

# Závěrečná zpráva z hodnocení dopadů regulace (RIA)

Příloha důvodové zprávy k návrhu zákona, kterým se mění zákonné opatření Senátu  
č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí

<b>1. Základní identifikační údaje</b>	
Název návrhu zákona: Zákon, kterým se mění zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí	
Zpracovatel / zástupce předkladatele Ministerstvo financí	Předpokládaný termín nabytí účinnosti, v případě dělené účinnosti rozveďte  1.dubna 2016
Implementace práva EU: Ne (pokud zvolíte Ano): - uveďte termín stanovený pro implementaci: - uveďte, zda jde návrh nad rámec požadavků stanovených předpisem EU?:	
<b>2. Cíl návrhu zákona</b>	
<u>Sjednocení osoby poplatníka daně na nabyvatele</u> Cílem návrhu je úpravu zjednodušit, zvýšit přehlednost pro daňové poplatníky, odstranit nejednotnost ve vymezení osoby poplatníka a posílit tak právní jistotu poplatníků a správce daně.	
<u>Zjednodušení způsobu určení základu daně u směny</u> Cílem návrhu v oblasti zdanění směny nemovitých věcí je zjednodušení právní úpravy tak, aby aplikace v praxi byla snadnější.	
<u>Osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí v návaznosti na pravidla poskytování veřejné podpory</u> Cílem je vyjasnit možnosti aplikovatelnosti osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí v návaznosti na pravidla poskytování veřejné podpory.	
<u>Nabývání nemovitých věcí územními samosprávnými celky při vzájemném darování a směně</u> Cílem je vyřešit problematiku nabývání nemovitých věcí územními samosprávnými celky, pokud k takovému nabytí vlastnického práva k nemovité věci dochází při vzájemném darování a směně mezi těmito subjekty.	
<u>Vyjasnit vymezení předmětu daně při úplatném nabytí vlastnického práva k inženýrské síti nebo spoluvlastnického podílu na ní</u> Cílem je jednoznačné vymezení předmětu daně v případě nabytí vlastnického práva k inženýrské síti nebo spoluvlastnického podílu na ní.	
<b>3. Agregované dopady návrhu zákona</b>	
<b>3.1 Dopady na státní rozpočet a ostatní veřejné rozpočty: Ano</b>	
Osvobození územních samosprávných celků od daně z nabytí nemovitých věcí bude mít pozitivní dopad na rozpočty územních samosprávných celků a současně se projeví jako pokles daňového inkasa do státního rozpočtu (cca stovky milionů). Mírně negativní dopad (cca 20 mil. Kč) na inkaso daně bude mít i změna zdaňování nabytí inženýrských sítí.	

3.2 Dopady na podnikatelské subjekty: Ano
S ohledem na charakter navrhovaných změn se zvýší právní jistota podnikatelských subjektů jako nabyvatelů vlastnického práva k nemovitým věcem.
3.3 Dopady na územní samosprávné celky (obce, kraje): Ano
S ohledem na charakter navrhovaných změn se zvýší právní jistota územních samosprávních celků jako nabyvatelů vlastnického práva k nemovitým věcem. Současně úprava bude mít pozitivní dopad na rozpočty územních samosprávních celků.
3.4 Sociální dopady: Ne
3.5 Dopady na životní prostředí: Ne

