

**UNIVERZITA KARLOVA V PRAZE**

**Právnická fakulta**

Katedra finančního práva a finanční vědy

**Daň darovací, dědická a daň z převodu  
nemovitostí v ČR a sousedních státech**

Diplomová práce

**Andrea Jarabicová**

Vedoucí diplomové práce:

JUDr. Petr Novotný

Praha, leden 2009

## **Prehlásenie**

Prehlasujem, že som túto diplomovú prácu spracovala samostatne a že som v nej vyznačila všetky pramene, z ktorých som čerpala, spôsobom ve vedeckej práci obvyklým.

*Podpis*

V Praze 5.1.2009

Andrea Jarabicová

<b>Úvod.....</b>	<b>5</b>
<b>1. Verejné príjmy v ČR .....</b>	<b>7</b>
1.1 Verejné príjmy nedaňové.....	7
1.2 Verejné príjmy daňové.....	7
1.3 Daňový systém a daňová sústava.....	8
1.3.1 <i>Daňový systém v Českej republike.....</i>	<i>9</i>
1.3.2 <i>Daňová sústava v Českej republike .....</i>	<i>10</i>
<b>2. Daň a jej základné prvky .....</b>	<b>11</b>
2.1 História a definícia pojmu daň.....	11
2.2 Subjekt dane.....	12
2.3 Predmet a základ dane .....	13
2.4 Sadzba dane .....	13
2.5 Niektoré ďalšie konštrukčné prvky daní.....	14
<b>3. Klasifikácia daní.....</b>	<b>15</b>
3.1 Priame dane.....	15
3.2 Nepriame dane .....	16
<b>4. Majetkové dane .....</b>	<b>18</b>
4.1 Transferové dane.....	18
4.1.1 <i>Vývoj transferových daní .....</i>	<i>19</i>
4.1.2 <i>Novelizácie roku 2007 .....</i>	<i>20</i>
4.1.3 <i>Inkaso transferových daní.....</i>	<i>21</i>
<b>5. Dedičská daň.....</b>	<b>22</b>
5.1 Predmet dane dedičskej .....	23
5.2 Základ dane dedičskej.....	24
5.3 Sadzba dane dedičskej .....	25
5.4 Poplatník dane dedičskej .....	26
5.5 Oslobodenie od dane dedičskej.....	27
5.6 Správa dane dedičskej.....	29
5.7 Zhrnutie.....	30
<b>6. Darovacia daň.....</b>	<b>34</b>
6.1 Predmet dane darovacej .....	35
6.2 Oslobodenie od dane darovacej .....	37
6.3 Subjekty dane darovacej .....	39
6.4 Základ dane darovacej .....	40
6.5 Sadzba dane darovacej.....	41
6.6 Správa dane darovacej .....	41
6.7 Zhrnutie.....	42
<b>7. Daň z prevodu nehnuteľností.....</b>	<b>46</b>
7.1 Predmet dane z prevodu nehnuteľností.....	46
7.2 Základ dane z prevodu nehnuteľností.....	49
7.3 Sadzba dane z prevodu nehnuteľností .....	50

7.4	Poplatníci dane z prevodu nehnuteľností.....	50
7.5	Oslobodenie od dane z prevodu nehnuteľností.....	52
7.6	Správa dane z prevodu nehnuteľností.....	54
7.7	Zhrnutie a východiská úpravy dane z prevodu nehnuteľností .....	55
	<b>Záver.....</b>	<b>57</b>
	<b>Zoznam skratiek.....</b>	<b>59</b>
	<b>Použitá literatúra .....</b>	<b>60</b>
	<b>Inheritance tax, gift tax and real- estate tax in Czech republic and in neighbouring countries .....</b>	<b>63</b>

## Úvod

Otázku, čo je to daň si spravidla nikto z nás nekladie, pretože je to pojem, s ktorým sa v našich životoch úplne bežne stretávame. Dokonca ani malé dieťa by nemohlo tvrdiť, že slovo „daň“ nikdy nepočulo. Dane existujú v podstate od nepamäti, so vznikom prvých štátnych útvarov. Síce určiť jednotnú definíciu je pomerne komplikované, každý z nás by s ľahkosťou dokázal charakterizovať jej základné vlastnosti. Dane vyberá každý štát, pretože sú nedielnou súčasťou verejných rozpočtov, konkrétne ich príjmovej stránky. Platiť dane patrí medzi základné občianske povinnosti. Ich vynutiteľnosť dokážeme zabezpečiť jedine v prípade, že budú uložené vo všeobecne záväzných právnych normách. Aby každý vedel kedy, akou formou a v akej výške má povinnosť daň odvieť, je potrebné, aby tieto normy boli dostatočne presné, jednoznačné a zrozumiteľné. Práve fakt, že s daňami sa stretávame každodenne, podrobuje právnú úpravu neustálej konfrontácii. Tým sa dostávajú na povrch nedostatky, ktoré je potrebné odstrániť.

Ako tému diplomovej práce som si zvolila transferové dane, v niektorých publikáciách nazývané aj „trojdaň“. Jedná sa o daň darovaciu, daň dedičskú a daň z prevodu nehnuteľností. Vychádzala som z právnej úpravy platnej k 1.12.2008. Rozhodla som sa práve pre túto oblasť z dôvodu, pretože platenie týchto daní je spojené s udalosťami, s ktorými sa človek stretne aspoň raz život, i keď toto stretnutie nemusí vždy byť bezproblémové a príjemné.

V úvodnej kapitole sa snažím priblížiť problematiku daní z najvšeobecnejšieho hľadiska. Zaoberám sa otázkou verejných príjmov, odchýlkami medzi pojмами daňová sústava a daňový systém až napokon uzatváram kapitolu opisom vývoja daňovej sústavy v Českej republike.

V nasledujúcej kapitole otváram problematiku základných konštrukčných prvkov daní, kde sa snažím čitateľovi objasniť ich podstatu, aby som ich v ďalšom pokračovaní mohla používať pri konkrétnych daniach bez polemík a pochybností.

Tretia kapitola je venovaná klasifikácii daní, prostredníctvom ktorej sa dostávam k mojej nosnej téme, ktorou sú majetkové dane rozoberaných v štvrtej kapitole. Obecnú rozpravu tak uzatváram pojednávaním o daniach transferových, ich vývojom, poslednou novelizáciou ako aj výnosom týchto daní.

Vzhľadom k tomu, že mojou témou je daň darovacia, dedičská a z prevodu nehnuteľností, v nasledujúcich troch kapitolách sa ich snažím podrobne rozobrať prostredníctvom jednotlivých konštrukčných prvkov daní. Riadim sa platnou právnou úpravou zákona č. 357/1992 Sb., o dani dedičské, dani darovacie a dani z prevodu nemovitosti. V jednotlivých podkapitolách uvádzam aj zahraničnú úpravu susedných štátov Českej republiky. Zameriavam sa najmä na Slovensko, Nemecko a Rakúsko. V závere každej kapitoly sa nachádza zhrnutie, kde sa snažím uviesť možné východiská budúcej úpravy, pričom za vzor mi slúžili práve novelizácie posledných rokov prijaté zahraničnými zákonodarcami.

V závere poskytujem v krátkosti zhrnutie posledných zmien sledovaných úprav a uvádzam vlastný pohľad, akési minimum, kam by mala smerovať česká úprava de lege ferenda.

# **1. Verejné príjmy v ČR**

Aby mohol štát plniť svoje základné funkcie, ako na príklad zaistiť ochranu a bezpečnosť, musí zaobstarať dostatočné peňažné prostriedky. Z toho dôvodu sú všetci nútení prispievať do spoločnej „kasy“ a všetci sa tak podieľajú na verejných príjmoch. Do verejných príjmov okrem daní, smerujú tiež poplatky, miestne poplatky, rôzne príspevky do fondov a z nemalého časti sú dopĺňované príjmami úverovými, ktorých zdrojom je najčastejšie emisia štátnych cenných papierov.

Verejné príjmy môžeme aspoň pre zjednodušenie rozdeliť na daňové a nedaňové.<sup>1</sup>

## **1.1 Verejné príjmy nedaňové**

V súčasnosti ich podiel vo verejných rozpočtoch nie je veľmi vysoký. V roku 2004 sa podieľali na celkových konsolidovaných verejných príjmoch necelými ôsmimi percentami<sup>2</sup>. Sú tvorené z príspevkov do štátnych fondov, ktoré subjekt povinne hradí bez toho, aby si to mnohokrát uvedomoval. Jedná sa napríklad o príspevok do Fondu na podporu a rozvoj českej kinematografie, ktorý sa odvádza z každého lístku do kina. Ďalej sem radíme poplatky<sup>3</sup>, ako napríklad poplatky správne či súdne. Zvláštnym druhom je poplatok pre motorové vozidlá za využívanie ciest a diaľnic, tzv. diaľničná známka<sup>4</sup>.

## **1.2 Verejné príjmy daňové**

Verejné príjmy daňové sú najobjemnejším verejným príjmom. V roku 2004 bol ich celkový podiel až 92 %<sup>5</sup>. Každý subjekt je podrobený hneď viacerým daňovým povinnostiam.

---

<sup>1</sup> Toto označenie nie je veľmi presné, pretože samotný obsah pojmu daň je v konečnom dôsledku iný z právneho a ekonomického hľadiska.

<sup>2</sup> Vančurová, A., Láchová, L., Daňový systém ČR 2006 aneb cvičebnice daňového práva. Praha: VOX a.s., 2006, str. 31.

<sup>3</sup> Platby za služby, ktoré poskytuje verejný sektor.

<sup>4</sup> Tento poplatok sa hradí zakúpením nálepky, ktorá musí byť umiestnená na prednom skle motorového vozidla.

<sup>5</sup> Vančurová, A., Láchová, L., Daňový systém ČR 2006 aneb cvičebnice daňového práva. Praha: VOX a.s., 2006, str. 32.

Celková daňová povinnosť predstavuje súhrn všetkých platieb, ktorými je subjekt povinný podľa zvláštnych zákonov prispievať verejnoprávnej sústave.

S pojmom celková daňová povinnosť úzko súvisí pojem daňová kvóta, čo je podiel vybraných daní na hrubom národnom produkte. Rozlišujeme čistú a zloženú, resp. konsolidovanú daňovú kvótu. Čistá obsahuje dane v právnom slova zmysle, zložená aj ďalšie povinné odvody, ktoré odpovedajú aj ekonomickému pojatiu dane. Je významným ukazovateľom pri porovnávaní daňového zaťaženia v čase ako aj pre účely medzinárodných analýz. Od 90. rokov 20. storočia sa v dôsledku postupne prebiehajúcej daňovej reformy daňová kvóta pomaly znižuje.

### **1.3 Daňový systém a daňová sústava**

V tejto podkapitole by som najprv chcela osvetliť pojmy uvedené v nadpise, oba sa veľmi často používajú pri výklade daňovej problematiky, pričom mnohokrát dochádza k ich zamieňaniu. Pre ozrejenie rozdielov najprv definujem pojem daňová sústava a potom sa budem podrobnejšie venovať pojmu daňový systém. Následne sa zamerám na daňovú sústavu a systém v Českej republike.

Daňová sústava je z právneho hľadiska súhrn daní upravených v jednotlivých daňových predpisoch konkrétneho štátu. Laicky povedané sú to všetky dane vybrané v určitom čase na určitom mieste.

Daňový systém je potom pojem širší, pretože obsahuje:

- a) sústavu daní
- b) organizačne, technicky a právne konštituovaný systém inštitúcií zabezpečujúcich správu daní
- c) komplexný systém nástrojov, postupov a metód, ktoré tieto inštitúcie využívajú vo vzťahu k daňovým popri prípade iným subjektom

Podoba daňového systému toho ktorého štátu sa samozrejme líši, pretože jednotlivé štáty majú za sebou iný kultúrny, hospodársky a politický vývoj. Každý však musí byť vybudovaný na pevnom základe, ktorý odráža dlhodobé hospodárske a sociálne ideje toho ktorého štátu.

Moderný daňový systém je tvorený širokým spektrom daní. Je koncipovaný tak, aby na jednej strane bol dostatočne pružný a výnosný, t.j. aby bol v dlhodobom období schopný pokryť výdavky štátu. Na druhej strane, aby spĺňal požiadavky daňovej



spravodlivosti, všeobecnosti, rovnomernosti a ústnosti daňového zaťaženia. Taktiež by mal byť zrozumiteľný, jednoduchý a jednoznačný, aby každý dopredu poznal rozsah svojich daňových povinností.

I keď štáty pri tvorbe svojich daňových systémov reflektovali na rôzne potreby a požiadavky doby, s vývojom a pribúdajúcou skúsenosťou prispôbujú svoje daňové systémy vyššie načrtnutým princípom.

Plnením požiadaviek, ktoré na moderný a spravodlivý daňový systém kladie finančná veda, sa stierajú odlišnosti existujúcich úprav v jednotlivých štátoch. Ďalšia fáza nastáva s nástupom globalizácie, kedy dochádza k neustále bližšej spolupráci štátov v rôznych oblastiach života, okrem iného aj daní. Regionálne trhy sa menia na celosvetové, objem medzinárodného obchodu sa neustále zväčšuje, vznikajú tzv. nadnárodné spoločnosti a rastú presuny kapitálu, pričom zákonite dochádza k stretu rôznych daňových systémov. A práve ich riešenie má za následok neustále zblížovanie rozličných systémov.

Iba dlhodobý vývoj ukáže, v akej miere sa zachovávajú odlišnosti, na ktorých sú jednotlivé koncepcie vytvorené a na ktorých si štáty tak zakladajú.

### **1.3.1 Daňový systém v Českej republike**

Konštrukčné prvky priblížené v predchádzajúcej podkapitole sa premietli aj do daňového systému Českej republiky. Je založený na mnohosti daní, so snahou o čo najväčšiu prehľadnosť, jasnosť, jednoduchosť a zrozumiteľnosť, právnu perfektnosť ako aj daňovú spravodlivosť a efektívnosť. Odráža tak dlhodobé smerovanie hospodárskeho vývoja zeme a nie len momentálne „politické nálady“.

Významným ovplyvňovateľom budúceho vývoja je samozrejme, ako v mnohých európskych krajinách, Európska únia. Česká republika sa svojím prístupom do spoločenstva zaviazala odovzdať časť svojej suverenity tomuto celku. Je tak nútená podriaďovať sa prijatým rozhodnutiam jej orgánov a príslušným spôsobom ich zakomponovať do stávajúcej národnej úpravy. Tieto vplyvy neobišli ani oblasť daní. Nejedná sa však len o „kozmetické“ zásahy na zlepšenie chodu existujúcej štruktúry, avšak ide aj o kroky razantnejšie, pod vplyvom ktorých bolo potreba doplniť českú

daňovú sústavu o dane nové. Tak sa stalo zákonom č. 261/2007 Sb., o stabilizácii verejných rozpočtů, ktorým boli zavedené tzv. ekologické dane<sup>6</sup>.

### 1.3.2 Daňová sústava v Českej republike

Česká daňová sústava zaznamenala od novembra roku 1989 radikálne zmeny. Úprava pochádzajúca, až na niekoľko zmien, z roku 1953 sa stala pre novo nastolené pomery absolútne neakceptovateľná. Transformačný proces bol zavŕšený koncom roka 1992, kedy Federálne zhromaždenie Českej a Slovenskej Federatívnej republiky prijalo zákon č. 212/1992 Sb., o soustavě daní, s účinnosťou od 1.1.1993. Tento zákon taxatívne určoval, ktoré dane je možné v Českej republike vyberať, a rozdeľoval ich na priame a nepriame. Jeho hlavným cieľom bolo upresniť rozdelenie kompetencií medzi ČR a SR a stanoviť daňové princípy v ČSFR. Po vzniku samostatných republík tento zákon postrádal zmysel a jeho existencia doznala konca prijatím zákona č. 253/2003 Sb., o spotřebních daních, s účinnosťou od 1.1.2004.

Daňová sústava zavedená v roku 1993 sa pripravovala pomerne krátku dobu a preto zákony nie vždy dokázali optimálne rešpektovať daňové zásady. To je hlavný dôvod ich častých novelizácií, a iba dlhodobá prax ukáže, v akej miere boli úspešné.

V súčasnosti je česká daňová sústava tvorená väčším počtom daní, ktoré sú upravené v samostatných právnych predpisoch. Vo svojom súhrne tvoria účelne zladený a harmonický celok.

Typický je rovný prístup k zdaneniu voči rôznym subjektom, či už ide o fyzické alebo právnické osoby, rovnako sa postupuje voči tuzemcom aj cudzozemcom. Jednotný prístup, ale nie je na prekážku zohľadňovať špecifické hľadiská pri jednotlivých typoch daní.

Využívajú sa, podobne ako vo vyspelých krajinách, prevažne univerzálne<sup>7</sup> typy daní. Súčasná daňová sústava postihuje zdanením: príjmy, majetok a spotrebu.

---

<sup>6</sup> Jedná sa o daň zo zemného plynu a niektorých ďalších plynov, daň z pevných palív a daň z elektriny. Sú svojou povahou daňami spotrebnými, avšak pre ich odlišný systém zdaňovania nebolo účelné zaradenie do už existujúceho zákona č. 353/2003 Sp., o spotřebních daních.

<sup>7</sup> Daň súhrnne zdaňuje rôzne dielčie základy dane, univerzálnosť sa využíva aj pri daňovej sadzbe.

## **2. Daň a jej základné prvky**

Na tomto mieste by som rada osvetlila pár pojmov, s ktorými pracuje nielen odborná literatúra, ale sú bežne používané aj v laických konverzáciach a neposlednom rade ich používam v rôznych tvaroch aj v mojej diplomovej práci.

### **2.1 História a definícia pojmu daň**

Daň je finančneprávnny inštitút, ktorý vznikol spolu so štátom. Spolu s jeho vývojom sa menila a prispôbovala sa jeho potrebám.

V staroveku boli dane na svojom počiatku a na rozdiel od dnešného ponímania, boli spravidla platbami príležitostnými a nepravidelnými.

V stredoveku nachádzame akési zárodky nášeho chápania, keď sa objavujú predchodcovia poplatkov a nepriamych daní. Boli nimi tzv. regály, domény a akcízy. K akýmisi feudálnym daniam priamym radíme tzv. kontribúcie. Počas tereziánskych reforiem rastie na význame práve členenie daní na priame a nepriame a celá sústava sa zdokonaľuje.

Postupne so vznikom samostatného Československa sa doplňovala daňová úprava prevzatá z Rakúsko-Uhorska. Pribúdajú dane nové a rastie ich význam pri naplňovaní príjmovej stránky štátneho rozpočtu.

Od 70. rokov minulého storočia začínajú dane, vo vyspelých ekonomikách, nabúdať podobu, ako ju poznáme dnes<sup>8</sup>.

Daň je teda finančneprávnny inštitút, ktorý je nutné skúmať z hľadiska socioekonomického a historického vývoja štátu. Vo svojej podstate sa však vždy jedná o nútené odobratie časti dôchodku (národného i osobného) na zabezpečenie štátnych potrieb.

