daňovém přiznání údaje pro určení směrné hodnoty?

Odpověď:

Podle § 15 zákonného opatření vychází směrná hodnota z cen nemovitých věcí v místě, ve kterém se nachází nemovitá věc, ve srovnatelném časovém období s tím, že se zohledňuje druh, poloha, účel, stav, stáří, vybavení a stavebně technické parametry nemovitě věci. Postup k určení směrné hodnoty je upraven ve vyhlášce MF č. 419/2013 Sb., k provedení zákonného opatření Senátu o dani z nabytí nemovitých věcí. Použití směrné hodnoty jako podkladu pro stanovení srovnávací daňové hodnoty není vhodné v případech, kdy se převáděná nemovitá věc nějakým způsobem vymyká svou kvalitou a tedy i cenou sjednanou z nemovitých věcí běžně obchodovaných v dané lokalitě. V takovém případě je vhodnější využít ke stanovení srovnávací daňové hodnoty zjištěnou cenu, protože znalec má možnost ve znaleckém posudku zohlednit skutečný stav nemovitě věci. V daném případě má znalec možnost zohlednit skutečnost, že nemovitá věc má podstandardní konstrukce a vybavení, je morálně opotřebovaná, může se to týkat i případů, kdy nemovitá věc má nevýhodnou polohu – jedná se o území se stanoveným ochranným pásmem apod.

Dotazy a odpovědi k dani z nabytí nemovitých věcí – druhá část

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

1. Jak bude upravena daň z převodu nemovitostí po 1. 1. 2014?

Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů, kterým je upravena mimo jiné daň z převodu nemovitostí, je k 1. 1. 2014 zrušen. S účinností k tomuto datu je daň z převodu nemovitostí nahrazena novou daní z nabytí nemovitých věcí. Daň z nabytí nemovitých věcí upravuje zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.

V případech, kdy předmět daně vznikl do 31. 12. 2013 bude ovšem v souladu s přechodným ustanovením zákonného opatření Senátu daňový případ posuzován podle znění zákona č. 357/1992 Sb. Rozhodným dnem pro určení, zda bude v daňovém řízení postupováno podle zákona č. 357/1992 nebo podle zákonného opatření senátu, je datum nabytí vlastnického práva k nemovité věci, tj. např. datum právních účinků vkladu do katastru nemovitostí u nemovitých věcí zapisovaných do katastru, datum právní moci rozhodnutí, v případě, že o přechodu vlastnictví rozhodoval státní orgán, případně datum účinnosti smlouvy u nemovitých věcí do katastru nemovitých věcí nezapisovaných.

2. Mám ve vlastnictví rodinný domek. V roce 2014 jej hodlám prodat. Kdo zaplatí daň z nabytí nemovitých věcí?

Poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí je převodce vlastnického práva k nemovité věci, jde-li o nabytí vlastnického práva koupí nebo směnou a převodce a nabyvatel se v kupní nebo směnné smlouvě nedohodnou, že poplatníkem je nabyvatel. To znamená, že má-li být poplatníkem daně nabyvatel, je nutné, aby v příslušné smlouvě bylo výslovně uvedeno, že poplatníkem je nabyvatel. Ujednání, že kupující (nabyvatel) uhradí daň z nabytí není pro účely daňového řízení a určení osoby poplatníka dostačující.

3. Kdy bude platit daň z nabytí nemovitých věcí nabyvatel (kupující)?

Ve většině případů, kdy byl podle dosavadní právní úpravy poplatníkem nabyvatel, zůstává poplatníkem i nadále (tj. nabyvatel je ze zákona poplatníkem zejména při nabytí nemovité věci při výkonu rozhodnutí nebo exekuci, vyvlastnění, vydržení, ve veřejné dražbě, na základě smlouvy o zajišťovacím převodu práva, v souvislosti s postoupením pohledávky zajištěné zajišťovacím převodem práva, při zrušení právnické osoby bez likvidace nebo při rozdělení likvidačního zůstatku při zrušení právnické osoby s likvidací, aj.). Pokud půjde o nabytí vlastnického práva koupí nebo směnou, mohou se převodce a nabyvatel v kupní nebo směnné smlouvě dohodnout, že poplatníkem je nabyvatel. Proto i v případě, že by byl prodej nemovité věci realizován insolvenčním správcem v rámci insolvenčního řízení kupní smlouvou, byl by poplatníkem převodce (úpadce), pokud by se účastníci právního jednání výslovně ve smlouvě nedohodli, že poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí je nabyvatel.