## Obsah

---

A	Sjednocení osoby poplatníka daně na nabyvatele .....	7
1	Důvod předložení a cíle .....	7
1.1	Název .....	7
1.2	Definice problému .....	7
1.3	Popis existujícího právního stavu v dané oblasti .....	9
1.4	Identifikace dotčených subjektů .....	12
1.5	Popis cílového stavu .....	12
1.6	Zhodnocení rizika .....	13
2	Návrh variant řešení .....	13
2.1	Přizpůsobení variant regulaci a její vynucování .....	13
3	Vyhodnocení nákladů a přínosů .....	14
3.1	Identifikace nákladů a přínosů .....	14
3.2	Náklady a nevýhody .....	14
3.3	Přínosy a výhody .....	14
3.4	Vyhodnocení variant .....	15
4	Návrh řešení .....	16
4.1	Stanovení pořadí variant a výběr nejvhodnějšího řešení .....	16
5	Implementace doporučené varianty a vynucování .....	17
5.1	Vynucování .....	17
6	Přezkum účinnosti regulace .....	17
7	Konzultace a zdroje dat .....	17
B	Zjednodušení způsobu určení základu daně u směny nemovitých věcí .....	19
1	Důvod předložení a cíle .....	19
1.1	Název .....	19
1.2	Definice problému .....	19
1.3	Popis existujícího právního stavu v dané oblasti .....	19
1.4	Identifikace dotčených subjektů .....	22
1.5	Popis cílového stavu .....	22
1.6	Zhodnocení rizika .....	22
2	Návrh variant řešení .....	23
2.1	Přizpůsobení variant regulaci a její vynucování .....	23
3	Vyhodnocení nákladů a přínosů .....	23
3.1	Identifikace nákladů a přínosů .....	23
3.2	Náklady a nevýhody .....	23
3.3	Přínosy a výhody .....	24

3.4	Vyhodnocení variant.....	24
4	Návrh řešení.....	25
4.1	Stanovení pořadí variant a výběr nejvhodnějšího řešení.....	25
5	Implementace doporučené varianty a vynucování.....	25
5.1	Vynucování.....	25
6	Přezkum účinnosti regulace.....	26
7	Konzultace a zdroje dat.....	26
C	Osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí v návaznosti na pravidla poskytování veřejné podpory.....	27
1	Důvod předložení a cíle.....	27
1.1	Název.....	27
1.2	Definice problému.....	27
1.3	Popis existujícího právního stavu v dané oblasti.....	28
1.4	Identifikace dotčených subjektů.....	33
1.5	Popis cílového stavu.....	34
1.6	Zhodnocení rizika.....	34
2	Návrh variant řešení.....	34
2.1	Přizpůsobení variant regulaci a její vynucování.....	35
3	Vyhodnocení nákladů a přínosů.....	35
3.1	Identifikace nákladů a přínosů.....	35
3.2	Náklady a nevýhody.....	35
3.3	Přínosy a výhody.....	36
3.4	Vyhodnocení variant.....	36
4	Návrh řešení.....	37
4.1	Stanovení pořadí variant a výběr nejvhodnějšího řešení.....	37
5	Implementace doporučené varianty a vynucování.....	37
5.1	Vynucování.....	37
6	Přezkum účinnosti regulace.....	37
7	Konzultace a zdroje dat.....	37
D	Nabývání nemovitých věcí územními samosprávnými celky při vzájemném darování a směně.....	39
1	Důvod předložení a cíle.....	39
1.1	Název.....	39
1.2	Definice problému.....	39
1.3	Popis existujícího právního stavu v dané oblasti.....	40
1.4	Identifikace dotčených subjektů.....	40
1.5	Popis cílového stavu.....	40

1.6	Zhodnocení rizika.....	41
2	Návrh variant řešení.....	41
2.1	Přizpůsobení variant regulaci a její vynucování.....	42
3	Vyhodnocení nákladů a přínosů.....	42
3.1	Identifikace nákladů a přínosů.....	42
3.2	Náklady a nevýhody.....	42
3.3	Přínosy a výhody.....	42
3.4	Vyhodnocení variant.....	43
4	Návrh řešení.....	44
4.1	Stanovení pořadí variant a výběr nejvhodnějšího řešení.....	44
5	Implementace doporučené varianty a vynucování.....	44
5.1	Vynucování.....	44
6	Přezkum účinnosti regulace.....	45
7	Konzultace a zdroje dat.....	45
E	Vyjasnit vymezení předmětu daně při úplatném nabytí vlastnického práva k inženýrské síti nebo spoluvlastnického podílu na ní.....	46
1	Důvod předložení a cíle.....	46
1.1	Název.....	46
1.2	Definice problému.....	46
1.3	Popis existujícího právního stavu v dané oblasti.....	47
1.4	Identifikace dotčených subjektů.....	48
1.5	Popis cílového stavu.....	48
1.6	Zhodnocení rizika.....	48
2	Návrh variant řešení.....	48
3	Vyhodnocení nákladů a přínosů.....	49
3.1	Identifikace nákladů a přínosů.....	49
3.2	Náklady a nevýhody.....	49
3.3	Přínosy a výhody.....	49
3.4	Vyhodnocení variant.....	49
4	Návrh řešení.....	50
4.1	Stanovení pořadí variant a výběr nejvhodnějšího řešení.....	50
5	Implementace doporučené varianty a vynucování.....	51
5.1	Vynucování.....	51
6	Přezkum účinnosti regulace.....	51
7	Konzultace a zdroje dat.....	51