Vzhľadom k tomu, že v tržných ekonomikách sú dane hlavným zdrojom štátnych príjmov, bolo nutné zabezpečiť ich vynutiteľnosť a záväznosť právnou formou. Môžeme teda konštatovať, že sú ekonomickofinančným a zároveň právnym inštitútom.

Napriek spoločnému chápaniu podstaty daní, existuje nepreberné množstvo definícií samotného pojmu. Je to spôsobené snahou jednotlivého autora vyzdvihnúť

---

<sup>8</sup> Po vzore Francúzska, sa napríklad v oblasti nepriamych daní v mnohých štátoch zavádza daň z pridanej hodnoty miesto tzv. dane z obratu.

podľa neho ten najpodstatnejší znak, a rôzne východiskové úvahy, ktorými sa riadi.

Ja som si zvolila definíciu termínu podľa jeho vnímania v širšom a užšom zmysle slova. V širšom slova zmysle, zákonodarca pod pojem daň, v zmysle legislatívnej skratky § 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, v znení neskorších predpisov, zahrňuje skutočné dane, poplatky, odvody vrátane záloh na tieto príjmy a odvodov za porušenie rozpočtovej kázně.

Pojatie termínu v užšom slova zmysle nám ponúka súčasná daňová teória a politika:

„Daň je povinná, nenávratná, zákonom určená platba do verejného rozpočtu. Je to platba neúčelová a neekvivalentná.“<sup>9</sup>

Buď sa platí pravidelne v určitých časových intervaloch<sup>10</sup> alebo je to platba nepravidelná odvádzajúca sa len za určitých momentálne existujúcich okolností<sup>11</sup>.

## 2.2 Subjekt dane

Subjektom dane resp. daňovým subjektom je ten, kto má podľa zákona daňovú povinnosť, tj. povinnosť znášať daňové bremeno. Podľa zákona je to osoba povinná strpieť, odvádzať či platiť daň. Preto od seba odlišujeme poplatníka a platcu.

Poplatník je daňový subjekt, ktorého príjem, či majetok sú podrobené dani. Je teda nositeľom daňového bremena. V mnohých prípadoch je povinný daň sám zaplatiť a odvieť. Pri niektorých daniach by bolo zbytočné, aby sa zaoberali určením poplatníka, pretože existujú spôsoby, ako sa jej plateniu dá vyhnúť<sup>12</sup>.

Preto sa v praxi stretávame práve s pojmom platca dane. Platca dane je daňový subjekt, ktorý je zo zákona povinný odvieť do verejného rozpočtu daň vybranú od iných subjektov, alebo zrazenú iným poplatníkom, pod svojou majetkovou zodpovednosťou<sup>13</sup>.

Štát počíta s možnosťou, že platca daň síce platí, avšak jej reálny dopad je schopný preniesť na iný subjekt<sup>14</sup>. Výber dane prostredníctvom platcu obmedzuje

---

<sup>9</sup> Kubátová, K., Daňová teorie a politika, Praha: EUROLEX BOHEMIA., 2000, str. 13.

<sup>10</sup> Napríklad každoročný odvod dane z príjmu.

<sup>11</sup> Napríklad pri prevode nehnuteľností.

<sup>12</sup> Napr. majiteľ nehnuteľnosti sa jednoducho vyhne plateniu dane, ak ju vhodne zakomponuje do nájomného a tak sa skutočným nositeľom dane stane osoba od neho odlišná.

<sup>13</sup> Vančurová, A., Láchová, L., Daňový systém ČR 2006 aneb cvičebnice daňového práva. Praha: VOX a.s., 2006, str. 12.

<sup>14</sup> Napríklad v prípade spotrebných daní.

na jednej strane možné daňové úniky a na strane druhej sa znižujú administratívne náklady.

Konkrétnymi daňovými subjektami sú jednotlivé fyzické a právnické osoby. V niektorých prípadoch výberu dane však nebudú ponímané ako samostatné entity, ale budú zaradení do spoločnej skupiny podľa náležitého hodnotiaceho kritéria<sup>15</sup>.

Za dôležité považujem spomenúť subjekty, ktoré vystupujú v daňovoprávnych vzťahoch. Na jednej strane je to subjekt s daňovou povinnosťou označený jako povinný<sup>16</sup> (či dlžnícky) subjekt a na strane druhej štát (popr. obec) reprezentovaný príslušným správcom dane, ktorý je oprávnený požadovať splnenie daňovej povinnosti. Tomuto hovoríme subjekt oprávnený.

### 2.3 Predmet a základ dane

Predmet dane je skutočnosť, s ktorou zákon spája daňovú povinnosť. Môže ňou byť príjem, výnos z majetku či výkon určitých činností (poskytovanie služieb, výroba a predaj). Práve podľa predmetu dane sa často označujú jednotlivé druhy daní (daň z nehnuteľností, daň z príjmu).

Základ dane je objekt dane vyjadrený v určitých jednotkách. Týmito môžu byť peniaze, tj. valorický základ, alebo môže byť vyjadrený vo fyzikálnych jednotkách, potom sa jedná o špecifický základ. Vždy však jednotky musia byť merateľné.

Okrem vecného vyjadrenia základu dane, dôležité je aj určenie časové. Pretože väčšina daní sa platí, a teda jej základ sa vymeriava, v určitých pravidelných časových intervaloch, ktoré sa nazývajú zdaňovacie obdobia<sup>17</sup>.

### 2.4 Sadzba dane

Sadzba dane je odpoveďou na otázku, akú daň je nutné platiť. Je to určité číselné meradlo, prostredníctvom ktorého sa zo základu dane (zníženého o odpočty) stanoví veľkosť dane.

Najčastejšie členenie sadzieb je nasledovné:

- Pevná (prostá) sadzba

---

<sup>15</sup> Jedná sa o spoločné zdanenie spoločne hospodáriacich osôb, ktoré je únosnejšie ako keby odvádzal daň každý samostatne.

<sup>16</sup> Okrem poplatníka a platcu sem radíme aj ručiteľa, ktorý sa vyskytuje najmä u majetkových daní.

<sup>17</sup> Zdaňovacím obdobím môže byť kalendárny či tzv. hospodársky rok, kalendárny štvrtrok či mesiac.

- Pohyblivá sadzba
  - Lineárna (proporcionálna)
  - Vzostupná (progresívna)
  - Zostupná (degresívna)

## 2.5 Niektoré ďalšie konštrukčné prvky daní

Oslobodenie od dane znamená vyňatie daňové subjektu z daňovej povinnosti. Nutné je od tohoto termínu odlišovať pojem zľava na dani, ktorá sa na rozdiel od oslobodenia vyskytuje v konštrukcii takmer každej dane. Môže byť odpočtom od daňového základu, znížením daňovej sadzby či znížením dane.

Splatnosť dane je okamih, s ktorým zákon spája povinnosť dan platiť. Buď je to lehota jedna, alebo pri vyššej daňovej povinnosti je daná možnosť splátok a vtedy je tu lehôt viac.

Minimálna daň je daňová povinnosť, ku ktorej je povinný poplatník dane, ktorý za zdaňovacie obdobie nevykázal zisk. Odlišným termínom je minimálna výška dane, ktorá vyjadruje dolnú hranicu dane<sup>18</sup>.

Všetky vyššie spomínané prvky sú fakultatívneho charakteru a nenachádzajú svoje plné uplatnenie u všetkých typov daní.

---

<sup>18</sup> Využíva sa pri dani z prevodu nehnuteľností.

### **3. Klasifikácia daní**

Dane v Českej republike môžeme triediť podľa rôznych kritérií. Každé z nich si zaslúži svoju vlastnú pozornosť, no z hľadiska cieľov vytýčených v úvode mojej diplomovej práce som si zvolila azda najpoužívanejšie a to členenie na dane priame a nepriame.

#### **3.1 Priame dane**

Priame dane sú veľmi obľúbené pre svoju adresnosť a tak aj lepšiu možnosť uplatnenia sociálnych a stimulačných prvkov. Ukladajú sa daňovým subjektom podľa ich dôchodkovej či majetkovej situácie. Sú daňami „viditeľnými“ a „citelnými“, pretože subjekt, ktorý ich nesie, ich hradí na úkor svojho príjmu či majetku a dopadajú naňho priamo, formou dane. Neexistuje pritom legálna možnosť prenosu tejto povinnosti na iný subjekt.

Možu mať negatívny účinok na ponuku práce<sup>19</sup> a úspory<sup>20</sup>.

Medzi priame dane, rozdeľované na dane dôchodkového a majetkového typu, patria:

- **Daň z príjmu fyzických osôb** – je to univerzálna daň, ktorej podliehajú všetky príjmy jednotlivcov, tj. podnikateľských aj nepodnikateľských subjektov. Výnos tejto dane sa v posledných desaťročiach relatívne zvyšuje, ale v porovnaní so štátmi Európskej únie je stále dosť nízky. Jej výnos smeruje do štátneho rozpočtu a do rozpočtov obcí a krajov.
- **Daň z príjmu právnických osôb** – uplatňuje sa voči všetkým právnickým osobám. Jej význam a teda aj následný výnos klesá a to z dôvodu snahy na prilákanie, čo najväčšieho počtu zahraničných investorov. Výnos plynie taktiež do štátneho a miestnych rozpočtov.
- **Daň z nehnuteľností** – patrí medzi majetkové dane a je to daň veľmi rozšírená a využívaná aj v okolitých štátoch. Dopadá na všetky pozemky

---

<sup>19</sup> Poplatníkovi sa odníma časť jeho dôchodku vo forme dane a preto môže poklesnúť ochota pracovať.

<sup>20</sup> Miesto nechať úspory zdanit', ich radšej miniem, tj. spotrebujem.

a stavby<sup>21</sup> nachádzajúce sa na území ČR. Výnos je príjmom do rozpočtov obcí.

- **Cestná daň** – predmetom dane sú motorové vozidlá a platia ju spravidla prevádzkovatelia motorových vozidiel. Jej výnos je v posledných rokoch vyšší ako z dane z nehnuteľností. Platby sa odvádzajú do Štátneho fondu dopravnej infraštruktúry.
- **Daň dedičská, darovacia a z prevodu nehnuteľností** – jedná sa o jednorázové dane, kedy predmetom je úplatný alebo bezúplatný prevod majetku. Ich výnos je malý a smeruje do štátneho rozpočtu.

### 3.2 Nepriame dane

Dane nepriame sú vyberané v cene nakupovaných tovarov a služieb vo fáze konečnej spotreby<sup>22</sup>. Na rozdiel od daní priamych nezohľadňujú osobné možnosti poplatníka. Neplatí ich poplatník priamo zo svojho dôchodku, ale prostredníctvom platcu.

Patria k najstabilnejším príjmom štátneho rozpočtu a ich význam neustále rastie. Zatiaľčo sadzby daní z príjmov právnických osôb klesajú, sadzby nepriamych sú viacmenej stabilné a vlády sú na nich stále viac závislé. Ich výber úzko súvisí s prechodom tovarov cez hranice.

Ich úprava doznala najväčšieho pokroku v procese harmonizácie daňových systémov štátov Európskej únie.

Medzi nepriame dane, označované aj ako dane spotrebného charakteru, patria:

- **Daň z pridanej hodnoty** – všeobecný typ dane, podlieha jej dodanie tovarov, poskytovanie služieb či dokonca prevody nehnuteľností. Zdaňuje sa tu hodnota pridaná spracovaním, je to rozdiel medzi tržnou cenou výrobku a cenou nakupovaných surovín. Výnos plynie do štátneho rozpočtu a do rozpočtov obcí a krajov.

---

<sup>21</sup> Rozlišujeme daň z pozemkov a daň zo stavieb.

<sup>22</sup> Platcom je teda výrobca či predajca, ktorý ich musí platiť z objemu svojej produkcie, avšak prostredníctvom ceny ich prenáša na iný subjekt, najčastejšie na spotrebiteľa.



- **Spotrebné dane** – sú to výberové (selektívne) dane zo spotreby. Je nimi cielene zaťažovaný predaj úzkeho okruhu výrobkov<sup>23</sup>. Výnos prúdi do štátneho rozpočtu ako aj do Štátneho fondu dopravnej infraštruktúry.
- **„Ekologické dane“** – sú vyústením prísľubov Českej republiky, ku ktorým sa zaviazala pri vstupe do Európskej únie v roku 2004. Do daňovej sústavy boli zaradené zákonom č. 261/2007 Sb., o stabilizácii verejných rozpočtů. Platcom je dodávateľ, ktorý na daňovom území odovzdal konečnému spotrebiteľovi plyn, pevné palivá či elektrinu, ako aj osoba, ktorá spotrebovala nezdanené energetické produkty<sup>24</sup>.

---

<sup>23</sup> Minerálne oleje, lieh a liehoviny, víno a medziprodukty, pivo, cigarety a tabakové výrobky.

<sup>24</sup> Platcom je aj spotrebiteľ, ktorý oslobodené energetické produkty spotreboval, k inému účelu než na ktorý sa oslobodenie vzťahuje. Taktiež je platcom spotrebiteľ plynu, u ktorého bola uplatnená nižšia sadzba dane, ako ktorá zodpovedá skutočnému účelu použitia.

## 4. Majetkové dane

Majetkové dane sú vo všeobecnosti najdlhšie využívaným typom dane. V minulosti boli dokonca rozhodujúcim daňovým príjmom, zatiaľčo v súčasnosti ich význam klesá.

Vzhľadom k tomu, že daňový únik je v mnohých prípadoch zložitý, ich výnos je v dlhodobom hľadisku stabilný, i keď nízky.

Majetkové dane čiastočne znižujú koncentráciu bohatstva a tým odstraňujú rozdiely medzi jednotlivými subjektami. Taktiež prispievajú k efektívnejšiemu využívaniu majetku, pretože sa platia na úkor bežného dôchodku<sup>25</sup>.

Majetkovým daniam podlieha nielen vlastníctvo majetku, ale aj jeho nadobúdanie. V praxi týmto daniam podlieha majetok, ktorý je čo najľahšie zistiteľný a ocniteľný<sup>26</sup>.

Z určitého hľadiska by sa dalo tvrdiť, že sú to poplatky sui generis postihujúce služby, ktoré vlastníci dostávajú od štátu či obce napríklad formou výstavby komunikácií, vodovodu, verejného osvetlenia, škôl, zdravotníckych zariadení apod. Tieto služby potom vlastníkom umožňujú lepšie využívanie ich majetku a pôsobia tak na jeho zhodnotenie.

Základná klasifikácia majetkových daní je nasledovná:

- Všeobecné a dielčie (podľa rozsahu majetku, ktorý je predmetom)
- Subjektívne a objektívne (podľa toho či sa prihliada k osobným pomerom poplatníka majúcich vplyv na daňovú povinnosť alebo nie)
- Opakované a jednorázové

A napokon pre účely tejto práce delenie najdôležitejšie a to na:

- Dane z nehnuteľností
- Dane z majetkových transferov

### 4.1 Transferové dane

Daň dedičská, darovacia a daň z prevodu nehnuteľností, súhrnne označované ako transferové dane, boli včlenené do českej daňovej sústavy v rámci reformačného procesu s účinnosťou od 1.1.1993.

---

<sup>25</sup> Radšej dám stavbu do prenájmu, ako by mala ostať bez využitia.

<sup>26</sup> Spravidla dani nepodlieha majetok historickej hodnoty.

Dane z kapitálových transferov patria medzi univerzálne majetkové dane, avšak na rozdiel od ostatných, nemajú pravidelný odvodový charakter<sup>27</sup>, pretože sa vzťahujú len na úplatné (daň z prevodu nehnuteľností) a bezúplatné prevody a prechody (daň dedičská a darovacia) hnutel'ného aj nehnuteľného majetku fyzických a právnických osôb. Môžeme teda uzavrieť, že sú jednorázovej povahy.

Práve kvôli vyššie zmieneným rysom sú transferové dane upravené v spoločnom zákone č. 357/1992 Sb., o dani dedičské, dani darovacie a daní z prevodu nemovitostí.

#### **4.1.1 Vývoj transferových daní**

Predchodcami transferových daní boli od roku 1957 notárske poplatky. Nejednalo sa len o klasické poplatky za úkony notárov, ale radili sa k nim aj notárske poplatky z prevodu a prechodu nehnuteľností, notársky poplatok z dedičstva a notársky poplatok z darovania.

Poplatkom z prevodu a prechodu nehnuteľností bol spoplatnený nielen prevod vlastníctva, ale aj úplatný prechod práva k užívaniu. Základom pre výšku poplatku bola zistená cena nehnuteľnosti. Sadzba bola jedno až päť percent, podľa vzťahu medzi prevodcom a nabyvateľom.

Poplatok z darovania a poplatok z dedičstva platil nadabúdateľ, v rozsahu 1,5 alebo 20 % z čistej hodnoty dedičstva v závislosti na vzťahu k zostaviteľovi, v prípade darovania sa táto sadzba zdvojnásobovala.

Táto úprava zostala po dielčích zmenách v platnosti až do pádu komunistického režimu. Po novembri roku 1989 začali intenzívne práce na celkom novej daňovej sústave. S účinnosťou od 1.1.1993 boli jednotlivé notárske poplatky nahradené nám dobre známymi transferovými daňami. Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dedičské, darovacie a z prevodu nemovitostí, schválený 5. mája 1992 Českou národnou radou, bol mnohokrát novelizovaný a je len otázkou ďalšieho politického vývoja, ako dlho ostane nepozmenený po poslednej novele z roku 2007. Vzhľadom k tomu, že prebrať obsah jednotlivých novelizácií by postačil na samostatnú prácu, priblížim tú najaktuálnejšiu z minulého roku.

---

<sup>27</sup> Pravidelnosť v zmysle pravidelného časového intervalu. V inom chápaní by sa dalo povedať, že sú pravidelné, pretože sa musia platiť vždy, keď nastane právom predvídaná rozhodná okolnosť, ktorá zakladá daňovú povinnosť.

#### 4.1.2 Novelizácie roku 2007

V roku 2007 bol zákon o prevodových daniach novelizovaný celkom trikrát. Najrozsiahljší zásah bol spôsobený zákonom č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů.

V oblasti dani dedičskej rozšíril okruh osôb oslobodených od dane, k I. skupine sa tak pripojila aj II. skupina<sup>28</sup> s účinnosťou od 1.1.2008.