4. Hodlám provést směnu menšího bytu v osobním vlastnictví za větší byt v osobním vlastnictví. Bude při této směně třeba platit daň z nabytí nemovitých věcí? Kdo má povinnost v tomto případě daň zaplatit?

Předmětem daně z nabytí nemovitých věcí je úplatně nabytí vlastnického práva k nemovitém věcem vymezeným v zákonném opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí. Při směně nemovité věci za jinou nemovitou věc (např. směna bytů) podléhají dani z nabytí nemovitých věcí obě úplatně nabytí nemovitých věcí (např. bytů) v rámci této směny. Poplatníkem daně je v případě každého úplatného nabytí nemovité věci (např. bytu) vždy její převodce. Stranám směnné smlouvy je umožněno,

stejně tak jako tomu je u kupní smlouvy, aby si ve směnné smlouvě výslovně dohodly, že poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí je nabyvatel.

5. Nový občanský zákoník zavádí nový institut práva stavby. Bude nabytí tohoto práva podléhat dani z nabytí nemovitých věcí?

Právo stavby je v novém občanském zákoníku pojato jako speciální věcné právo stavebníka mít stavbu na pozemku jiného vlastníka. Právo stavby může být zřízeno bezúplatně i za úplatu, přičemž úplatu lze sjednat jako jednorázovou nebo v opětujičích se dávkách (stavební plat). Právo stavby lze smluvně nabývat či převádět. Nový občanský zákoník považuje právo stavby za věc nemovitou. Jeho úplatné nabytí je předmětem daně z nabytí nemovitých věcí.

6. Jaká je sazba daně z nabytí nemovitých věcí?

Sazba daně z nabytí nemovitých věcí činí 4% ze základu daně.

7. Bude po 1.1.2014 osvobozeno první úplatné nabytí vlastnického práva k novostavbě rodinného domu?

za předpokladu, že budou splněny zákonné podmínky, upravené v § 7 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, od daně z nabytí nemovitých věcí je osvobozeno první úplatné nabytí vlastnického práva nové stavbě rodinného domu, dojde-li k němu nejpozději do 5 let ode dne, od kterého lze podle stavebního zákona novou stavbu, užívat.

Konkrétní případ je však nezbytné řešit vždy s místně příslušným správcem daně, a to na základě všech dokladů a s ohledem na všechny okolnosti, které se k takovému případu vztahují.

8. Bude nezbytné při prodeji nemovité věci vždy nechat vyhotovit a správci daně předložit znalecký posudek?

Jedním z hlavních cílů nové právní úpravy daně z nabytí nemovitých věcí je snížení administrativy a výdajů poplatníků. Zejména v případech nejběžněji převáděných nemovitých věcí výslovně uvedených v § 15 zákonného opatření Senátu (např. byty, garáže, rodinné domky, chaty apod.), nebude nezbytné pro účely stanovení základu daně předkládat znalecký posudek o ceně nemovité věci. Poplatník si může v těchto případech zvolit ocenění tzv. směrnou hodnotou a v přílohách daňového přiznání uvést údaje, na základě kterých správce daně směrnou hodnotu vypočte.

9. Pokud bude nezbytné pro daňové účely vyhotovit znalecký posudek o ceně nemovité věci, bude možné si o tento výdaj snížit základ daně?

Pro případy, kdy je pro účely stanovení daně vyžadován znalecký posudek o zjištěné ceně nemovité věci podle příslušného oceňovacího předpisu, tj. kdy znalecký posudek je vyžadovanou přílohou daňového přiznání, je poplatníkovi umožněno snížit základ daně o tzv. uznatelný výdaj (tj. odměna a náklady prokazatelně zaplacené znalci za vypracování znaleckého posudku). Tento daňové uznatelný výdaj však poplatník musí uplatnit v daňovém přiznání.

10. V únoru 2014 hodlám koupit pozemek. Kdo platí daň z nabytí nemovitých věcí a v jaké lhůtě je třeba podat daňové přiznání?

Poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí bude v případě kupní smlouvy převodce (prodávající) vlastnického práva k pozemku (nemovité věci), pokud se převodce a nabyvatel v kupní smlouvě nedohodnou, že poplatníkem je nabyvatel (kupující).

Daňové přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí je poplatník povinen podat, jednalo-li se o nemovitou věc evidovanou v katastru nemovitostí, nejpozději do konce třetího

kalendářního měsíce následujícího po kalendářním měsíci, v němž byl v katastru nemovitostí proveden vklad vlastnického práva k nemovité věci.

11. Existuje u daně z nabytí nemovitých věcí institut ručitele, a pokud ano, kdo je ručitelem této daně?

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

Informace

k novele zákonného opatření Senátu o dani z nabytí nemovitých věcí

(ze dne 9. srpna 2016)

Dne 5. srpna 2016 byl ve Sbírce zákonů vyhlášen zákon č. 254/2016, kterým se mění zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí. Tato novela nabývá účinnosti dnem 1. 11. 2016.

Rozhodným dnem pro aplikaci příslušného znění zákona je okamžik vzniku daňové povinnosti, tj. den nabytí vlastnického práva k nemovité věci. Pokud daňová povinnost vznikla přede dnem nabytí účinnosti novely, postupuje se dle původního znění zákonného opatření, tj. před novelou. Změny zakotvené v novele se budou týkat až případů, kdy k nabytí vlastnického práva k nemovité věci dojde od 1. 11. 2016. U nabytí vlastnického práva k nemovitým věcem zapisovaným v katastru nemovitostí v nejčastějších případech (kupní, směnné smlouvy) je rozhodným dnem den právních účinků vkladu do katastru nemovitostí a k nemovitým věcem nezapisovaným do katastru nemovitostí den nabytí účinnosti smlouvy. Nabývá-li se vlastnické právo k nemovité věci rozhodnutím orgánu veřejné moci, nabývá se dnem, který je v tomto rozhodnutí určen. Není-li v rozhodnutí takový den určen, nabývá se dnem právní moci rozhodnutí příslušného orgánu (např. zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví soudem).

Shora uvedená novela obsahuje kromě jiného i následující poměrně zásadní změny:

I. ZMĚNA TÝKAJÍCÍ SE OSOBY POPLATNÍKA DANĚ

Poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí je vždy nabyvatel. Novelou zákonného opatření došlo ke sjednocení osoby poplatníka daně z nabytí nemovitých věcí v osobě nabyvatele. Změna osoby poplatníka zároveň odstraňuje institut ručení.

II. ZMĚNY TÝKAJÍCÍ SE PŘEDMĚTU DANĚ

1. Změna koncepce zdanění nabytí inženýrských sítí

Zdanění nově podléhá pouze úplatné nabytí vlastnického práva k budově podle katastrálního zákona (§ 2 písm. l) zákona č. 256/2013 Sb., o katastru nemovitostí), která je částí inženýrské sítě, nebo nabytí spoluvlastnického podílu na takové budově. Zdanění tak nově nepodléhá nabytí těch částí inženýrských sítí, které nejsou budovou podle katastrálního zákona (např. nabytí vodovodního a kanalizačního potrubí).

2. Rozšíření předmětu daně na případy prodloužení práva stavby

Nově se za nabytí vlastnického práva k nemovité věci, které podléhá zdanění daní z nabytí nemovitých věcí, považuje i prodloužení doby, na kterou je právo stavby zřízeno.

3. Změny týkající se zdanění v případě přeměny právnických osob

Vynětí z předmětu daně z nabytí nemovitých věcí se nově **netýká případů nabytí vlastnického práva k nemovité věci při převodu jmění na společníka.** V případech převodu jmění na společníka, podle § 337 a násl. zákona č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev, ve znění pozdějších předpisů, je-li v majetku obchodní společnosti nebo družstva nemovitá věc, je nabytí vlastnického práva k této nemovité věci nově předmětem daně z nabytí nemovitých věcí.