## **A Sjednocení osoby poplatníka daně na nabyvatele**

---

### **1 Důvod předložení a cíle**

---

#### **1.1 Název**

---

Sjednocení osoby poplatníka daně na nabyvatele.

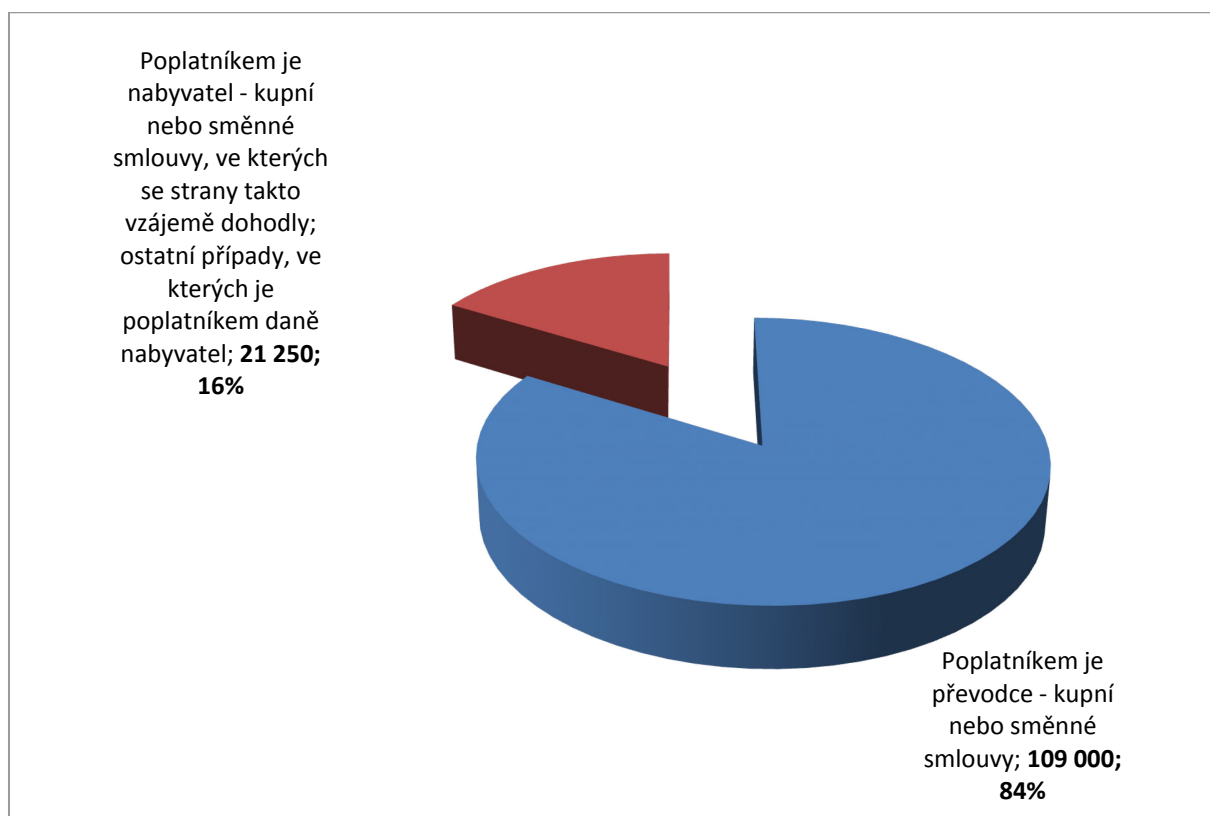
#### **1.2 Definice problému**

---

Současná právní úprava vymezuje osobu poplatníka v zákonném opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovité věci (dále jen „zákonné opatření Senátu“), poměrně složitým způsobem. Podle platné právní úpravy je poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí převodce vlastnického práva k nemovité věci, jde-li o nabytí vlastnického práva koupí nebo směnou a smluvní strany (převodce a nabyvatel) se v kupní nebo směnné smlouvě nedohodnou, že poplatníkem je nabyvatel. Současná právní úprava tak dává možnost, na rozdíl od úpravy dřívější, u koupě a směny převodci i nabyvateli smluvně ujednat, že poplatníkem daně je nabyvatel. Již dnes je poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí v mnoha případech (např. při nabytí vlastnického práva k nemovité věci v dražbě, při vyvlastnění, exekuci aj.) nabyvatel nemovité věci.

Z šetření provedeného Generálním finančním ředitelstvím ke dni 1. prosince 2014 o podaných daňových přiznáních k dani z nabytí nemovitých věcí za rok 2014 bylo zjištěno, že počet přiznání v případech, kdy je poplatníkem převodce, činil 109 000 daňových přiznání. S ohledem na to, že převodce může být poplatníkem pouze v případě koupě nebo směny, tak se v daných případech jednalo o zdanění úplatných nabytí nemovitých věcí na základě kupních nebo směnných smluv. Vedle toho bylo v této době podáno 21 250 daňových přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí v případech, kdy je poplatníkem nabyvatel. Mohlo se jednat o nabytí nemovitých věcí koupí nebo směnou, pokud si strany ujednaly, že poplatníkem daně je v těchto případech nabyvatel, anebo o ostatní případy úplatných nabytí nemovitých věcí, kdy podle zákonného opatření Senátu je poplatníkem daně nabyvatel.