V prípade dani darovacej bol zásah objemnejší. Okrem oslobodenia od dane pre I. a II. skupinu, presunula zdanenie bezúplatného nadobudnutia práva zodpovedajúcemu vecnému bremenu a práva, ktorého obsahom je opätovné plnenie podobné vecnému bremenu zriadeného v prospech darcu pri prevode nehnuteľností, z predmetu prevodu dane z nehnuteľnosti do predmetu dane darovacej. Taktiež sa spresňuje predmet dane darovacej vo vzťahu k cudzine. Pokiaľ bude hnutelný majetok alebo iný majetkový prospech poskytnutý na území Českej republiky, bude predmetom dane darovacej bez ohľadu na štátnu príslušnosť, pobyt či sídlo darcu a nadabúdateľa. V prípade poskytnutia mimo územie Českej republiky, predmet darovacej dane vznikne, ak nadabúdateľ alebo darca je občan Českej republiky s trvalým pobytom na jej území alebo v prípade právnických osôb so sídlom v Českej republike. Po novom je predmetom darovacej dane aj bezúplatný prevod členských práv a povinností družstva. Pri oceňovaní sa bude vychádzať z ceny obvyklej, tzn. ceny, ktorú by bolo možné za prevod v danom čase na danom mieste dosiahnuť<sup>29</sup>.

Zmeny neobišli ani daň z prevodu nehnuteľností. Kde sa predmetom dane stali aj prevody majetku, ku ktorým dochádza podľa ustanovenia § 553 zákona 40/1964 Sb., občanský zákoník<sup>30</sup>, v znení neskorších predpisov.

Ďalšia novelizácia je spojená so zákonom č. 270/2007 Sb., ktorým sa mení zákon 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů a další související zákony, doplňuje § 18 a § 25 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a z převodu nemovitostí, ktoré sa týkajú dani z prevodu nehnuteľností.

---

<sup>28</sup> § 11 odst. 2, zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a z převodu nemovitostí.

<sup>29</sup> Určovanie ceny podľa zákona o oceňovaní majetku by bolo veľmi administratívne náročné.

<sup>30</sup> § 553 Zajištění závazků převodem práva

(1) Splnění závazku může být zajištěno převodem práva dlužníka ve prospěch věřitele (zajišťovací převod práva).

(2) Smlouva o zajišťovacím převodu práva musí být uzavřena písemně.

Poslednou novelou je zákon č. 296/2007 Sb., který mění zákon č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení tzv. insolvenční zákon, ve znění pozdějších předpisů, a některé zákony v souvislosti jeho přijetím, kde dochází k úpravě zejména v ustanovení o použití dane z převodu nemovitostí a oslobodění podle § 20 a podání daňového priznání podle § 21.

### **4.1.3 Inkaso transferových daní**

Výnos dane dedičské, darovací a z převodu nemovitostí sú příjmom štátneho rozpočtu. Z hľadiska ostatných príjmov sú transferové dane skôr príjmom doplnkovým.

V štátnom rozpočte na rok 2006 bol predpokladaný príjem z prevodových daní vo výške 10,3 mld. Kč. Skutočné inkaso bolo len 8,5 mld. Kč. Príčinou bola zmena sadzby z pôvodných 5 % na 3 % u dane z převodu nemovitostí, ktorá je spomedzi transferových daní najvýnosnejšia. Na tomto výsledku sa podpísalo aj rozsiahle oslobodenie od povinnosti platiť daň, či už pri bezúplatnom ako aj úplatnom nadobudnutí majetku.

Jediná z daní, ktorá splnila rozpočtový plán bola daň dedičská. Napriek oslobodeniu všetkých osôb uvedených v I. skupine, sa zvýšila celková hodnota majetku, ktorý od dane oslobodený nie je. Rozpočtový plán sa jej podarilo prekonať o viac ako 20 mil. Kč.

## 5. Dedičská daň

Právna úprava dani dedičskej sa nachádza v zákone 357/2007 Sb., o dani dedičské, dani darovaciej a dani z prevodu nemovitostí. Z uvedeného vyplýva, že je zakotvená v jednom právnom predpise spolu s ďalšími dvoma daňami.

Úprava už na svojom počiatku vykazovala nedostatky, a tak keď boli prijímané nové zákony, ktoré viac či menej ovplyvňovali transferové dane, vynútil si zákon mnohé novelizácie. Do dnešného dňa ich vstúpilo v platnosť úctyhodných tridsať tri.

Dani dedičskej podliehajú bezúplatné prevody a prechody majetku v súvislosti s úmrtím vlastníka. Dochádza teda k zväčšeniu majetku zostaviteľových dedičov, bez toho, aby poskytli protihodnotu.

Daňová teória rozlišuje medzi daňou dedičskou a daňou z pozostalosti. Zatiaľ čo v prvom prípade pracujeme s pojmom dedičstvo, tzn. majetok prevedený na jedného pozostalého. V druhom prípade operujeme s pojmom pozostalosť, teda majetok odkázaný jedným zosnulým. Daň dedičskú platí dedič za svoj podiel na dedičstve, zatiaľ čo pri dani z pozostalosti sa platí daň za pozostalosť ako celok<sup>31</sup>. U prvej zmieňovanej často ide o daň osobného charakteru, spravidla je to daň kumulatívna, tj. dedičstvá získané jedným platcom dane sa spočítajú za určitú dobu. Druhá spomínaná je potom typickou daňou in rem. Mala by byť tiež kumulatívna, avšak pre veľkú administratívnu náročnosť a nákladnosť, by tento princíp nepriniesol veľký osoh. Toto delenie však v súčasnosti mnoho zemí nepoužíva.

Pre účely dane dedičskej je dôležité pravomocné rozhodnutie súdu, ktorým bolo skončené dedičské konanie. Pritom nie je dôležité, či k dedeniu dochádza zo záveti, zo zákona, či z oboch právnych dôvodov. V dedičskom konaní sa prejednáva celá pozostalosť, pričom súd rozhoduje koľko, ktorý dedič z dedičstva získa. Z uvedeného vyplýva, že každému z dedičov, ktorý získa podiel na dedičstve, vznikne predmet dane a teda následne povinnosť daň zaplatiť<sup>32</sup>.

Z hľadiska výnosu má táto daň úplne minimálny prínos<sup>33</sup> do štátneho rozpočtu. Náklady na jej správu sú však pomerne vysoké<sup>34</sup> a tak sa opakovane vynárajú hlasy

---

<sup>31</sup> V prípade progresívneho zdanenia, je potom u dane z pozostalosti príjem do štátneho rozpočtu vyšší, ako by bol súčet dielčích daní dedičských.

<sup>32</sup> V prípade, že neberieme do úvahy možné oslobodenie od dane apod.

<sup>33</sup> Podľa správy k návrhu štátneho záverečného účtu výnos dane dedičskej dosiahol 124 mil. Kč, zdroj [www.mfcr.cz](http://www.mfcr.cz).

za jej možné zrušenie. Kritici jej existencie najčastejšie vytykajú skrytú formu tzv. druhého zdanenia príjmov. Trdia, že je to daň demotivačná<sup>35</sup>, pretože núti ľudí majetok spotrebovať, miesto jeho uchovávaní a možného rozmnožovania pre ďalšie generácie. Taktiež údajne pôsobí proti udržiavaniu a vytváraniu majetkových hodnôt a tým pádom aj proti utužovaniu rodinných väzieb. Najsilnejším argumentom je však práve jej nízky výnos, ktorý je spravidla spotrebovaný na správu tejto dane<sup>36</sup>.

V ostatných štátoch EÚ je výnos transferových daní podstatne vyšší. Jedná sa o odlišnú konštrukciu oslobodení od týchto daní. Zatiaľ čo v ČR sú od dane dedičskej oslobodené prvé dve skupiny dedičov, v mnohých krajinách EÚ sa toto neuplatňuje a navyše samotné sadzby dane sú vyššie.

Podľa vzoru zahraničnej úpravy existovali určité návrhy na oslobodenie príbuzných v priamej línii a manželov len do výšky dva milióny korún. Po koalíčných jednaniach bola táto varianta zavrhnutá a ostalo pri oslobodení v plnom rozsahu.

Výnos tejto dane v Českej republike smeruje do štátneho rozpočtu<sup>37</sup>.

## 5.1 Predmet dane dedičskej

Dani dedičskej podlieha majetok nadobudnutý dedením a to ku dňu smrti zostaviteľa na základe pravomocného rozhodnutia súdu. Spáda sem:

- Nehnutel'ný majetok – stavby spojené so zemou pevným základom, pozemky<sup>38</sup>, byty a nebytové priestory zapísané v katastri nehnuteľností.
- Hnutel'ný majetok – radíme sem okrem automobilov, vecí osobnej potreby a vybavenia domácnosti, aj cenné papiere, peňažné prostriedky v akejkoľvek mene, pohľadávky, majetkové práva atď.

V prípade nehnuteľného majetku, sa tento musí nachádzať na území Českej republiky (ďalej len tuzemsko) a je predmetom dedičskej dane bez ohľadu na štátnu príslušnosť či pobyt zostaviteľa.

Pri hnutel'nom majetku je situácia zložitejšia. Ak bol zostaviteľ občan ČR s trvalým pobytom v tuzemsku, je predmetom dane všetok hnutel'ný majetok bez ohľadu na to, kde sa nachádza. Ak bol občanom ČR bez pobytu v tuzemsku, alebo

---

<sup>34</sup> Náklady na správu dosahujú až 150 mil. Kč, zdroj [www.mfcr.cz](http://www.mfcr.cz).

<sup>35</sup> Radvan, M., Zdanění majetku v Evropě, C.H. Beck, 2007, str. 157.

<sup>36</sup> Veľkým vzorom pre jej zrušenie je Slovensko, ktoré ju zrušilo k 1.1.2005.

<sup>37</sup> Nemusí tomu tak byť, ako napríklad v Nemecku a Belgicku, kde smeruje do zemských rozpočtov.

<sup>38</sup> Bez ohľadu na to či sa zapisujú do katastru nehnuteľností alebo nie.

ak nebol občanom ČR, vzťahuje sa na jeho hnutel'ný majetok daň len v prípade, že sa nachádza na území ČR. Na doplnenie slovenský zákon obsahoval ešte jednu alternatívu, ktorá umožňovala pokryť daňou ďalší majetok. Ak zostaviteľ v čase svojej smrti nebol ani občanom, ani nemal na území SR trvalý pobyt, avšak mal na území Slovenskej republiky užšie osobné a hospodárske vzťahy vyberala sa daň z jeho hnutel'ného majetku, nachádzajúceho sa v SR. V nemeckej koncepcii sa pracuje s pojmom „tuzemec“ (Inländer). Nerieši otázku vzniku predmetu dane prostredníctvom rozdelenia majetku na hnutel'ný a nehnuteľný, ale objasňuje termín „tuzemec“. Rozumie pod ním FO s trvalým či obvyklým bydliskom v Nemecku, nemeckých štátnych príslušníkov bez trvalého pobytu, ktorý sa v zahraničí nezdržoval viac ako päť rokov<sup>39</sup> a obchodné spoločnosti so sídlom, či obchodným vedením v Nemecku. Majetok zostaviteľov, ktorí vyhovujú uvedeným kritériám, spadá celý pod dedičskú daň bez ohľadu na to, kde sa nachádza. Takýto prístup využíva aj Rakúsko, no pre úplnosť musím dodať, že v prípadoch, ak by sa jednalo o majetok, za ktorý bola platená daň v zahraničí, je možné si túto započítať do daňovej povinnosti vzniknutej v Rakúsku.

Tejto dani podlieha majetok získaný výhradne dedením. Pokiaľ by šlo o smrť občana, ale k nadobudnutiu majetku dôjde inak ako dedením<sup>40</sup>, nepodlieha dani dedičskej. V takýchto prípadoch sa prechody nárokov na oprávnené osoby riadia zvláštnymi predpismi a spadajú pod daň z príjmu. Naopak príjem získaný dedením, už dani z príjmu nepodlieha. Nemecká aj rakúska právna úprava používa termín „nadobudnutie dedením“ resp. „nadobudnutie kvôli smrti“ (Erwerb von Todes wegen). Pričom vypočítava, čo pod tento termín spadá. Toto riešenie považujem za veľmi praktické, pretože sa tak eliminujú špekulácie, aké nadobudnutia vlastne dani podliehajú.

## 5.2 Základ dane dedičskej

Aby sme dokázali správne stanoviť daňovú povinnosť, musíme správne vyčíslieť daňový základ. Základom je cena nadobudnutého majetku dedičom v dedičskom konaní. Jeho cena sa znižuje o :

---

<sup>39</sup> Taktiež sa vzťahuje aj na nemeckých štátnych príslušníkov, ktorý sa síce v zahraničí zdržovali viac ako 5 rokov nemajúcich v Nemecku ani trvalý alebo obvyklý pobyt, avšak sú v pracovnoprávnom vzťahu k nemeckej právnickej osobe verejného práva a teda poberajú plat z nemeckej verejnej pokladne.

<sup>40</sup> Napríklad peňažité a mzdové nároky z pracovného pomeru mŕtveho, peňažité nároky zo sociálneho zabezpečenia apod.



- Preukázané dlhy zostaviteľa, ktoré prešli na dediča<sup>41</sup>
- Cena majetku oslobodeného od dane dedičskej
- Primerané náklady spojené s pohrebom zostaviteľa
- Odmena a hotové výdavky notára uskutočňujúceho dedičské konanie
- Cena iných povinností uložených v dedičskom konaní
- Dedičská dávka z majetku, preukázateľne zaplatená inému štátu, získaného dedením v cudzine, ak je tento majetok predmetom dane aj v tuzemsku

Na stanovenie ceny dedeného majetku platí cena určená v dedičskom konaní. Určuje sa podľa znaleckého posudku zhotoveného podľa právnych predpisov platných ku dňu smrti zostaviteľa. V Nemecku sa stanovuje cena dedičstva, taktiež ku dňu smrti zostaviteľa, podľa zákona o oceňovaní majetku (Bewertungsgesetz), je ňou v zásade cena tržná.

V prípade zistenia ďalšieho majetku zanechaného zostaviteľom, ktoré neboli predmetom pôvodného dedičského konania, je nutné jeho dodatočné prejednanie. Následne je nutné pôvodne vymeranú daň započítať na daň vymeranú zo základu dane z celkového nadobudnutého majetku.

### 5.3 Sadzba dane dedičskej

Využíva sa percentná sadzba dane, ktorá je progresívne kľzavá<sup>42</sup>, podobne ako v mnohých iných krajinách. Výška dane je závislá na príbuzenskom či osobnom pomere k zostaviteľovi a na hodnote nadobudnutého majetku. Je nutné pripomenúť, že po novele z roku 2007 sa oslobodzuje od dane okrem prvej skupiny aj skupina druhá. Zdaňuje sa teda len tretia skupina, pre ktorú sa sadzba pohybuje v rozmedzí 7 % a 40 %. Výsledná čiastka sa násobí koeficientom 0,5 a potom sa zaokrúhľuje na celé koruny nahor. V Nemecku rozlišujeme taktiež 3 daňové skupiny, pričom sa uplatňuje zdanenie pre všetky tri. Spomením sadzbu tretej, ktorá je v porovnaní s českou vyššia, a je sa v rozpätí 17 % až 50 %.

Minimálna výška dane musí byť aspoň 100 Kč, ak by bola nižšia, správca ju nevyberie.

<sup>41</sup> Podobná úprava panuje napr. v Grécku, Švédsku, Španielsku atď.

<sup>42</sup> V USA je sadzba fixná a je veľmi vysoká. (45 % pri majetku nad 2 mil. dolárov)

## 5.4 Poplatník dane dedičskej

Poplatníkom tejto dane sú vždy jednotliví dediči, rozdelení do troch daňových skupín podľa príbuzenského či osobného vzťahu k zostaviteľovi. Väčšinou sa jedná o fyzické osoby, pričom však nie je, podľa platnej právnej úpravy, vylúčené ani dedenie osôb právnických, či štátu. Za deň nadobudnutia dedičstva sa považuje deň úmrtia zostaviteľa. Tieto zmieňované skupiny je nutné odlíšiť od dedičských skupín v zmysle § 473 - § 475a zákona č. 40/1964 Sb., občanského zákoníku, v znení neskorších predpisov. Pre účely dane dedičskej a darovacej upravil zákonodarca jednotlivé skupiny nasledovne:

- Prvá skupina: príbuzní v línii priamej a manželia
- Druhá skupina: príbuzní v pobočnej línii (súrodenci, netere a synovci, strýkovia a tety), manželia detí (zaťovia a švagriné), deti a rodičia manžela, manželia rodičov a osoby, ktoré so zostaviteľom žili najmenej po dobu jedného roku pred jeho smrťou v spoločnej domácnosti a ktoré sa z tohoto dôvodu starali o spoločnú domácnosť, alebo boli odkázané na vyživovanie od zostaviteľa
- Tretia skupina: všetky ostatné fyzické a právnické osoby

Nemecká aj rakúska právna úprava obsahuje tzv. daňové skupiny, do ktorých sú zaradené osoby podľa príbuzenského vzťahu. Taktiež sú poplatníkmi jednotliví dediči. Neuplatňuje sa však solidárna povinnosť daň zaplatiť, ako je tomu pri dani z nehnuteľností<sup>43</sup>.

Veľmi oceňujem nemecké poňatie, ktoré rozoberá príslušníkov jednotlivých skupín do tej miery, že rieši aj problematiku dedí adoptovaných a to aj v prípadoch, keď dôjde podľa občianskoprávných predpisov k zániku adopcie. Za osoby, ktorým pripadol podiel na dedičstve, sa ručí pozostalosťou a to až do doby než je daň riadne vysporiadaná (Auseinandersetzung). Pamätá aj na situácie, keď nadobúdateľ ešte pred zaplatením dane, bezúplatne prevedie predmetný majetok na tretiu osobu, aby bolo zaručené jej zaplatenie, stáva sa táto tretia osoba zo zákona ručiteľom. Rakúsko rozoznáva dokonca päť daňových skupín, pričom podobne ako v Nemecku zohľadňuje

---

<sup>43</sup> Vid'. Boháč R., Daň dedičská, daň darovací, daň z prevodu nemovitostí. In: Kol., Daňový receptár, LexisNexis, 2004, str. 386.

aj nároky nevlastných a adoptívnych detí či rodičov. Sadzby pre poslednú skupinu sú 14 % až 60 %, pričom majetok je rozdelený až do 16 cenových hladín.

Ako som už spomínala v obecnom pojednávaní o dani dedičskej, pre účely dane dedičskej nezávisí na spôsobe nadobudnutia dedičstva (závet', zákon, či kombinácia oboch).

V prípade, že by nadobúdateľ získal dedičstvo iným spôsobom ako v dedičskom konaní, nestal by sa poplatníkom dane dedičskej, pretože by nevznikol predmet tejto dane. Prichádzali by do úvahy daň darovacia či daň z príjmov fyzických osôb, avšak v oboch prípadoch tu nekorešponduje spôsob nadobudnutia majetku, ako ho požaduje platná právna úprava<sup>44</sup>.

Ak by z dedičského konania nevzišiel žiadny dedič, nepodlieha takýto majetok zostaviteľa dedičskej dani. Ak by nejaký majetok zostaviteľa vyšiel najavo dodatočne, musí byť ohlásený súdu. Potom ho súd prejedná a určí dediča. Povinnosť podať daňové priznanie a zaplatiť daň vzniká až po pravomocnom rozhodnutí súdu.