III. ZMĚNY TÝKAJÍCÍ SE ZÁKLADU DANĚ

1. Určení základu daně v případě směny nemovitých věcí

V případě směny nemovitých věcí

- se při určení sjednané ceny za nabývanou nemovitou věc nepřihlíží k hodnotě pozbývané nemovité věci. Za sjednanou cenu se považuje pouze případný doplatek či jiné poskytnuté plnění (např. úhrada dluhu za prodávajícího).
- srovnávací daňovou hodnotou je částka odpovídající 100% směrné hodnoty nebo zjištěné ceny.
- je-li ale nabývací hodnotou výlučně sjednaná cena (tj. v případě nabytí vlastnického práva k nemovité věci z majetku nebo do majetku územního samosprávného celku, dobrovolného svazku obcí nebo Regionální rady regionu soudržnosti), je součástí sjednané ceny i hodnota pozbývané nemovité věci, případně její část.

Příklad:

Směna bytu 3+1 se zjištěnou cenou 3 000 000 Kč za byt 2+1 se zjištěnou cenou 2 240 000 Kč a doplatek 560 000 Kč, vlastníkem bytu je fyzická nebo právnická osoba:

a) Daň z nabytí (převodu) vlastnictví k bytu 3 + 1

Nabývací hodnota se určí porovnáním srovnávací daňové hodnoty (tj. 100% směrné hodnoty nebo zjištěné ceny) se sjednanou cenou (nepřihlíží se k hodnotě pozbývané NV).

Srovnávací daň. hodnota = zjištěná cena bytu 3 + 1 = **3 000 000 Kč**

Sjednaná cena = 560 000 Kč

Nabývací hodnotou při nabytí bytu 3+1 je srovnávací daňová hodnota ve výši 3 000 000 Kč, která je vyšší než sjednaná cena.

b) Daň z nabytí (převodu) vlastnictví k bytu 2 + 1

Nabývací hodnota se určí porovnáním srovnávací daňové hodnoty (tj. 100% směrné hodnoty nebo zjištěné ceny) se sjednanou cenou (nepřihlíží se k hodnotě pozbývané NV).

Srovnávací daň. hodnota = zjištěná cena bytu 2 + 1 = **2 240 000 Kč**

Sjednaná cena = 0 Kč

Nabývací hodnotou při nabytí bytu 2+1 je SDH ve výši 2 240 000 Kč.

2. Rozšíření možnosti použití směrné hodnoty

Možnost použití směrné hodnoty je nově rozšířena také na případy nabytí vlastnického práva k pozemku, na kterém není trvalý porost s výjimkou náletových dřevin či živého plotu, a zároveň na něm není zřízena stavba s výjimkou oplocení nebo zpevněné plochy do výměry 25 m² a k němuž není zřízeno právo stavby.

3. Zjištěná cena v případě nabytí vlastnického práva k obchodnímu závodu

Je-li nabýváno vlastnické právo k obchodnímu závodu nebo jeho části, jejichž součástí je nemovitá věc, je nabývací hodnotou zjištěná cena. **Pokud by byly do této zjištěné ceny obchodního závodu započteny dluhy převzaté nabyvatelem, zjištěnou cenou nemovité věci je pro účely určení základu daně nově zjištěná cena bez započtení těchto dluhů.**

IV. ZMĚNY TÝKAJÍCÍ SE OSVOBOZENÍ OD DANĚ

1. Zavedení úplného osvobození nabytí nemovitých věcí územními samosprávnými celky

Nově je od daně z nabytí nemovitých věcí osvobozeno nabytí vlastnického práva k nemovité věci územními samosprávnými celky nebo dobrovolnými svazky obcí, a to vždy, kdy

dochází k nabytí vlastnického práva k nemovité věci do majetku územního samosprávného celku, či dobrovolného svazku obcí.

V souvislosti s uvedenou změnou **nemají** územní samosprávné celky a dobrovolné svazky obcí **povinnost podávat daňové přiznání**.

2. Změna koncepce osvobození nových staveb a jednotek

- **Osvobození se nově vztahuje pouze na první úplné nabytí stavby rodinného domu či jednotky v bytovém domě, které jsou dokončené nebo užívané.** Osvobození se nevztahuje na případy nabytí rozestavěné stavby nebo rozestavěné jednotky.
- Nabytí vlastnického práva k nemovité věci je od daně z nabytí nemovitých věcí osvobozeno pouze tehdy, dojde-li k němu v době 5 let ode dne dokončení nebo započetí užívání rodinného domu, jednotky v bytovém domě nebo jednotky v bytovém domě změněné stavební úpravou, a to od toho dne, který nastane dříve.