**Obrázek 1: Poměr počtu daňových příznání, kdy poplatníkem daně je převodce vůči počtu případů, kdy poplatníkem je nabyvatel**



Zdroj: GFŘ

Z uvedeného šetření vyplývá, že počet nabytí nemovitých věcí na základě kupních nebo směnných smluv je poměrně značný, a tudíž změna právní úpravy poplatníka daně se dotýká velkého počtu daňových poplatníků. I když v praxi není smluvně upraven poplatník daně jako nabyvatel ve více než 16 % případů, fakticky v praxi dochází k tomu, že nabyvatel je daní zatížen, a to tak, že převodce o výši daně navyšuje kupní cenu.

#### Nedostatky současné úpravy

- existence rozdílných případů, kdy poplatníkem daně je převodce a kdy nabyvatel, činí zákonné opatření Senátu méně přehledným z pohledu poplatníků; nejasnost obsahu pojmů „koupě“, „směna“, „kupní smlouva“, „směnná smlouva“ přináší výkladové problémy zejména při úplatném nabytí vlastnického práva, a to především při posouzení, která úplatná nabytí vlastnického práva lze podřadit pod obecné pojmy koupě nebo směny; problémy rovněž působí formulace ustanovení kupních a směnných smluv, kterým se smluvní strany snaží přenést poplatnictví daně na nabyvatele
- současná úprava poplatníka daně je rovněž značně komplikovaná v případě směny; dani z nabytí nemovitých věcí podléhají obě nabytí nemovité věci směnou, přičemž poplatníkem daně je převodce, avšak zákonné opatření Senátu umožňuje stranám směnné smlouvy dohodnout se, že poplatníkem je nabyvatel. V takových případech může dojít k situaci, kdy poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí u obou směňovaných



nemovitých věcí je v důsledku dohody jedna ze stran, což způsobuje komplikace poplatníkům v souvislosti s podáním daňového přiznání a placením daně