V praxi často dochádza k situáciám, kedy je ten istý majetok v určitom časovom úseku viackrát predmetom dedičskej dane. Rakúsky zákon v týchto prípadoch znižuje daňovú povinnosť na polovicu<sup>45</sup>.

## 5.5 Oslobodenie od dane dedičskej

V českej právnej úprave sa uplatňuje v oblasti tejto dane široká škála oslobodenia. Jedná sa o oslobodenie osôb, pretože podľa jednej z noviel prijatých v roku 2007 sa oslobodzuje od platenia tejto dane nielen I. ale aj II. skupina. Osoby nachádzajúce sa v tejto skupine potom nielenže nemusia daň platiť, ale nemusia podávať ani daňové priznanie finančnému úradu. Veľmi pozitívne musím zhodniť bývalý slovenský zákon, kde miesto rozsiahlych ustanovení týkajúcich sa oslobodenia od dane, bol priamo v § 2 ZoDDDDaPPN uvedený výpočet osôb<sup>46</sup>, na ktoré sa daň nezvťahuje.

---

<sup>44</sup> Vid' § 6 odst. 6 písm. a) zákona 357/1992 Sb., o dani dedičskej, dani darovacej a dani z prevodu nehnuteľností, v znení neskorších predpisov. A § 3 odst. 4 písm. a) zákona 586/1992 Sb., o daních z príjmu, v znení neskorších predpisov.

<sup>45</sup> Uplatňuje sa len v prípade opätovných nadobudnutí vrámci prvej a druhej skupiny.

<sup>46</sup> Daňovníkmi neboli dieťa poručiťa a jeho potomkovia, manžel poručiťa, rodičia poručiťa a ostatní príbuzní v priamom rade. Ďalej dani nepodliehajú orgán štátnej správy, rozpočtová a príspevková organizácia, štátny fond, nadácia a neinvestičný fond, obec, vyšší územný celok, nezisková organizácia poskytujúca všeobecne prospešné služby, Sociálna poisťovňa, zdravotná poisťovňa a Národný úrad práce, štátom registrovaná cirkev, občianske združenie.

V súčasnosti teda platia dedičskú daň len osoby zaradené do III. skupiny. Práve na túto skupinu sa vzťahuje spomínaná progresívne kľzavá sadzba dane, ktorá sa pohybuje v rozmedzí 7- 40 %. Aj táto skupina však môže uplatniť oslobodenie uvedené v § 9 odst. 2 zákona 357/1992 Sb., o dani dedičkej, dani darovaciej a dani z prevodu nemovitostí. Uplatňuje sa však len v obmedzenej výške do 20 000 Kč. Nad túto hranicu sú poplatníci povinní daň zaplatiť. Aj v nemeckej a rakúskej úprave existujú obdobne oslobodenia od dane, ktoré môžeme rozdeliť na vecné a osobné. Medzi osobné patria oslobodenia do určitej hodnoty dedeného majetku v závislosti na príbuzenskom vzťahu. V Nemecku sú tieto v rozmedzí 5 200 (pre poslednú skupinu) až 307 000 (dedenie jedného z manželov) eur. Z uvedeného je teda zrejmé, že tretej skupine, ktorá je obsahovo približne vymedzená ako česká, zostáva väčšia hodnota dedičstva nezdanená. Za zaujímavé považujem ustanovenie, ktoré pripisuje deťom patriacim do prvej skupiny zvláštnu nezdaniteľnú položku, ktorá má slúžiť na zaopatrenie týchto detí. Je rozdelená do piatich skupín v rozmedzí od 10 300 do 52 000 eur v závislosti na veku dieťaťa. Čím mladšie dieťa tým vyššia nezdaňovaná čiastka. V Rakúsku sú oslobodenia omnoho nižšie a pohybujú sa od 110 (pre poslednú) do 2 200 (pre prvú a druhú skupinu) eur. Popri uvedených osobných oslobodeniach si môžu jednotlivé daňové skupiny v oboch krajinách uplatniť aj mnohé oslobodenia vecné, ktoré sú ohraničené do určitej hodnoty a druhu majetku<sup>47</sup>.

V ČR podlieha ďalšiemu oslobodeniu od dane úzka skupina ľudí požívajúcich výsad a imunit ako aj zástupcov cudzích štátov poverených v ČR. Podmienkou pre uplatnenie je, že sa jedná o hnutel'ný majetok a ak je splnená podmienka vzájomnosti.

Za veľmi praktické a za veľmi vhodné považujem oslobodenie od platenia dedičskej dane prípady, kedy sa nabyvateľom stáva Česká republika<sup>48</sup>, pretože by bolo naozaj kontraproduktívne, keby platila daň, ktorá spätne bude prúdiť do štátneho rozpočtu.

---

<sup>47</sup> V Nemecku tam patria napríklad zariadenie domácnosti vrátane bielizne a oblečenia do 41 000 eur, ostatné hnutel'né osobné predmety do 10 300 eur pre prvú daňovú skupinu a pre druhú a tretiu skupinu zariadenie domácnosti vrátane odevov a ostatné hnutel'né osobné veci do výšky 10 300 eur. Rakúsko má v tomto prípade pre prvú a druhú skupinu oslobodenie na zariadenie v plnom rozsahu. Na hnutel'nosti je oslobodenie do 1 460 eur.

<sup>48</sup> Oslobodené sú napr. aj verejné výskumné inštitúcie, verejné vysoké školy, nadácie a nadačné fondy atď.

Existujú ešte ďalšie oslobodenia, ktoré sa dajú označiť ako oslobodenia vecné. Tým sa však podrobnejšie venovať nebudem a z toho dôvodu odkážem len na príslušné ustanovenie § 20 zákona 357/1992 Sb., o dani dedičkej, dani darovaciej a dani z prevodu nemovitostí.

## 5.6 Správa dane dedičskej

Zvláštnosťou úpravy dane dedičskej je, že neexistuje zdaňovacie obdobie. Vzhľadom k tomu, že smrť je len náhodilá udalosť, nie je tu stanovená lehota pre podanie daňového priznania.

Podľa zákona teda musí podať daňové priznanie poplatník do tridsiatich dní od právnej moci rozhodnutia súdu, ktorým sa skončilo dedičské konanie. V Nemecku, Rakúsku, je lehota k podaniu daňového priznania dlhšia a činí 3 mesiace od vzniku rozhodnej skutočnosti. Na Slovensku sa lehota počítala podľa dní a tak daňovník musel podať daňové priznanie na príslušnom daňovom úrade<sup>49</sup> do 90 dní odo dňa vzniku daňovej povinnosti. Dokonca si daň sám vypočítaval.

Súd má dôležitú úlohu, pretože zasiela spis správcovi dane, v ktorom sú obsiahnuté rozhodné skutočnosti pre riadne vymeranie dane. A tak dochádza k situácii, kedy môže správca dane vyrúbiť daň aj v prípade, že povinný daňový subjekt nepodal v zákonnej lehote daňové priznanie, pretože všetky podklady pre rozhodnutie sú súčasťou dedičského spisu.

Vymeraná daň je splatná do tridsiatich dní od doručenia platobného výmeru poplatníkovi. V slovenskej úprave kvôli samovýpočtu dane, ju bolo nutné zaplatiť pred uplynutím lehoty na podanie daňového priznania.

Možnosť vymerať daň zaniká v trojročnej subjektívnej lehote, tj. od konca kalendárneho roku, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie. Objektívna doba činí 10 rokov od konca zdaňovacieho obdobia, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie.

Ak je vyrúbená daň nižšia ako sto korún, je nutné podať daňové priznanie a daň je poplatníkovi vymeraná, avšak daň sa neplatí. Dovolím si kritizovať existujúcu úpravu. Považujem za mrhanie prostriedkami a časom daňových poplatníkov a koniec

---

<sup>49</sup> Miestne príslušný je daňový úrad, v obvode ktorého mal naposledy poručiteľ trvalý pobyt. Ak poručiteľ nemal v čase smrti trvalý pobyt na území SR, je miestne príslušný daňový úrad, v obvode ktorého sa majetok poručiteľa nachádza.

koncov aj samotného správcu dane, kedy výsledkom jeho investovanej energie a času je vyrúbená daň, ktorá napokon nebude vybraná. Myslím, že vhodnejšia by bola vyššia čiastka, tak ako napríklad v Nemecku, kde je stanovená na 50 eur. Vzhľadom k tomu, že už v dedičskom konaní sa oboznamujú ako jednotliví potenciálni dediči, tak aj samotný orgán štátnej moci s kompletným materiálom, z ktorého sa v konečnom dôsledku zisťuje daňová povinnosť, sa javí za nadbytočné, aby tento odovzdal celú záležitosť ďalšiemu orgánu. Správca dane sa následne musí s celou problematikou oboznámiť, aby mohol riadne a zákonne rozhodnúť o vymeraní dane. Myslím, že omnoho praktickejšim riešením by bolo, keby v oblasti dani dedičskej mohli túto agendu vykonávať priamo orgány rozhodujúce o dedičstve, alebo aby si ju dedič vypočítal sám.

## 5.7 Zhrnutie

Stávajúca česká úprava má mnohé spoločné znaky so sledovanými európskymi krajinami. Obsahuje však aj odlišnosti a tak námatkovo spomeniem niektoré z nich. Medzi podobnosti by sme mohli zaradiť predmet dane, progresívne kĺzavá sadzba dane, či to že daňovníkom je nadobúdateľ. Odlišnosťou je napríklad poňatie oslobodení. Zatiaľ čo v Nemecku, Rakúsku a na Slovensku sa využíva tzv. nezdaniteľná suma, či nezdaniteľné minimum, pričom jeho výška závisí na príslušnosti k určitej daňovej skupine, českí zákonodarcovia sa uberali cestou tzv. oslobodení. Existuje teda množstvo výnimiek, ktoré si môžu jednotliví príjemcovia dedičstva uplatniť. Táto koncepcia prináša značné nezrovnalosti. Taktiež sú rozdiely v prístupe, aký majetok zostaviteľa vlastne dani podlieha. Česko aj Slovensko zohľadňujú štátnu príslušnosť a trvalý pobyt pre hnutel'ný majetok a polohu v tuzemsku pre nehnuteľnosti. Nemecko a Rakúsko považujú za rozhodné, aby bol zostaviteľ v čase svojej smrti tzv. tuzemec a v tom prípade sa zdaňuje celý jeho majetok bez ohľadu na miesto výskytu<sup>50</sup>. Drobné odchyľky sú aj v stanovení obsahu daňových skupín, kedy nemecká a rakúska úprava je podľa môjho názoru prepracovanejšia a poskytuje jasnejší obraz, kto v skutočnosti patrí do konkrétnej skupiny. Práve z rôznorodostí v jednotlivých úpravách je možné čerpať

---

<sup>50</sup> Samozrejme veľmi dôležitú úlohu tu zohrávajú zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia na základe, ktorých môže byť stanovený odlišný prístup k majetku nachádzajúceho sa v zahraničí.

inšpiráciu k novým zásahom do zákona, ktoré prinesú zdokonalenie a odstránenie stále sa vyskytujúcich nejasností.

Táto daň patrí medzi stabilné príjmy štátneho rozpočtu, a tak aj napriek názorom za jej zrušenie, stále je nevoľa sa k takémuto kroku podujat'. Zástancovia tejto dane tvrdia, že je to klasická daň, na ktorú je spoločnosť zvyknutá a že ju stále vyberajú aj omnoho vyspelejšie krajiny. Treba si však položiť otázku, či jej prínos je natoľko významný, že by prípadné zrušenie tejto dane prinieslo vážne ohrozenie príjmovej stránky štátneho rozpočtu. Kritici dedičskej dane ešte uvádzajú, že táto daň v sebe nesie tzv. skryté mnohonásobné zdanenie, ktoré sa napríklad prejavuje v zdanení príjmov, potom v dani za vlastníctvo nehnuteľností, poprípade pri prevode nehnuteľnosti a podobne. Tento fakt je teda veľmi silným hlasom za jej odstránenie z platného právneho poriadku. Zdaňovanie je postavené na zásadách akceptovaných vo všetkých vyspelých svetových ekonomikách. Ako základné si dovoľím uviesť spravodlivosť a proporcionalitu, neutrálnosť, zamedzenie viacnásobného zdanenia majetku, jednoduchosť, jednoznačnosť a účinnosť. Pri súčasnom stave, je porušených hneď niekoľko princípov, ktoré otvárajú polemiky, ako túto situáciu napraviť. Vybrať sa cestou ďalších novelizácií, je cesta nevyhnutná. Pred novými zásahmi je však potreba skutočne analyzovať situáciu do tej miery, aby ďalšie kroky priniesli stabilitu a zároveň efektívnosť.

Na Slovensku bola táto daň k 1.1.2004 zrušená, medzi dôvody patrili nespravodlivosť tejto dane, skryté zdanenie, nízka výnosnosť a časté novelizácie, ktoré spôsobovali právnu neistotu. Veľká podobnosť českej a slovenskej úpravy môže napomôcť českým normotvorcom v rozhodovaní o ďalšom osude jej „bytia“. Zrušenie dedičskej dane na Slovensku samozrejme nebolo iba izolovaným činom, jednalo sa o hĺbkovú reformu celého daňového systému, ku ktorej Slovenská republika pristúpila z dôvodu blížiaceho sa vstupu do EÚ. Veľkým vzorom stálo Estónsko, Írsko, či Nový Zéland. Dovoľím si uviesť hlavné ciele, ktoré si vláda pri plánovaní reformy vytýčila. Jedná sa o nasledovné:

- Sprehľadniť a zjednodušiť daňové zákony
- Znížiť priame dane
- Zaviesť rovnú daň
- Posilniť vlastné daňové príjmy obcí

- Stanoviť vlastné daňové príjmy VÚC
- Zabezpečiť prísny, priamy, spravodlivý a efektívny výber daní a znižovať sadzby
- Obmedziť daňové úniky
- Presun daňového zaťaženia z priamych daní na nepriame dane
- Prehodnotiť uplatňovanie sadzieb majetkových daní

Z uvedeného vyplýva, že na tak radikálne kroky, akými zrušenie dane nepochybne je, sú vhodné zásahy do celého systému.

Ako som už spomínala daň dedičská zdaňuje majetok, ktorý už raz zdanený bol, a preto je nespravodlivá. Skutočnosť, že pred dedením mal predmetný majetok iného vlastníka, nie je relevantná. Nič sa nevytvorilo, ani nespotrebovalo a uplatnenie majetkových daní nie je opodstatnené. Navyše jej výnos na Slovensku tvoril len 0,6 %<sup>51</sup> z celkových daňových výnosov.

Daň dedičská v ČR sa potýka v zásade s rovnakými problémami, ako sa vyskytovali v SR. Porovnáam teda výnos dane v Slovenskej republike v posledných rokoch jej existencie a v Českej republike za posledné aktuálne roky. V roku 2001 sa pohybovali 10,52 mil. Sk, 2002 bol výnos z dane 101,02 mil. Sk, v roku 2003 činil 86,28 mil. Kč, po zrušení boli len polovičné 42,28 mil. Sk. V roku 2004 dosiahol výnos dane dedičskej v ČR 100 mil. Kč, v roku 2005 103 mil. Kč, v roku 2006 124 mil. Kč a v roku 2007 dosiahlo inkaso hodnoty 109 mil. Kč. Z uvedeného vyplýva, že dlhodobo osciluje okolo 100 mil. Kč. Najväčší vplyv na výmer tejto dane malo oslobodenie prvej skupiny od povinnosti platenia dane, po novelizácii z roku 2007 sa očakáva ďalší pokles výnosu kvôli oslobodeniu druhej skupiny. Napriek tomu táto daň ako jediná z transferových daní zatiaľ plní rozpočtové očakávania.

V roku 2006 prijala česká vláda plán, ktorého zámerom je zlúčiť orgány daňovej a colnej správy a zlúčiť výber daní a poistenia na verejnoprávne poistenie. Okrem inštitucionálnych zmien sa týkajú návrhy aj reformných krokov v oblasti zdaňovania majetku a príjmov, kde sa počíta aj so zrušením tejto dane.

Ako som teda vyššie spomínala zdaňovanie majetku dedením je z hľadiska daňových princípov neefektívne a teda podľa môjho názoru nežiadúce. Vzhľadom k minimálnemu prínosu tejto dane do štátneho rozpočtu, jej odstránenie z daňovej

---

<sup>51</sup> <http://www.finance.gov.sk>



sústavy nespôsobí „existenčné problémy“. Taktiež jej zrušenie bude prebiehať v rámci väčšieho balíčka opatrení, kde dôjde k nahradeniu tohoto príjmu prostredníctvom iných, napríklad nepriamych daní.

## **6. Darovacia daň**

Daň darovacia má samozrejme veľa spoločného s daňou dedičskou, už len kvôli úprave v spoločnom zákone. Dokonca majú rovnakú úpravu pre výpočet dane v spoločnej tabuľke, až na malý rozdiel, kedy sa výsledná dedičská daň vydolí dvoma, tzn. je polovičná daňová povinnosť .

Taktiež majú v mnohom spoločnú úpravu pre oslobodenie. Dovoľím si tvrdiť, že je to spôsobené tým, že podstata prevodu majetku u oboch daní je rovnaká- jedná sa o bezúplatné prevody majetku.

Bez nadsázky si dovoľím konštatovať, že sa jedná o akúsi poistku, aby „náhodou“ nejaký majetok neunikol zdaneniu. Pretože keby neexistovala daň darovacia, ale len daň dedičská, mohol by sa zostaviteľ „poistiť“, aby sa vyhol plateniu dane tým, že by jednoducho celý svoj majetok rozdal za života. Preto ako logický záver tejto skutočnosti, musí byť existencia dane z darovania, ktorá sa platí pri prevodoch majetku medzi živými.

Podmienkou je, že sa musí jednať o bezúplatné prevody, a to nie len v zmysle protiplenia poskytovného v peniazoch, ale napr. aj v službách.

Častou praxou je, že sa obdarovaní snažia vyhnúť nie len samotnému plateniu dane, ale v mnohých prípadoch aj jej progresivite. Zámerne drobia majetok, aby daň buď celkom obišli, alebo aspoň mali čo najnižší výmer. Česká republika sa tejto zvyklosti snaží vyhnúť ustanovením § 7 odst. 3 ZoDDDDaPN, podľa ktorého sa cena nadobudnutého hnutel'ného majetku jednou osobou sčíta v priebehu dvoch po sebe idúcich kalendárnych rokov. V Poľsku sa sčítajú dary od jedného darcu po dobu 5 rokov, v Nemecku je toto obdobie ešte dlhšie a činí 10 rokov. Na Slovensku existovalo ustanovenie podľa ktorého si daňovník mohol uplatniť zníženie základu dane z darovania o nezdaniteľnú sumu v priebehu kalendárneho roka najviac do výšky uvedenej v zákone. Z toho dovozujem, že pre účely dane sa sčítaval majetok len v období jedného roka. Teda po dobu najkratšiu spomedzi sledovaných krajín.

Koncepcia dane darovacej podľa môjho názoru tiež nie je príliš šťastná, pretože zmapovať existenciu hnutel'ných darov je takmer nemožná. Vo veľkej miere teda závisí na poctivosti darcu a obdarovaného, aby sa k dani priznali.

Aj keď ako som spomínala v úvode tejto kapitoly, je v prípade existencie dane dedičskej logická úprava aj pre daň darovaciu. No vzhľadom k vyššie naznačenému, kedy v prípade hnutelných darov prakticky nejde s istotou určiť, odkiaľ pochádzajú, je nadbytočná a neefektívna. Zatiaľ čo pri dani dedičskej „dohliada“ na existenciu majetku štátny orgán, tzn. notár, ktorý zisťuje aktíva aj pasíva zostaviteľa pre účely dedičského konania, v prípade darovania nie je žiadna „štátna kontrola“, ktorá by hnutelný majetok vedela spoľahlivo určiť.

Výnos tejto dane síce dlhodobo rovnomerne rastie, napriek tomu jej výnos je z hľadiska ostatných príjmov štátneho rozpočtu zanedbateľný. V roku 2005 daňové inkaso činilo 510 mil. Kč, v roku 2006 dosiahlo 604 mil. Kč a v roku 2007 už bolo vo výške 692 mil. Kč. Tzn. medziročný nárast zhruba o 90 mil. Kč. K tomuto trendu prispieva najmä rastúca cena nehnuteľností spadajúcich pod daň darovaciu<sup>52</sup>.

Výnos dane darovacej smeruje do štátneho rozpočtu. Inak riešia situáciu v Nemecku, kde smeruje priamo do rozpočtov jednotlivých spolkových zemí. V Poľsku sú výnosom dane naplňované miestne rozpočty. V Rakúsku sa rozdeľuje medzi rozpočet federálnej vlády a vlád miestnych.

## 6.1 Predmet dane darovacej

Predmetom dane darovacej je bezúplatné nadobudnutie majetku na základe právneho úkonu<sup>53</sup> či v súvislosti s právnym úkonom, inak ako smrťou. Z uvedeného teda vyplýva, že vymedzenie predmetu dane v ZoDDDDaPN je veľmi široké. Presahuje obecný pojem „darovania“, ktorý je súčasťou názvu tejto dane. V Nemecku zákon výslovne zmieňuje, že daň sa vzťahuje aj na obohatenie jedného z manželov, ku ktorému došlo pri vysporiadaní bezpodielového vlastníctva manželov dohodou. Rakúsko obsahuje jednu zaujímavosť, kedy dani podliehajú aj darovania, ktoré sú „preoblečené“ za úplatné prevody.

Jeden pre mňa zaujímavý spôsob darovania je prostredníctvom zmluvy o pôžičke peňazí, ktorú priblížim prostredníctvom judikátu. Musí sa jednať o pôžičku bezúročnú. Týmto problémom sa zaoberal Krajský súd vo svojom rozsudku sp. zn. 10 Ca 345/2001

<sup>52</sup> V zmysle § 6 odst. 1 písm. a) zákona č. 357/192 o dani dedičskej, dani darovacej a dani z prevodu nemovitostí.

<sup>53</sup> Darovacia zmluva podľa § 628 a nasl., bezúročná pôžička podľa § 657 - § 658, odpustenie dlhu podľa § 574, vypôžička podľa § 659 a nasl., bezúplatné postúpenie pohľadávky podľa § 524 a nasl., bezúplatné zriadenie vecného bremena podľa § 151n a nasl. zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník.

zo dňa 3.7.2002. Ako prvý krok rozoberal otázku, či predmet dane darovacej vôbec vznikol, keď bola poskytnutá bezúročná pôžička podľa ustanovení § 657 a § 658 ObčZ. ObčZ umožňuje zjednať túto pôžičku ako bezúročnú, lebo dikcia zákona výslovne uvádza, že pri peňažnej pôžičke je možné dohodnúť úroky (teda strany si úroky dohodnúť nemusia). Je nutné podotknúť, že základom dane nie je výška samotnej pôžičky, ale majetkový prospech vzniká len vo výške úrokov, ktoré by inak k tejto pôžičke prináležali. Pre posúdenie majetkového prospechu, či vznikol alebo nie, rozhoduje, či nastala situácia, kedy se niečí majetok „zväčšil“, bez toho aby za to bolo poskytnuté nejaké plnenie, alebo či se niečí majetok „nezmenšil“, hoci sa zmenšit mal. Teda vždy se jedná o jednostranné plnenie. V danom prípade tým, že se poskytuje pôžička, úplatou za ňu sú úroky. Ak nie sú úroky dohodnuté, resp. ak je dohodnuté v súlade s ustanovením § 658 odst. 1 ObčZ, že táto pôžička je bezúročná, je teda bezúplatná. ObčZ dáva iba možnosť, a nie povinnosť, dohodnúť si pôžičku bezúročne, čím jedna zmluvná strana poskytuje peňažné prostriedky bez poskytnutia akejkoľvek kompenzácie a druhá zmluvná strana prijíma túto výhodu bezplatného užívania finančných prostriedkov. Potom vo výške obvyklých úrokov (ak nebudú použité k podnikaniu tak najskôr vo výške bežnej úrokovej sadzby) vzniká majetkový prospech a jeho hodnota je základom dane darovacej<sup>54</sup>.

Dani darovacej podlieha nadobudnutie majetku hnutel'ného, nehnuteľného a zároveň aj nadobudnutie iného majetkového prospechu. Podľa novej úpravy je predmetom dane dedičskej aj vecné bremeno<sup>55</sup> zriadené bezúplatne pri bezúplatnom prevode nehnuteľnosti, ktoré bolo predtým zaradené pod daň z prevodu nehnuteľností.

Predmetom dane sú podobne ako u dane dedičskej všetky nehnuteľnosti ležiace v ČR, bez ohľadu na štátnu príslušnosť, pobyt či sídlo fyzickej a právnickej osoby. Je nutná písomná forma<sup>56</sup>.

Pokiaľ ide o hnutel'ný majetok<sup>57</sup> a iný majetkový prospech, je rozhodné, či k prevodu dochádza v tuzemsku, vtedy je koncepcia podobná ako u nehnuteľného

---

<sup>54</sup> Koutná, A. Přehled judikatury ve věcech daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí, Praha: ASPI Publishing, 2004, str. 11- 12.

<sup>55</sup> Obmedzuje vlastníka nehnuteľnosti v prospech niekoho iného tak, že musí niečo konať, strpieť či sa niečoho vzdať. Najčastejšie vzniká a zaniká na základe písomnej zmluvy, rozhodnutím príslušného orgánu alebo zo zákona.

<sup>56</sup> Napr. vo Fínsku je nutné notárske overenie.

<sup>57</sup> Rozumieme tým hnutel'né veci, cenné papiere, peňažné prostriedky v domácej a cudzej mene, pohľadávky a iné majetkové práva. Vid' § 3 odst. 1 písm. b) ZoDDDDaPN.

majetku. Ak sa deje mimo územie ČR (z a do cudziny), buď darca, alebo obdarovaný musí byť občanom ČR s trvalým pobytom na českom území, alebo v prípade právnickej osoby musí mať sídlo na území ČR<sup>58</sup>. Na Slovensku vôbec nebolo darovanie viazané na štátnu príslušnosť. Rozhodné bolo, aby dochádzalo k darovaniu na území, na územie alebo z územia SR<sup>59</sup>.

Na rozdiel od českej úpravy, kde zákonodarca zvolil cestu osobitnej úpravy pre daň darovaciú, v mnohých iných európskych krajinách, medzi iným v Nemecku aj Rakúsku, existuje ustanovenie podľa ktorého platí to isté ako pre daň dedičskú aj pre daň darovaciú, pokiaľ v zákone nie je výslovne uvedené niečo iné. Z toho vyplýva, že predmetom dane sú tie isté nadobudnutia ako pri dani dedičskej. V Poľsku platia darovaciú daň daňoví rezidenti bez ohľadu na to, odkiaľ majetok pochádza a cudzinci za predpokladu, že nadobudnú majetkový prospech nachádzajúci sa na území poľského štátu. Pokiaľ ani darca ani obdarovaný nemá spojitosť s poľským územím, aspoň v podobe trvalého pobytu, tak v prípade hnutel'ného majetku predmet dane nevznikne.

## 6.2 Oslobodenie od dane darovacej

Novinkou v oblasti dani darovacej je oslobodenie I. a II. skupiny. Predchádzajúca úprava bola dosť prísna, pretože zdaňovala bezúplatne nadobudnutý majetok aj v prvej skupine, pričom oslobodenie mohlo byť uplatnené do výšky jedného milióna českých korún. II. skupina dokonca len do výšky 60 000 a tretia vo výške do 20 000 Kč. Oslobodenie ponímalo štyri okruhy prípadov:

- Hnutel'né veci osobnej potreby u FO, za situácie že neboli rok pred ich nadobudnutím súčasťou obchodného majetku
- Vklady na účtoch bánk, peňažné prostriedky v domácej a cudzej mene, cenné papiere v tuzemsku
- Iný majetkový prospech získaný podľa zvláštnych právnych predpisov<sup>60</sup>

---

<sup>58</sup> Táto úprava sa použije v prípade, ak medzinárodná zmluva nestanoví niečo iné.

<sup>59</sup> Z pôsobnosti zákona boli vyňaté nehnuteľnosti nachádzajúce sa v cudzine, vrátane daru, nadobudnutie hnutel'ných vecí a nehnuteľností na zmiernenie vojnových následkov a živelných pohrôm.

<sup>60</sup> Ustanovenie § 21 zákona č. 72/1994 Sp., ktorým sa upravujú niektoré spoluvlastnícke vzťahy k budovám a niektoré vlastnícke vzťahy k bytúm a nebytovým priestorúm a doplňujú niektoré zákony (zákon o vlastníctví bytúm).

- Príležitostné bezúplatné nadobudnutia hnutel'ného majetku a iného majetkového prospechu, ktorého hodnota nepresahuje 3000 Kč.

Táto koncepcia ostala v súčasnosti len pre III. skupinu, kde oslobodenie do 20 000 Kč zostáva v platnosti a týka sa prvých troch uvedených bodov. Na Slovensku boli zrušené rozsiahle ustanovenia o oslobodení, miesto ktorých nastúpila tzv. nezdaniteľná suma, čím sa dosiahlo lepšej prehľadnosti a zrozumiteľnosti celého zákona.

Podobným smerom sa ubera aj úprava v Nemecku a Poľsku, kde existujú oslobodenia do určitej hodnoty majetku v závislosti na príbuzenskom vzťahu. V Rakúsku medzi manželmi zostávajú nezdanené darovania, okrem nezdaniteľnej položky spoločnej aj pre daň dedičskú, vo výške 7 300 eur. Ani v jednom spomínanom štáte však nie je oslobodenie v celom rozsahu pre niektorú zo skupín ako je tomu v ČR.

Ďalej sú oprostené od platenia dane bezúplatné nadobudnutia majetku Českou republikou, verejnoprávnymi korporáciami, politickými stranami a hnutiami, nadáciami alebo nadačnými fondami<sup>61</sup> apod. Toto poňatie je absolútne zhodné s daňou dedičskou a teda aj v tomto prípade ho hodnotím ako logický krok.

Za vhodné považujem spomenúť taktiež oslobodenie od dane darovacej aj dedičskej v prípade humanitárnych a dobročinných účelov. Musí sa vždy jednať o bezúplatné nadobudnutie majetku, bez ohľadu na to, či na financovanie zariadenia alebo humanitárnych akcií v oblasti vedy, výskumu, ekológie apod., bude tento majetok použitý priamo napr. predajom alebo in natura napr. poskytovaním bezplatného ubytovania určitých osôb<sup>62</sup>. Z uvedeného vyplýva, že oslobodené je bezúplatné nadobudnutie majetku právnickými osobami majúcimi sídlo na území ČR a zriadenými priamo za účelom zabezpečenia financovania zariadení a humanitárnych akcií v oblasti kultúry, vedy, výskumu, vývoja a vzdelávania apod.

Oslobodenie darov na charitatívne a iné humanitárne účely je veľmi častým javom aj v zahraničí, a uplatňuje sa napríklad aj v Nemecku či Rakúsku.

Podobne ako u dane dedičskej ešte existujú oslobodenia vecné. Často sa vzťahujúce k bytom či nehnuteľnostiam typu garáží a ateliérov, bezúplatne prevádzaných z vlastníctva bytových družstiev do súkromného vlastníctva fyzických

---

<sup>61</sup> Pozri ustanovenie § 20 ZoDDDDaPN.

<sup>62</sup> Rozsudok Krajského súdu v Ústí nad Labem sp. zn. 15 Ca 94/1997-21 zo dňa 8.4. 1997.

osôb – členov družstva<sup>63</sup>. Kompletný výčet ďalších oslobodení sa nachádza v § 20 ZoDDDDaPN.

### 6.3 Subjekty dane darovacej

U dane darovacej osoba poplatníka a platcu dane spadá v jedno. Poplatníkom môže byť nie len fyzická osoba, buďto občan, alebo osoba s trvalým či dlhodobým pobytom, ale aj právnická osoba, so sídlom v Českej republike. Rozdielny prístup sa uplatňuje v Poľsku. Aby vznikol predmet dane darovacej musí byť obdarovaným jedine fyzická osoba. V ČR sa uvedené požiadavky uplatňujú podľa toho, či sa jedná o darovanie v tuzemsku alebo smerom k cudzine. Z českej úpravy však jednoznačne vyplýva snaha, aby bol poplatník vždy na území ČR<sup>64</sup>, a teda aby bol správcovi dane „na dosah“. Každý správca dane má totiž presne vyhradené územie, kde môže uplatňovať svoju pôsobnosť.

Podobne ako u dane dedičskej sa neuplatní solidárna zodpovednosť, ak je obdarovaných viac. Každý daňovník je povinný podať priznanie a zaplatiť daň samostatne. Rovnaký princíp platí pre dary do manželstva, pretože tie nie sú súčasťou bezpodielového spoluvlastníctva manželov<sup>65</sup>. V Nemecku a Rakúsku sa zase vzťahuje povinnosť platiť daň ako na obdarovaného tak aj na darcu.

Pokiaľ sa jednou darovacou zmluvou prevádzajú spoluvlastnícke podiely k nehnuteľnosti viacerých darcov na jedného obdarovaného, je výsledná daň darovacia zložená z toľkých dielčích častí, koľko je darcov. Pri zaradení poplatníka do skupiny pre účely výpočtu týchto dielčích daní darovacích je potreba vychádzať zo vzťahu poplatníka k darcovi podľa § 11 ZoDDDDaPN. Rozsah zdanenia v tej ktorej skupine, potom zodpovedá veľkosti spoluvlastníckeho podielu, ktorý ten ktorý darca darovacou zmluvou prevádza na obdarovaného<sup>66</sup>.

---

<sup>63</sup> Nejedná sa však o pozemky prevádzané spolu s týmito bytovými či nebytovými priestormi. K tomu rozsudok Mestského súdu v Prahe sp. zn. 38 Ca 241/2000 zo dňa 13.3.2001.

<sup>64</sup> Poplatníkom je nadobúdateľ, pre darovanie v tuzemsku, zatiaľ čo pri darovaní do cudziny je ním darca. V prípadoch kedy darca nie je poplatníkom je vždy ručiteľom. Jedná sa o zákonné ručenie.

<sup>65</sup> Vid' § 143 odst. 1 písm. a) ObčZ.

<sup>66</sup> Rozsudok Krajského súdu v Brne zo dňa 26.9.1995, č.j. 30 Ca 247/1994. In. Koutná, A. Přehled judikatury ve věcech daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí, Praha: ASPI PUBLISHING, 2004, str. 20.

Obsahové zloženie jednotlivých skupín je zhodné pre daň darovaciu aj dedičskú. Myslím, že by bolo nadbytočné ich znovu približovať, a tak len odkážem na kapitolu 6.4, v ktorej som sa im venovala. Rovnako aj v Nemecku a Rakúsku sú vymedzené skupiny pre daň darovaciu a dedičskú zhodne.

Pokiaľ smeruje darovanie do cudziny alebo z cudziny, je darca poplatníkom dane, v prípadoch kedy nie je poplatníkom, je zo zákona ručiteľom. Povinnosť platiť daň mu vzniká, ak obdarovaný daň nezaplatí a správca dane ho k tomu vyzve. Na Slovensku bola úprava obodobná ako v ČR s tým rozdielom, že Slovensko nestanovovalo zákonné ručenie darcu. Podľa poľskej úpravy sú spoločne a nerozdielne zaviazaní k plateniu dane darca aj obdarovaný.

## 6.4 Základ dane darovacej

Základ dane sa stanovuje podobne ako u dane dedičskej. Pri počítaní základu dane sa vychádza z ceny nadobúdaného majetku či hodnoty majetkového prospechu, zníženej o preukázané dlhy a cenu iných povinností viažúcich sa k predmetu dane. Taktiež sa znižuje o oslobodenia podľa ZoDDDDaPN a o clo a daň zaplatené pri dovoze. Prakticky vo všetkých európskych krajinách je základom dane hodnota bezúplatne nadobudnutého majetku zníženého o na ňom viaznúce dlhy. V Poľsku sa znižuje o bremená ľpiace na darovanom majetku.

Cena daru sa zisťuje podľa zákona o oceňovaní majetku<sup>67</sup> a to ku dňu nadobudnutia majetku. Pri hnutel'nom majetku sa spravidla jedná o cenu obvyklú na mieste a v dobe darovania, pri nehnuteľnom majetku sa de facto vychádza z úradne stanovenej ceny podľa vyššie spomínaného zákona<sup>68</sup>. Na Slovensku bol základom dane z darovania v prípade nadobudnutých hnutel'ných vecí z cudziny alebo darovania hnutel'ných vecí do cudziny je colná hodnota tovaru, znížená o nezdaniťnú sumu<sup>69</sup> a o zaplatený colný dlh<sup>70</sup> pri dovoze.

Vo väčšine zemí v Európe sa základ dane určuje podľa tržnej hodnoty bezúplatne prevádzaného majetku. V poľskom zákone o dani darovacej, je dosť podrobne rozobratá problematika tržnej ceny, ktorá sa zisťuje podľa priemernej ceny za veci rovnakého

<sup>67</sup> Zákon č. 151/1997 Sb., o oceňovaní majetku a změně některých zákonů, v znení neskorších predpisov.

<sup>68</sup> Peková, J. Majetkové dane v daňové soustavě České republiky, CODEX Bohemia, str. 100.

<sup>69</sup> Jej výška sa pohybovala od 50 000 do 2 000 000 Sk podľa príbuzenského vzťahu.

<sup>70</sup> § 2 písm. j) zákona č. 238/2001 Z.z. colný zákon.



druhu, v mieste a čase prevodu veci či majetkového práva s ohľadom na poskytnuté protiplnenie a opotrebenie. Pokiaľ nie je tržná cena určená poplatníkom, alebo ju určí nepomerne nižšiu, vyzve správca dane poplatníka k jej určeniu alebo zvýšeniu. Ak poplatník na výzvu nereaguje, určí tržnú cenu správca dane.

Ak je predmetom dane majetkový prospech, ktorého predmetom je opätovné plnenie na dobu neurčitú, na dobu života, či dobu dlhšiu ako päť rokov, je touto cenou päťnásobok ceny ročného plnenia. V Poľsku poňali koncepciu opakujúceho sa plnenia odlišne do tej miery, že hodnota základu dane je rozličná podľa dĺžky doby poskytovania.

## **6.5 Sadzba dane darovacej**

Sadzba dane darovacej podobne ako dedičskej je progresívne kľzavá. Je závislá na vzťahu poplatníka a darcu ako aj na cene nadobudnutého majetku, či hodnote majetkového prospechu. Ako som spomínala v úvode tejto kapitoly, nóvum je oslobodenie prvých dvoch skupín. Sadzba pre tretiu skupinu je stanovená 7 – 40 %, pričom na rozdiel od dane dedičskej sa nenásabí už žiadnym koeficientom. V Nemecku sa na tretiu skupinu uplatňuje omnoho vyššia sadzba a to 17 – 50 %. V Rakúsku je sadzba pre piatu skupinu dokonca 14 – 60 %.

Tak ako v ČR sa používa aj v iných štátoch rozdelenie poplatníkov do skupín podľa príbuzenského či iného vzťahu medzi darcom a obdarovným. Rovnako 3 skupiny sa využívajú aj v Nemecku a Poľsku. Rozdiely sú potom v tom, kto konkrétne patrí do ktorej skupiny. Poľská úprava je zaujímavá v tom, aká je široká prvá skupina. Sú do nej zaradení manžel, potomkovia, predkovia, súrodenci, zať, nevesta, rodičia manžela, nevlastní rodičia a nevlastné deti. Na rozdiel od vyššie spomínaných, sú v Rakúsku rozdelení obdarovaní dokonca do 5 skupín.

Sadzby dane sú rozdelené do 10 pásiem. Do každého je priradený určitý daňový základ a príslušná sadzba dane. Obdobne sa s úpravou vysporiadávajú v Nemecku, Rakúsku aj v Poľsku. V Rakúsku je pásiem dokonca 16.

## **6.6 Správa dane darovacej**

So vznikom predmetu dane je automaticky spojená povinnosť podať daňové priznanie. Lehota na jeho podanie, rovnako ako u dane dedičskej, nie je pevne

stanovená. V prípade vzniku rozhodnej skutočnosti<sup>71</sup>, musí byť daňové priznanie podané do 30 dní u miestne príslušného správcu dane. Týmto je finančný úrad<sup>72</sup>, v ktorého obvode pôsobnosti sa nachádza nehnuteľnosť, ak ide o bezúplatné nadobudnutie nehnuteľnosti, v ostatných prípadoch sa riadi podľa bydliska či sídla obdarovaného (darovanie v tuzemsku) alebo darcu (darovanie do cudziny).

Poplatník je povinný uviesť do daňového priznania všetky rozhodné skutočnosti, potrebné pre vymeranie dane. Spolu s ostatnými dôkazmi (darovacia zmluva, znalecký posudok atď.) následne finančný úrad vymerá daň, ktorá sa platí len ak je vyššia ako sto korún. Poplatník je povinný daň zaplatiť do 30 dní od daručenia platobného výmeru.

Prekluzívna lehota na vymeranie darovacej dane je, rovnako ako u dedičskej, tri a desať rokov.

## 6.7 Zhrnutie

To čo bolo povedané o dani dedičskej vo veľkej miere platí aj pre daň darováciu, nebudem teda opakovat' závery, ku ktorým som dospela v predchádzajúcom zhrnutí. Podobnosť dane darovacej a dedičskej v Rakúsku a Nemecku je ešte markantnejšia ako v ČR. Práve spomínaným ustanovením, ktoré obsahujú obe úpravy, stanovujúce, že to čo platí o dani dedičskej platí aj dani darovacej, sú tieto dane omnoho viac prepojené ako v ČR. Preto sú príklady v jednotlivých podkapitolách pojednávajúcich o dani darovacej chudšie ako v 5. kapitole. Musím však ešte dodať, že podľa môjho názoru je rakúska a nemecká úprava tak veľmi podobná, že sa mi zda neuveriteľné, že nevzišli z jedného zákona. Okrem iného usporiadania paragrafov, sadziieb a drobných rozdielov v obsahu daňových skupín, majú mnoho spoločných znakov ako napríklad nezdaniteľné položky, splatnosť dane, povinnosť súčinnosti súdov a úradov, rovnako vymedzený predmet dane a podobne. Ani slovenská a česká úprava si neboli také blízke.

---

<sup>71</sup> Rozhodnými skutočnosťami pre vznik dane sú: bezúplatné nadobudnutie hnutel'neho majetku či majetkového prospechu, alebo šlo o ich poskytnutie do cudziny, doručenie zmluvy o bezúplatnom prevode vlastníctva nehnuteľnosti alebo o bezúplatnom zriadení práva zodpovedajúceho vecnému bremenu spolu s doložkou povolenia vkladu do katastru nehnuteľností alebo účinnosťou zmluvy ak sa nejedná o nehnuteľnosť zapisovanú do katastru, uplynul polrok príslušného kalendárneho roku, ak sa jedná o bezúplatné nadobudnutie majetku právnickými osobami oslobodené od dane podľa § 20 odst. 4 ZoDDDDaPN.

<sup>72</sup> Zákon č. 531/1990 Sb., o územných finančných orgánech, ve znění pozdějších předpisů.

Na tomto mieste by som sa rada venovala novej úprave v Rakúsku. Čerstvou novinkou je zrušenie darovacej a dedičskej dane a to k 1.8.2008, keďže je to zmena uskutočnená v nedávnej minulosti a veľké množstvo prípadov podlieha pôvodnej úprave, uvádzala som ju ako úpravu platnú a účinnú. Uskutočnená zmena však poskytuje vynikajúcu ukážku ako vyriešiť túto problematiku v Českej republike.

Ako zo stávajúcej úpravy vyplýva najvýnosnejším a najľahšie zisiteľným predmetom dane, sú prevody nehnuteľností, v prípade dane darovacej sa jedná o prevody bezúplatné. K tomu aby práva vzťahujúce sa k nehnuteľnostiam boli účinné, je nutný ich zápis, rovnako ako v ČR, do katastru nehnuteľností. A tak aj v prípade darovania, ktoré môže byť celkom neformálne, aby mohlo vlastnícke právo prejsť na nadobúdateľa (obdarovaného) musí byť kontaktovaný štátny orgán, katastrálny úrad. Tým pádom môže štát, prostredníctvom príslušného správcu dane, získať ihneď informácie o vzniku daňovej povinnosti. V Rakúsku sa k problematike vyjadril aj ústavný súd, ktorý potvrdil, že nie je vecneprávne opodstatnené rozlišovať zdaňovanie pre prípad smrti a prostredníctvom darovania<sup>73</sup>. Ďalšími dôvodmi, prečo odstránili zákon o dani darovacej a dani dedičskej, boli nielen nízke výnosy tejto dane, ale aj kvôli jeho dlhej existencii<sup>74</sup>, ktorá nemože byť neustále novelizovaná, a v neposlednom rade kvôli nespravodlivosti tejto dane, ktorá pôsobí viac diskriminačne ako fiškálne. Nevylúčili však celú myšlienku tohoto zákona z právnej úpravy, ale práve bezúplatné prevody nehnuteľností medzi živými ako aj na prípad smrti, presunuli pod zákon o prevodoch nehnuteľností (Grunderwerbsteuer). Pôvodne tieto prevody, kvôli ich zdaňovaniu prostredníctvom zákona o dani dedičskej a dani darovacej, boli od platenia dane, spadajúcej pod úpravu zákona o prevode nehnuteľností, oslobodené<sup>75</sup>. V súčasnosti je táto výnimka pre daň darovaciú a dedičskú odstránená a tak sú bezúplatné prevody nehnuteľností naďalej zdaňované, ale od 1.8.2008 podľa zákona zdaňujúceho úplatné prevody<sup>76</sup>. Tým zákonodarca dosiahol, že najvýnosnejšia zložka predchádzajúcej úpravy, podlieha naďalej daňovej povinnosti. Samozrejme aj táto nová úprava poskytuje oslobodenia. Medzi základné patrí všeobecné oslobodenie nadobudnutia majetku, ktorých vymeriavací základ,

---

<sup>73</sup> V Rakúsku je týmto zákonom upravené aj tzv. účelové darovanie (Zweckzuwendung).

<sup>74</sup> Je účinný od roku 1955.

<sup>75</sup> Výslovne boli uvedené v § 3 odst. 1 čisl. 2 ako tzv. výnimky zo zdanenia.

<sup>76</sup> Platí pre prevody, ku ktorým došlo až po 1.8.2008, prevody uskutočnené do 31.7.2008 sa riadia pôvodnou úpravou.

dôležitý pre vymeranie dane, nepresiahne 1 100 eur. Ďalej je zaujímavý prípad dielčieho oslobodenia vo výške protiplnenia, ak je prevod z časti bezúplatný a z časti úplatný. Toto vysvetlím na jednoduchom príklade. Ak napríklad otec daruje synovi nehnuteľnosť v hodnote 10 000 eur, avšak syn prebríe otcov nezaplatený dlh z vypožičania vo výške napr. 2 000 eur, potom je tu oslobodenie práve vo výške tohoto protiplnenia, no dani podlieha čiastka prevyšujúca, tj. 8 000 eur.

Nadálej dani nepodliehajú prevody nehnuteľností v súvislosti s bezúplatným prevodom podniku. A v neposlednom rade sú oslobodené prevody bytov na jedného z manželov, pokiaľ nepresahujú 150 m<sup>2</sup> obytnej plochy<sup>77</sup>. Táto úprava má podľa môjho názoru mnoho kladov, pretože sa podstatne zjednodušila a zjednotila.

Jedným z argumentov prečo daň zachovať, je zábranie nekontrolovateľným prevodom majetku, ktoré môžu znamenať legalizáciu výnosov z trestnej činnosti a napomáhať daňovým únikom. Tomuto sa snažili v Rakúsku predísť, nie veľmi šťastným nápadom tzv. oznamovacej povinnosti (Anzeigepflicht), ktorá sa vzťahuje na prevody majetku podliehajúce do 1.8.2008 dani z darovania. Závažnou vadou tejto úpravy budú podľa mňa vysoké náklady ako na strane občanov, podnikateľov, tak aj na strane finančnej správy. Navyše mali podliehať oznamovaniu všetky prevody darovaním, a tak malo byť zabezpečené práve „odhalenie“ majetku. Schválená úprava však kvôli kritike zaviedla oslobodenia, čím sa podľa môjho názoru opäť komplikuje prehľadnosť a nedosiahne sa taká jednoznačnosť ako bolo mienené<sup>78</sup>. Aby bola zabezpečená „poctivosť“ pri oznamovaní hrozia vysoké pokuty, ktoré sa môžu vyšplhať až do výšky 10 % hodnoty nadobudnutého majetku.

Ešte si dovoľím uviesť aj tendencie zrušenia dane v Nemecku, kde je na „obtiaž“ celoštátna úprava. Tzn. niektoré spolkové zeme chcú, aby bola ponechaná možnosť samostatnej právnej úpravy zemiám. Výnos dane síce smeruje do zemských rozpočtov, no celoštátna úprava znamená rovnaké zdanenie pre všetkých nemeckých štátnych príslušníkov. To vytýkajú najmä zeme patriace do bývalého komunistického bloku, pretože rovnaké pravidlá pre občanov, ktorí si mohli budovať majetok prinajmenšom od konca druhej svetovej vojny, sa im javí ako nespravodlivé s ohľadom na občanov

---

<sup>77</sup> Taktiež sú nezdaniteľné prevody v prospech verejnoprávnych korporácií.

<sup>78</sup> Oznamovať sa nemusí prevody majetku dedením, prevody podliehajúce po zmene zákona o prevode nehnuteľností, nadobudnutia majetku medzi príbuznými do 50 000 eur v priebehu jedného roka a medzi ostatnými osobami do 15 000 eur v priebehu 5 rokov, ako aj všetky pôvodne oslobodené prevody podľa zrušeného zákona o dani darovacej a dedičskej.

bývanej NDR, ktorí túto možnosť nemali. Zeme teda chcú získať právomoc uzákoniť si samostatne napr. výšku sadzby, rozhodnúť o nezdaniteľnom základe a podobne.

Záverom by som teda chcela vyzdvihnúť zámer Rakúska zdaňovať naďalej prevody nehnuteľností podľa zákona o dani z prevodu nehnuteľností, pretože prináša najvyššie výnosy a jej predmet je veľmi ľahko zistiteľný. Touto cestou by sa mohla vybrať aj ČR. Určite však nie je vhodné zaviesť obdobnú oznamovaciu povinnosť s akou rátajú v Rakúsku. Myslím, že v ČR ešte stále nie je natoľko vybudovaná poctivosť daňovníkov platiť dane, aby podávali priznanie k majetku, z ktorého nevzide žiadna povinnosť, a tak sa mi javí ako nadbytočná<sup>79</sup>. Aj na Slovensku nezmizlo zdaňovanie darovania úplne, ale sa presunulo pod vplyv dane z príjmu.

Z uvedeného teda vyplýva, že ak bude v Českej republike skutočná vôľa na zmenu, existuje celá škála príkladov, z ktorej možno čerpať inšpiráciu, ale aj poučenie, čoho sa treba vystríhať.

---

<sup>79</sup> Pri podávaní zmieňovaného oznámenia na miestne príslušnom finančnom úrade je potrebné zdokladovať pôvod majetku. Navyše okrem obdarovaného ho musia podať nielen darca ale aj právnicki či notári, ktorí sa zúčastnili jednaní o prevode.

## **7. Daň z prevodu nehnuteľností**

Je posledná zo skupiny transferových daní. Jej konštrukcia je odlišná od dane darovacej a dedičskej a preto je v ostatných európskych zemiach často upravená v samostatnom právnom predpise. Na rozdiel od predchádzajúcich dvoch zmieňovaných daní, ide o úplatné prevody a prechody majetku.

Dalo by sa povedať, že je zavŕšením celej koncepcie tzv. trojdaní. Tak ako daň darovacia je nutným doplnkom k dani dedičskej, tak je daň z prevodu nehnuteľností potrebná na doplnenie dane darovacej a tým aj dedičskej. Existuje teda preto, aby bolo zabránené možným daňovým únikom na darovacej dani prostredníctvom uzatvárania rôznych fiktívnych zmlúv o predaji majetku, čím by sa teda dalo ešte za života zostaviteľa vyhnúť v konečnom dôsledku aj dani dedičskej.

Skutočnosť, že sú všetky tri dane upravené v spoločnom právnom predpise nie je úplne na škodu, pretože aj napriek odlišnostiam majú spoločné znaky. Je daňou platenou nepravidelne, tj. platenou jednorázovo, keď dôjde k prevodu majetku. Taktiež existujú niektoré spoločné oslobodenia.

Aj v ďalších európskych štátoch existuje určitá forma tejto dane. V Nemecku a Rakúsku je daň z prevodu nehnuteľností, v Poľsku sa táto daň platí v rámci dane za právne úkony.

Nóvvum je, že predmetom dane nie sú bezúplatne zriadené vecné bremená alebo iné plnenia podobné vecným bremenám pri nadobudnutí nehnuteľností darovaním. Toto je po novom podriadené ustanoveniam dani darovacej.

Spomedzi transferových daní má najväčší fiškálny význam, no tiež sa objavujú hlasy za jej zrušenie.

### **7.1 Predmet dane z prevodu nehnuteľností**

Predmetom dane z prevodu nehnuteľností je úplatný prevod alebo prechod vlastníckeho práva k nehnuteľnostiam. Názov dane je užší ako je jej samotný obsah, na Slovensku sa volala daň z prevodu a prechodu nehnuteľností, čo zodpovedá aj skutočnému obsahu českej dane. Často sa argumentuje, že prevody sú významnejšou zložkou a preto sú zakotvené aj v názve. Vzťahuje sa len na nehnuteľnosti nachádzajúce sa na území Českej republiky.

Prevodom vlastnického práva rozumieme prípady, kedy dôjde k súhlasnému prejavu vôle strán, tj. uzavretie kúpnej, zmennej zmluvy alebo zmluvy o predaji podniku. Tieto prevody sa oznamujú katastrálnemu úradu, ktorý zapisuje vklad vlastnického práva k predmetnej nehnuteľnosti<sup>80</sup>.

Predmetom dane sú výlučne nehnuteľnosti, ktorými sú pozemky a stavby spojené so zemou pevným základom, radia sa sem aj byty a nebytové priestory.

Pojmovým znakom je úplata, pričom nezáleží na jej druhu. Môže to byť úplata v peniazoch, no rovnako aj služby a nepaňazité plnenie.

Najčastejšie sa prevod vlastníctva k nehnuteľnostiam uskutočňuje prostredníctvom kúpnej zmluvy, ktorá môže byť uzavretá výlučne v režime ObčZ. Pretože ako plynie z dikcie § 409 ObchZ, predmetom sa môžu stať len veci hnuťel'né<sup>81</sup>.

Prevod vlastnickeho práva k nehnuteľnosti je teda spôsob zmeny v osobe vlastníka na zmluvnom základe. Prevody sú predmetom zápisu do katastru nehnuteľností, kam sú zapisované vkladom vlastnického práva k danej nehnuteľnosti. Vklady majú konštitutívne účinky, tzn. zakladajú práva a povinnosti. K prevodu vlastnického práva nedôjde, pokiaľ nebude zapísaný do katastru nehnuteľností. Zo zákona vznikajú právne účinky ku dňu, kedy bol katastrálnemu úradu podaný návrh na zápis.<sup>82</sup> V praxi môžu nastať situácie, kedy budú na jednu nehnuteľnosť uzavreté viaceré, napr. kúpne zmluvy, avšak v momente vkladu prevodu vlastnickeho práva do katastru na jednu zo zmlúv, v ostatných prípadoch už pôvodný vlastník ďalej práva prevádzať nemôže, pretože vlastníkom je osoba uvedená v návrhu vkladu vlastnickeho práva do katastru nehnuteľností.

Lehota na podanie návrhu na vklad nie časovo obmedzená<sup>83</sup>. Na túto tému sa vyjadril aj Ústavný súd vo svojom náleze č. 96 Sb. n. a. us. ÚS ČR zo dňa 7. 4. 1996, podľa ktorého návrh na vklad je možné podať v časovo neobmedzenej dobe, pretože ani čas nič nemení na viazanosti účastníkov zmluvy prejavmi ich vôle. Uzavretím kúpnej zmluvy vznikol kupujúcemu obligačný nárok na prevod vlastnickeho práva a predávajúcemu obligačný nárok na zaplatenie kúpnej ceny. Nejedná

<sup>80</sup> Podľa zákona č. 265/1992 Sb., o zápisoch vlastnických alebo jiných věcných práv k nemovitostem, v znení neskorších predpisov.

<sup>81</sup> Z ObchZ by pripadali do úvahy zmluva o predaji podniku § 476 a nasl. ObchZ, zmluva o kúpe najatej veci § 489 a nasl. ObchZ, zmluva o dielo § 536 a nasl. ObchZ.

<sup>82</sup> § 2 odst. 3 zákona č. 265/1992 Sb., o zápisoch vlastnických a jiných věcných práv k nemovitostem, v znení neskorších predpisov.

<sup>83</sup> A. Koutná je opačného názoru a tvrdí že lehota je vzhľadom na § 47 odst. 2 ObčZ trojročná.

sa o synallgamatickú zmluvu, pre ktorú je typická vzájomná viazanosť plnení, a teda ak kupujúci zaplatil kúpnu cenu, splnil svoju záväzkovú povinnosť a je ľahostajný, v akom štádiu je vecneprávny aspekt veci.

Pre vznik daňovej povinnosti teda nie je dôležitý podpis zmluvy, ale vklad do katastru nehnuteľností. Inak je problém riešený v Nemecku, kde môže byť prevod pozemku zapísaný do pozemkového katastru len v prípade, že bude k nemu priložené osvedčenie (Unbedenklichkeitsbescheinigung) príslušného finančného úradu, že zápisu nebránia žiadne daňové povinnosti. Finančný úrad osvedčenie vydá, až keď je daň zaplatená, vymeraná, je posečkaná s jej platením alebo bolo rozhodnuté o odpustení dane<sup>84</sup>.

Predmetom dane je aj úplatný prevod nehnuteľností, keď dôjde k odstúpeniu od zmluvy. V tomto prípade sa jedná o jednostranný úkon. Existujú však aj úkony dvoj- či viacstranné, ktoré majú rovnaké účinky ako odstúpenie a vtedy vzniká nový predmet dane z prevodu nehnuteľností, pričom nie je možné predchádzajúcu daň odpustiť.<sup>85</sup>

Predmetom dane sú taktiež prechody vlastnického práva k nehnuteľnostiam, teda situácie kedy dochádza k nadobudnutiu vlastnického práva nezávisle na prejave vôle doterajšieho vlastníka<sup>86</sup>.

Prechody, na rozdiel od prevodov, sa zapisujú do katastru nehnuteľností prostredníctvom tzv. záznamov vlastnických práv k nehnuteľnostiam. Odlišnosťou tiež je, že majú len deklaratórny charakter a teda vlastnícke právo prechádza už samotným rozhodnutím súdu či splnením podmienok uvedených v zákone. Typickými prechodmi sú dražba a vyvlastnenie nehnuteľnosti<sup>87</sup>.

Ďalšie spôsoby prevodu nehnuteľností spadajúce pod úpravu dane z prevodu nehnuteľnosti sú vypočítané v § 9 ZoDDDDaPN, a ďalej sa nimi zaoberať nebudem. No priblížim ešte najnovšie zaradený typ a to prevod vlastníctva k nehnuteľnosti na základe zmluvy o zaisťovacom prevode práva. Pre zaujímavosť Slovensko podrad'ovala pod daň z prevodu a prechodu nehnuteľností už v roku 2004 inštitút

---

<sup>84</sup> Osvedčenie sa vydáva aj v iných prípadoch, ak sa tým neohrozí vymáhanie dane. Osvedčenie musí finančný úrad vystaviť v písomnej podobe, elektronická verzia je zo zákona vylúčená.

<sup>85</sup> Radvan, M. Zdanění majetku v Evropě. C.H. Beck, 2007, str. 240.

<sup>86</sup> Napr. zo zákona, rozhodnutím štátneho orgánu.

<sup>87</sup> Ak pri vyvlastňovaní prechádza vlastnícke právo k vyvlastňovanej nehnuteľnosti a zároveň k nehnuteľnosti poskytovanej miesto náhrady v peniazoch, na základe rozhodnutia príslušného orgánu, považujú sa pre účely dane z prevodu nehnuteľností za jeden prevod a daň sa platí len z vyvlastňovanej nehnuteľnosti.



prevodu práva na zabezpečenie pohľadávky, daňovníkom bol v tomto prípade veriteľ. V týchto prípadoch na ziasnenie záväzku dlžníka je uzavretá zmluva o zaistovaní prevodu práva s podmienkou, ktorá má uhradzovaciu funkciu pre veriteľa v prípade, že dlžník svoju povinnosť riadne a včas nesplní. V prípade že splní, má účinky podmienky rozvázovacej a teda sa vlastnícke právo vráti späť na prevodcu (dlžníka). Pri spätnom prevode vlastníckeho práva by teda vznikla povinnosť platiť daň, no podľa nového znenia § 25 odst. 4 ZoDDDDaPN, môže daňový subjekt žiadať o odpustenie dane z prevodu nehnuteľností do troch rokov od opätovného nadobudnutia vlastníckeho práva pôvodným vlastníkom.

V niektorých štátoch je predmet dane ešte širší, pretože zahŕňa aj ďalšie skutočnosti ako napríklad v Nemecku, kde sú daňou zaťažené aj právne úkony, ktorými sa prevádzajú práva zakladajúce možnosť užívať vnútroštátny pozemok na vlastný účet, bez toho aby na užívateľa prešlo vlastnícke právo. V Rakúsku sa vzťahuje aj na prírastky (rastliny a zvieratá) a príslušenstvo (napr. výrobné zariadenie).

## 7.2 Základ dane z prevodu nehnuteľností

Základom dane z prevodu nehnuteľností je cena stanovená podľa zákona o oceňovaní majetku, alebo zmluvná cena, v prípade, že táto je vyššia ako cena zistená podľa zákona o oceňovaní majetku. Ak je však cena zmluvná nižšia ako cena určená v znaleckom posudku vypracovaná podľa zákona o oceňovaní majetku, je rozhodná cena podľa posudku. Rozdiel cien nie je predmetom dani darovacej. Cena sa určuje ku dňu nadobudnutia nehnuteľnosti, tzn. ku dňu zápisu vkladu vlastníckeho práva do katastru nehnuteľností. V Nemecku sa výška dane vymeriava podľa hodnoty protiplnenia<sup>88</sup>. Ak by protiplnenie nebolo stanovené, alebo ho nebolo možné určiť, stanovuje sa cena podľa zákona o oceňovaní majetku. V Rakúsku je obdobný prístup, no ak protiplnenie nie je možné určiť, je hodnotou nehnuteľnosti trojnásobok hodnoty nehnuteľnosti, ktorá bola stanovená naposledy pred prevodom. Za vhodné považujem spomenúť aj slovenský koncept, kedy sa pri stanovení základu dane vychádzalo primárne z dohodnutej ceny za nehnuteľnosť, uvedenej v zmluve pripojenej k návrhu na vklad vlastníckeho práva do katastru nehnuteľností, alebo uvedenej v právoplatnom

---

<sup>88</sup> Pri kúpe je protiplnením kúpna cena, pri výmene je protiplnením odovzdaná nehnuteľnosť vrátane dohodnutej kompenzácie.

rozhodnutí příslušného orgánu. Musela však být najmenej vo výške všeobecnej hodnoty nehnuteľností stanovenej podľa osobitného predpisu<sup>89</sup>. Pri zámene nehnuteľností bola základom dane cena nehnuteľnosti, ktorá bola vyššia.

Ďalšie spôsoby určenia základu dane sú svojou povahou zvláštne a sú uvedené v § 10 ZoDDDDaPN.

### **7.3 Sadzba dane z prevodu nehnuteľností**

V Českej republike je sadzba dane lineárna a činí 3 %, bez ohľadu na vzťah medzi prevodcom a nadobúdateľom a bez ohľadu na výšku základu dane.

V niektorých zahraničných krajinách je však progresívne kĺzavá. Podobná úprava panovala aj Československu a platilo rovnaké rozdelenie do skupín ako u dane darovacej a dane dedičskej. Taktiež sa zhodovala sadzba dane pre prvú a druhú skupinu, no tretia mala úpravu vlastnú, kde sa sadzba pohybovala od 4 do 20 %. Lineárna sadzba bola zavedená až od 1.1.1994 a bolo vo výške 5 %. K jej zníženiu na terajšie 3 % došlo k 1.1.2004.

Ustanovenie § 17 ZoDDDDaPN je zhodné pre všetky tri transferové dane, v ktorom je stanovené, že sa základ dane zaokrúhľuje na celé stokoruny nahor a samotná daň na celé koruny smerom hore.

Nemecká úprava má taktiež lineárnu daň vo výške 3,5 % avšak, na rozdiel od českej, zaokrúhľovanie je na celé eurá nadol. Je dokonca možné vymerať daň prostredníctvom paušálu, ak tým dôjde k zjednodušeniu zdanenia a daňový výsledok nebude príliš odlišný. Rakúsko má všeobecnú 3,5 % sadzbu dane rovnako ako v Nemecku. Avšak prevody nehnuteľností na manžela, rodiča, dieťa, vnúča, nevlastné dieťa, adoptívne dieťa a zaťa a nevestu prevodcu, ako aj prevody nehnuteľností medzi manželmi pri delení podielového spoluvlastníctva manželov, sú zdaňované dvojpercentnou lineárnou sadzbou.

### **7.4 Poplatníci dane z prevodu nehnuteľností**

Vo väčšine prípadov je poplatníkom dane predávajúci. Prevodca je poplatníkom vždy, keď dochádza k zmene vlastníka nehnuteľnosti. Kupujúci je v týchto prípadoch

---

<sup>89</sup> Vyhláška Ministerstva spravodlivosti Slovenskej republiky č. 86/2002 Z.z. o stanovení všeobecnej hodnoty majetku.

zo zákona ručiteľom. Zaujímavé je usnesenie Ústavného súdu zo dňa 24.3.2002, sp. zn. IV. ÚS 696/ 2002, v ktorom bližšie vymedzil povinnosti ručiteľa, napriek tomu, že samotnú žalobu odmietol z formálnych dôvodov, vyjadril sa k vecnej stránke veci. Ústavný súd riešil otázku, či je možné žiadať po ručiteľovi zaplatenie dane v prípade, ak ju už zaplatil avšak ešte pred výzvou správcu dane, pričom platba ručiteľa bola priradená podľa ustanovenia § 59 odst. 5 ZoSDaP na najstaršiu splatnú daň daňového dlžníka, aj keď ručiteľ riadne platbu identifikoval a určil, že uvedené platí práve z titulu jeho ručenia. Ústavný súd dospel k záveru, že ručiteľ je osoba, ktorá ručí jedine za úhradu dane z prevodu nehnuteľností za konkrétny prípad a teda nie je možné po ručiteľovi žiadať plnenie viacerých povinností, než ako mu ukladá zákon. Konečne ani samotný § 57 odst. 5 ZoSDaP<sup>90</sup> neobsahuje zákaz platby ručiteľa skôr ako je k tomu vyzvaný samotným správcom dane.

V mnohých európskych krajinách je rozhodnutie o tom, kto je v konkrétnom prípade poplatníkom, ponechané na slobodné rozhodnutie zmluvných strán, ktoré si vymedzia priamo v zmluve, kto z nich bude niesť daňové bremeno. Ak by zmluva určenie neobsahovala, uplatnilo by sa všeobecné zákonné pravidlo, podľa ktorého sú poplatníkmi obe strany a sú k splneniu povinné spoločne a nerozdielne.

V prípade, že sa jedná o prechody<sup>91</sup> vlastníckeho práva k nehnuteľnosti je poplatníkom dane nadobúdateľ.

Pri výmene nehnuteľností sa uplatňuje solidárna povinnosť platiť daň prevodcu a nadobúdateľa. Jedná sa o jediný prípad solidárnej zodpovednosti u transferových daní v Českej republike.

Vzhľadom k tomu, že v praxi je veľmi bežné, že dochádza k prechodom a prevodom podielov vrámci podielového spoluvlastníctva, nesie v týchto situáciách daňové bremeno každý zo spoluvlastníkov samostatne a daň sa vyrúbi podľa veľkosti jemu prináležiaceho podielu. Podobne sa postupuje aj pri bezpodielovom spoluvlastníctve manželov, avšak vychádza sa z predpokladu, že podiely manželov sú rovnako veľké.

---

<sup>90</sup> § 57 odst. 5 ZoSDaP bol zrušený a bol vsunutý samostatný § 57a venujúci sa ručeniu. V jeho odstavci 8 je nateraz presne vymedzené, akým spôsobom sa naloží s platbou ručiteľa v jednotlivých prípadoch. Z uvedeného vyplýva spätosť praxe a jej vplyv na legislatívnu úpravu.

<sup>91</sup> Konkurz, vyvlastnenie, výkon rozhodnutia a exekúcia, vydržanie, verejná dražba, zrušenie právnickej osoby bez a s likvidáciou.

V Rakúsku a Nemecku sú k plateniu dane pri úplatných prevodoch nehnuteľností zaviazaní spoločne a nerozdielne obidve zmluvné strany. Pri vyvlastnení je daňovníkom nadobúdateľ.

## 7.5 Oslobodenie od dane z prevodu nehnuteľností

Oslobodení od dane z prevodu nehnuteľností je celkom slušné množstvo, čo prispieva k neprehľadnosti celej úpravy. Veľmi často je potrebné splnenie v zákone požadovaných podmienok, aby sa oslobodenie vôbec mohlo uplatniť.

Podobne ako u dane dedičskej a darovacej, aj od dane z prevodu nehnuteľností sú oslobodené prevody a prechody vlastníctva pripadajúce do štátneho majetku<sup>92</sup>.

Rovnako sú oslobodené aj prevody a prechody vlastníctva k nehnuteľnostiam medzi zriaďovateľmi verejných výskumných inštitúcií a vyrejnými výskumnými inštitúciami a medzi zriaďovateľmi verejných neziskových ústavných zdravotníckych zariadení a verejnými neziskovými ústavnými zdravotníckymi zariadeniami.

Kvôli podpore súkromného podnikania existujú oslobodenia pre nepeňažité vklady- nehnuteľnosti- na základný kapitál spoločností a družstiev. Podmienkou je aspoň päťročná účasť spoločníka v spoločnosti. Ak požadovaná doba nebude dosiahnutá, je túto skutočnosť spoločník vkladajúci nehnuteľnosť povinný oznámiť miestne príslušnému správcovi dane do tridsiatich dní od zániku účasti alebo členstva spoločníka v spoločnosti. V prípade úmrtia či zániku účasti spoločníka, po ktorom si vnesenú nehnuteľnosť berie späť, je oslobodený iba prvý prevod nehnuteľnosti (vklad do spoločnosti). Druhý prevod (späťvzatie) dani podlieha a to bez možnosti oslobodenia.

Nemecká a rakúska právna úprava obsahuje ustanovenia o tzv. nestanovení, zrušení a zmene určenia daňovej povinnosti, kedy je možné žiadať o vrátenie dane v prípadoch späťvzatia prevodu nehnuteľnosti<sup>93</sup>, pokiaľ vlastnícke právo ešte neprešlo na nadobúdateľa. Lehota, v ktorej je možné žiadať o vrátenie dane, je v nemeckej

---

<sup>92</sup> Sú to napríklad prevody a prechody nehnuteľností medzi obchodnými spoločnosťami so štátnou majetkovou účasťou v súvislosti s privatizáciou, prevody poľnohospodárskych a lesných pozemkov z vlastníctva štátu podľa zvláštnych predpisov apod.

<sup>93</sup> Spadajú len prípady, pokiaľ sa vlastnícke právo vrátilo na prevodcu v plnej miere, tzn. v takom rozsahu, ako ním disponoval pred prevodom. Nepokrýva situácie, kedy síce vlastnícke právo prešlo späť na prevodcu, avšak ten ho vzápätí previedol na kupcom určenú tretiu osobu.

úprave dvojročná, v rakúskej trojročná<sup>94</sup> od vzniku daňovej povinnosti. Podobný inštitút bol na Slovensku, správca dane vrátil daň automaticky, ak zistil, že ju zplatila osoba, ktorá k plateniu nebola povinná. Na žiadosť daňovníka, podanej do jedného roka, bola daň vrátená, ak došlo k odstúpeniu od zmluvy v priebehu troch rokov odo dňa zápisu vlastníckeho práva do katastru nehnuteľností, alebo pri určení neplatnosti zmluvy súdom.

Taktiež sú oslobodené prevody a prechody nehnuteľností pri zmenách právnej formy právnických osôb, ako aj pri zlučovaní, splynutí, či ich rozdelení.

Vrámci podpory bytového sektoru sú od dane z prevodu nehnuteľností oslobodené tiež novostavby. Prevodcom musí byť fyzická alebo právnická osoba a prevod musí byť uskutočnený v súvislosti s ich podnikateľskou činnosťou, ktorou je výstavba a predaj bytov a stavieb.

Český právny poriadok nedefinuje termíny ako novostavba či nová stavba. Z praxe finančných úradov však jednoznačne vyplýva, že za novú stavbu môžeme považovať prípady, keď vznikne celkom nová nehnuteľnosť i keď na pôvodných základoch. Nikdy však za novostavbu nie je možné považovať iba rekonštrukciu existujúcej stavby. Taktiež musím pripomenúť, že od dane sú oslobodené len novostavby a byty a nie pozemky, na ktorých stavby ležia<sup>95</sup>.

Výpočet všetkých spomínaných ako aj ďalších oslobodení sa nachádza v § 20 ZoDDDDaPN.

K rozoberanej problematike existuje bohatá judikatúra českých súdov, čo je iste spôsobené aj dosť zložitou právnou úpravou. Nemecká spolková republika rozlišuje medzi tzv. oslobodeniami všeobecnými a zvláštnymi. Za veľmi pozitívne hodnotím oslobodenie vzťahujúce sa na nadobudnutia nehnuteľností do 2.500 eur. Tým sa zabránilo polemikám, ktoré nehnuteľnosti sú vlastne vyňaté z platenia dane. Odlišne, a podľa môjho názoru vhodne, vyriešili otázku prevodov nehnuteľností z a do podielového spoluvlastníctva manželov, ktoré sú od spomínanej dane celkom oslobodené. Rozvod je veľmi citlivá a často finančne náročná záležitosť a tak nepovažujem za správne, aby boli dotknutým osobám pridávané ďalšie starosti. Rakúsko využíva všeobecné oslobodenie od dane z prevodu nehnuteľností do 1.100 eur.

---

<sup>94</sup> Časovo neobmedzená je, ak zmluva bola neplatná, alebo neboli dodržané zmluvné podmienky a zmluva bola z toho dôvodu odvolaná.

<sup>95</sup> Vid'. Rozsudok Mestského súdu v Prahe sp. zn. 5 Ca 168/2003- 32 zo dňa 29.11.2004.

## 7.6 Správa dane z prevodu nehnuteľností

Priznanie k dani z prevodu nehnuteľností je poplatník povinný podať miestne príslušnému správcovi dane<sup>96</sup> do konca tretieho mesiaca, nasledujúceho po mesiaci, v ktorom bol zapísaný vklad práva do katastru nehnuteľností. Lehota tri mesiace je vo všetkých prípadoch rovnaká, no odlišnosti sú v stanovení rozhodného mesiaca, od ktorého lehota počína plynúť. Pri dražbách, výkonoch rozhodnutí, exekúciách je ním mesiac, v ktorom bolo vydané potvrdenie o nadobudnutí vlastníctva k vydraženej nehnuteľnosti, respektíve od právnej moci rozhodnutia o príklepe a zaplatení najvyššieho podania. V ostatných prípadoch sa lehota odvíja od právnej moci rozhodnutia, či doručenia inej listiny, ktorou sa potvrdzujú alebo osvedčujú vzťahy k nehnuteľnosti.

Zaujímavosťou je, že okrem uvedenia všetkých náležitostí potrebných k správne vymeraniu dane, si poplatník daň aj sám vypočíta. Takto stanovená daň je splatná v lehote pre podanie daňového priznania<sup>97</sup>, táto zmena sa veľmi pozitívne odrazila na plnení daňovej povinnosti a došlo tak k nárastu výnosu dane. Na Slovensku si daňovník taktiež daň sám vypočítaval, ale lehota bola stanovená na 90 dní od vzniku daňovej povinnosti. Z uvedeného vyplýva, že lehota platná na Slovensku je kratšia. Splatnosť dane pripadala na posledný deň deväťdesiatdennej lehoty.

Rakúska úprava, na rozdiel do českej, povoľuje samovýpočet dane len prostredníctvom notára či právneho zástupcu, ktorí sú povinní vypočítať samostatne aj registračný poplatok platený pri vkladoch do katastru nehnuteľností. Lehota k podaniu daňového priznania je kratšia a je nutné ho podať do 15. dňa druhého mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom došlo k samovýpočtu dane. Ak daň nie je vypočítaná samostatne, je lehota pre podanie daňového priznania zhodná, ale rozhodným mesiacom, je ten, v ktorom vznikla udalosť rozhodná pre vymeranie dane.

V Rakúsku aj v Nemecku existuje okrem povinnosti podania daňového priznania, aj povinnosť notárov, súdov a úradov podať miestne príslušnému finančnému úradu

---

<sup>96</sup> Podľa § 4 odst. 7 ZoSDaP je príslušným správcom dane finančného úradu, v ktorého obvode leží predmetná nehnuteľnosť.

<sup>97</sup> Predchádzajúci stav prikazoval platenie dane z prevodu nehnuteľností do 30 dní od doručenia platobného výmeru.

oznámenie<sup>98</sup> (Anzeige) o prevodoch vlastníckych práv k nehnuteľnostiam, pri ktorých overovali napr. podpisy či listiny potrebné k prevodu vlastníckych práv. Dokonca sú povinný najprv podať oznámenie finančnému úradu a až potom môžu vystaviť listiny potrebné k prevodu práv zúčastneným stranám. Takto je zaistená informovanosť správcov dane o možnom vzniku daňovej povinnosti.

## **7.7 Zhrnutie a východiská úpravy dane z prevodu nehnuteľností**

Na rozdiel od okolitých štátov je daň z prevodu nehnuteľností zakotvená v jednom zákone spolu s daňou dedičskou a darovacou. V hrubých rysoch sú všetky sledované úpravy veľmi podobné. Zahraničné zákony sa mi však zdajú prepracovanejšie a teda otvárajú úvahy de lege ferenda.

Podľa vzoru Rakúska a Nemecka by bolo najjednoduchšie zaviesť mechanizmus platby dane z prevodu nehnuteľností tak, aby bola uhradená ešte pred zápisom vkladu do katastru. Pokiaľ totiž dochádza k platbe až po dlhšej dobe od peňažnej transakcie, rastie neochota uhradiť daň v zákonom termíne a teda sa správca dane potýka s mnohými obtiažami. Taktiež posledný vývoj v Rakúsku prináša skvelý príklad jako zachovať a ešte zvýšiť výber podradením aj bezúplatných prevodov pod daň z prevodu nehnuteľností.

I keď by sa dalo zhrnúť, že úprava v sebe skrýva rovnaké nedostatky ako som vytýkala predchádzajúcim dvom daniam, napriek tomu by jej zrušenie pravdepodobne nebolo najmúdrejším krokom. Samotné čísla hovoria pre jej udržanie. Je najvýznamnejšou a najvýnosnejšou daňou spomedzi tzv. trojdaní. Výška inkasa tejto dane v súčasnosti rovnomerne rastie. Mierny pokles oproti predchádzajúcim rokom bol zaznamenaný v roku 2005, kedy inkaso dosiahlo 7,494 mil. Kč, oproti roku 2004 kedy bolo 9,461 mil. Kč. Tento pokles bol spôsobený zmenou sadzby z 5 na 3 %. Ako som spomínala má v posledných rokoch inkaso vzostupnú tendenciu, pre porovnanie výnos roku 2006 činilo 7,788 mil. Kč a v roku 2007 dosiahlo až 9,774 mil. Kč. Nárast je ovplyvnený jednak zmenou splatnosti dane, ale najmä prostredím na trhu s nehnuteľnosťami, a to stúpajúcim počtom prevodov a prechodov

---

<sup>98</sup> Sú to opisy priložených listín o prevodoch práv, návrhoch, rozhodnutiach. Oznámenie musí byť výlučne v písomnej podobe. Je potrebné ho podať aj v prípadoch, že na predmetný prevod sa vzťahuje niektoré z oslobodení.

vlastníckého práva k nehnuteľnostiam a najmä rastúcou cenou prevádzaných nehnuteľností. Keďže cena nehnuteľností si aj napriek finančnej kríze udržiava stále vysoké hodnoty, je predpoklad, že rovnako vysoký ostane aj výnos tejto dane. Po zjednodušení daňového systému plánovaného v nadchádzajúcich rokoch, má táto daň veľkú perspektívu pre ďalší vývoj. Preto sa staviam na stranu za jej zachovanie.



## Záver

Ako som spomínala na nejednom mieste mojej práce, v Českej republike prebiehajú neustále diskusie o budúcnosti transferových daní. Nejedná sa len o teoretické rozpravy, ale za posledných pár rokov bolo v Parlamente ČR predložených niekoľko návrhov na ich zrušenie. Jedným bol napríklad v roku 2003 návrh poslancov z poslaneckého klubu ODS, ktorým mal byť zrušený zákon č. 357/1992 Sb., o dani dedičkej, darovacej a dani z prevodu nemovitostí. Bol však vládou zmietnutý zo stola. Dôvodom boli práve názory, že sa jedná o historické dane, na ktoré sú občania zvyknutí, že sú trvalou súčasťou daňovej sústavy a že ich vyberajú aj vyspelejšie krajiny, ako je Česká republika. Ďalší návrh sa objavil krátko pred voľbami v roku 2006, no aj ten bol bez úspechu.

V súčasnosti sa táto problematika znovu otvára v súvislosti s plánovanou rekonštrukciou celého systému verejných financií, ktorá je nutná vzhľadom k naplňovaniu cieľov vytyčených obnovenou Lisabonskou stratégiou. Česká republika sa tak musí popasovať s problematikou dlhodobej udržateľnosti verejných financií, zvyšovaním a zefektívnením verejných výdavkov na vedu a vývoj, zvýšiť istotu a pružnosť na trhu práce a tiež zvýšiť diverzifikáciu ponuky terciárneho vzdelávania<sup>99</sup>. Aby celá reforma priniesla plánované ovocie, je potrebné riešiť aj otázky menej páľčivé. A tak sa dostáva do popredia nutnosť s konečnou platnosťou uzavrieť diskusie o trojdaniach.

Ako vyplynulo z jednotlivých podkapitol venujúcich sa zhrnutiu, pokúšala som sa načrtnúť možnú úpravu *de lege ferenda* podľa okolitých štátov, ktoré poskytujú dostatočné množstvo alternatív, z ktorých môže čerpať aj Česká republika. Na Slovensku sa ukázalo, že zrušenie týchto daní, neznamenalo pre štátny rozpočet (jeho príjmovú stránku) žiadny významný otras. Rakúsko sa rozhodlo taktiež prepracovať koncepciu transferových daní a pristúpilo k zrušeniu darovacej a dedičskej dane, pričom zdaňovanie nehnuteľností zakomponovalo do existujúceho zákona o prevode nehnuteľností. V Nemecku o ich zrušení nerozmýšľajú, avšak ozývajú sa názory za presunutie z celoštátnej (federálnej) úpravy do úpravy zemskej, čím by sa lepšie zohľadnili doposiaľ pretrvávajúce rozdiely medzi bývalým východným a západným blokom.

---

<sup>99</sup> Národný program reforiem ČR 2008-2010, [www.mfcr.cz](http://www.mfcr.cz).

Nepochybné však zostáva, že nech sa českí zákonodarcia rozhodnú daň zrušiť alebo zachovať, určite sú nutné ďalšie zmeny. Minimálne by som navrhovala vyčleniť daň z prevodu nehnuteľností do samostatného zákona. Táto daň sa totiž vzťahuje výlučne na úplatné prevody, a to jedine, nehnuteľností. Zatiaľ čo ostatné dve jednú o bezúplatných prevodoch a prevodoch ako hnutelností, tak nehnuteľností. Taktiež sadzba dane je rozdielna, v prvom prípade je lineárna v druhom progresívne kľzáva. Po posledných novelizáciách z roku 2007 pribudlo oslobodenie pre I. a II. daňovú skupinu, avšak vzťahuje sa len na daň dedičskú a darovaciu. Keďže daň z prevodu nehnuteľností nepoužíva rozdelenie daňovníkov do daňových skupín, sú oslobodeniam venované príslušné odstavce § 19 a 20 ZoDDDDaPN. Sú však dosť neprehľadné, rozsiahle a pomerne komplikované.

Pri akýchkoľvek ďalších krokoch by mal mať zákonodarca stále napamäti, že daňové zákony využívajú v praxi státisíce ľudí a preto majú mať logickú štruktúru umožňujúcu jednoduchú orientáciu v celej oblasti.

## **Zoznam skratiek**

ČR- Česká republika

SR- Slovenská republika

NDR- Nemecká demokratická republika

ČSFR- Československá federatívna republika

EÚ- Európska únia

VÚC- Vyšší územne samosprávny celok

FO- Fyzická osoba

PO- Právnická osoba

ZoDDDDaPN- Zákon o dani d'edické, dani darovací a dani z prevodu nemovitostí

ObčZ- Občanský zákoník

ObchZ- Obchodní zákoník

ZoSdDaP- Zákon o správě daní a poplatků

## Použitá literatura

### Knižné pramene:

**Koutná, A. (2004);** *Přehled judikatury ve věcech daně dědické, daně darovací, daně z převodu z nemovitostí*; Aspi Publishing, Praha;

**Kubátová, K. (2003);** *Daňová teorie a politika*; ASPI Publishing, Praha;

**Balko, L., Králík, J. a kolektiv (2005);** *Finančné právo II. časť*; Univerzita Komenského v Bratislave, Právnická fakulta, Vydavateľské oddelenie, Bratislava;

**Vančurová, A., Láchová, L. (2006);** *Daňový systém 2006 aneb učebnice daňového práva*; VOX, Praha;

**Radvan, M. (2005);** *Zdanění nemovitostí v Evropě*; LexisNexis CZ, Praha;

**Mrkývka, P. a kolektiv (2004);** *Finanční právo a finanční správa*; Masarykova univerzita v Brně, Brno;

**Grůň, L., (2006);** *Finanční právo a jeho instituty*, 2. aktualizované a doplněné vydání; Linde, Praha;

**Široký, J. (2007);** *Daně v Evropské unii*, 2. aktualizované a rozšířené vydání; Linde, Praha;

**Rendulová, E. (2004);** *Daň silniční, z nemovitostí, dědická, darovací, z převodu nemovitost*, 1. vydání; Computer Press, Brno;

**Peková, J. (1997);** *Majetkové daně v daňové soustavě České Republiky*; CODEX Bohemia, Praha;

**Bakeš, M. a kolektiv (2006);** *Finanční právo*, 4. aktualizované vydání; C. H. Beck, Praha;

**Široký, J. a kolektiv (2008);** *Daňové teorie*, 2. vydání; C. H. Beck, Praha;

**Radvan, M. (2007);** *Zdanění majetku v Evropě*; C. H. Beck, Praha;

### **Prehľad zákonov:**

Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, v znení neskorších predpisov

Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, v znení neskorších predpisov

Zákon č. 337/1992 Sb, o správě daní a poplatků, v znení neskorších predpisov

Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu, v znení neskorších predpisov

Zákon č. 334/1992 Sb., o katastru nemovitostí České republiky, v znení neskorších predpisov

Zákon č. 265/1992 Sb., o zápisech vlastnických nebo jiných věcných práv k nemovitostem, v znení neskorších predpisov

Zákon č. 72/1994 Sb., kterým se upravují některé spoluvlastnické vztahy k budovám a některé vlastnické vztahy k bytům a nebytovým prostorům a doplňují některé zákony (zákon o vlastnictví bytů), v znení neskorších predpisov

Zákon č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů (zákon o oceňování majetku), v znení neskorších predpisov

Zákon č. 26/2000 Sb., o veřejných dražbách, v znení neskorších predpisov

Zákon č. 554/2003 Z.z., o dani z převodu a přechodu nehnuteľností a o změne a doplnení zákona č. 36/1967 Zb. o znalcoch a tlmočnících v znení zákona č. 238/2000 Z.z.

Zákon č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, v znení neskorších predpisov

Vyhláška Ministerstva spravodlivosti Slovenskej republiky č. 86/2002 Z.z. o stanovení všeobecnej hodnoty majetku

Grunderwerbsteuergesetz (GrEstG), Ausfertigungsdatum: 17.12.1982, v znení neskorších predpisov

Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz (ErbStG), Ausfertigungsdatum: 17.4.1974, v znení neskorších predpisov

Schenkungsmitteilungsgesetz (SchenkMG 2008), Ausfertigungsdatum: 6.6.2008

Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz (ErbStG), Ausfertigungsdatum: 1955, v znení neskorších predpisov

Grunderwerbsteuergesetz (GrEstG), Ausfertigungsdatum: 2.7.1987, v znení neskorších predpisov

**Skrátené internetové pramene:**

<http://www.finance.gov.sk/Default.aspx?CatID=3995#tag04>

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

<http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/>

<http://www.immobilienvorsorge.com/schenkungs meldegesetz-schenkmg-2008/>

<http://www.notar.at/blueline/upload/schenkungs meldeg.pdf>

<http://www.jusline.at/>

<https://www.bmf.gv.at/>

<http://www.austrianlaw.at/cms/fileadmin/gesetze/steuer/grestg.pdf>

<http://de.wikipedia.org/wiki/Erbschaftssteuer>

<https://findok.bmf.gv.at/>

<http://www.bnotk.de/Notar/Taetigkeitsfelder/Erbe+Schenkung/Erbschaft-Schenkungssteuer.html>

[http://www.gesetze-im-internet.eu/bundesrecht/erbstg\\_1974/gesamt.pdf](http://www.gesetze-im-internet.eu/bundesrecht/erbstg_1974/gesamt.pdf)

[http://bundesrecht.juris.de/grestg\\_1983/index.html](http://bundesrecht.juris.de/grestg_1983/index.html)

<http://www.givingineurope.org>

**Judikatúra:**

Rozsudok Krajského súdu sp. zn. 10 Ca 345/2001 zo dňa 3.7.2002

Rozsudok Krajského súdu v Ústí nad Labem sp. zn. 15 Ca 94/1997-21 zo dňa 8.4. 1997

Rozsudok Mestského súdu v Prahe sp. zn. 38 Ca 241/2000 zo dňa 13.3.2001

Rozsudok Krajského súdu v Brne zo dňa 26.9.1995, č.j. 30 Ca 247/1994

Nález Ústavného súdu č. 96 Sb. n. a. us. ÚS ČR zo dňa 7. 4. 1996

Uznesenie Ústavného súdu zo dňa 24.3.2002, sp. zn. IV. ÚS 696/ 2002

Rozsudok Mestského súdu v Prahe sp. zn. 5 Ca 168/2003- 32 zo dňa 29.11.2004

## **Inheritance tax, gift tax and real- estate tax in Czech republic and in neighbouring countries**

In my master thesis I am trying to focus on a transfer taxes. Specifically I am focusing on inheritance tax, gift tax and real estate tax. I decided to concentrate on this field because levying these kind of taxes is connected to almost every human being and a man experiences it at least once in a lifetime. This experience does not have to be pleasant all the time.

Legal regulation of taxes in the Czech republic is included in a legal norm, regulating single types of taxes in one comprehensive regulation called tax system. The Inheritance tax, gift tax and real-estate tax have gone through various changes since the year 1989. It illustrates more than thirty updates of the law number 357/1992 Sb., which deals with above mentioned taxes.

In the first part of my thesis I am trying to sketch the taxes from the general perspective. I am describing question of public revenue, divergence between the terms tax scheme and tax system. The end of this part I am closing with the evolution of the tax scheme in Czech republic.

In the next chapter I am opening the question of basic construction elements of taxes. I am trying to clarify it to the reader to have the possibility to continue with the concrete taxes without any polemics or doubts.

The third part is dedicated to the classification of taxes. Through this classification I am fluently getting to my main focus, property taxes. I am closing general description of these taxes with the specification of the transfer taxes, its evolution, last reform and a economic yield of these taxes.

With respect to the fact, that my subject of the thesis is gift tax, inheritance tax and real estate tax, I am trying to analyze these taxes through the individual pieces of them in details in the next three chapters. I am following the actual law n. 357/1992 Sb. gift tax, inheritance tax and real estate tax. In the individual subchapters I am mentioning the foreign amendment neighbouring countries. I am focusing on Slovakia, Germany and Austria. There is a resume at the end of every chapter, where I am trying to quote a possible fundamentals of the future amendment. I am using reforms from the last years adopted by the foreign legislators to make the correct quote.

At the end of my master thesis I am describing the changes of the describing amendment and I am mentioning my idea which way the czech law should be directing.

From the point of view of a tax payer, I am for the canceling of the describing taxes. But on the other hand, from the point of view of a citizen, who fully understands the need of taxes as a function of a state income, I am standing for the keeping at least the tax real estate tax.

If the czech legislators decide in whatever way, the changes are necessary. At least I would suggest to separate real estate tax into the separate law because of the reasons I mentioned in my master thesis.

A legislator should be aware in every single move, that tax laws effect a lot of people and that is the reason why these laws should be logical, transparent and easy for orientation.



**Klíčová slova:**

Transfer, daně, majetek

Transfer, taxes, property