- se stanovením poplatníka daně v osobě převodce je spojen institut ručitele, kterým je nabyvatel (kupující). V daňovém řízení toto způsobuje komplikace např. v případech, kdy poplatník - převodce daň nezaplatí, kupující v postavení ručitele je tak vystaven nejistotě, zda mu vznikne daňová povinnost, ačkoli nemá přímou možnost toto ovlivnit
- stanovení převodce poplatníkem daně činí problémy rovněž v případech úplatných nabytí nemovitých věcí z vlastnictví České republiky; tyto případy nejsou od daně z nabytí nemovitých věcí osvobozeny, v těchto případech je poplatníkem daně Česká republika, není-li v kupní nebo směnné smlouvě dohodnuto, že poplatníkem daně je nabyvatel, což s sebou může přinášet negativní dopad na státní rozpočet
- v praxi není výjimkou v případech, kdy je poplatníkem daně převodce, že převodce (prodávající) zcela běžně využije možnosti o výši daně navýšit kupní cenu. Tato praxe ve svém důsledku znamená, že de facto je daň přenesena již dnes na nabyvatele
- komplikace nastávají v případech, kdy manželé - převodci - jsou v rozvodovém řízení a fakticky spolu nekomunikují, přičemž mají povinnost platit daň při úplatném převodu nemovité věci společně a nerozdílně (solidární daňová povinnost)
- zákonné opatření Senátu je jediným daňovým zákonem, který umožňuje subjektům ve vybraných případech volbu poplatníka daně; je-li poplatníkem daně převodce, vzniká mu daňová povinnost v okamžiku nabytí nemovité věci kupujícím, to znamená, že platí daň za nabytí nemovité věci jiným subjektem, v koncepci a systematické celého zákona současná úprava nemá oporu, zejména pak nekoresponduje s vymezením předmětu daně z nabytí nemovitých věcí jako takového, jímž je úplatné nabytí vlastnického práva k nemovité věci; současné vymezení poplatníka daně ve vztahu k předmětu daně lze považovat za nelogické
- skutečnost, že poplatníkem daně je převodce, znamená rovněž snížený motivační efekt v souvislosti s placením daně a může způsobovat komplikace při výběru daně, protože v době vzniku daňové povinnosti převodce již není vlastníkem předmětné nemovité věci, tudíž není k placení daně dostatečně nebo vůbec motivován. Převodce již nemá v okamžiku úplatného nabytí nemovité věci nabyvatelem tuto nemovitou věc v držení, místo pobytu převodce nemusí být správci daně známo, rovněž je ztížena možnost vyhledávací činnosti správce daně pro účely správy daně

### **1.3 Popis existujícího právního stavu v dané oblasti**

---

Daní z nabytí nemovitých věcí je zdaňováno úplatné nabytí vlastnického práva k nemovité věci nacházející se na území České republiky, a to těch, které jsou pozemkem, stavbou, částí inženýrské sítě, právem stavby, ale i spoluvlastnickým podílem na uvedených nemovitých věcech. Předmětem daně z nabytí nemovitých věcí je také nabytí vlastnického práva k uvedeným nemovité věci, pokud došlo

k nabytí na základě zajišťovacího převodu práva nebo úplatného postoupení pohledávky zajištěné zajišťovacím převodem práva. Zákonné opatření Senátu dále ve vztahu k předmětu daně obsahuje fikci, na základě níž je za nabytí vlastnického práva považováno vyčlenění nebo nabytí nemovité věci do svěřenského fondu a nabytí stavby, která se stane součástí pozemku a která byla samostatnou nemovitou věcí, součástí práva stavby nebo byla neoprávněně zřízena na tomto pozemku. V platné právní úpravě daně z nabytí nemovitých věcí je osoba poplatníka daně vymezena v závislosti na způsobu nabytí vlastnického práva k nemovité věci, tj. koupí, příp. směnou, nebo jiným způsobem. V případě úplatného nabytí vlastnického práva k nemovité věci koupí nebo směnou, je poplatníkem daně převodce vlastnického práva, pokud se převodce a nabyvatel v kupní nebo směnné smlouvě nedohodnou, že poplatníkem je nabyvatel. V ostatních případech úplatného nabytí vlastnického práva k nemovitým věcem je poplatníkem nabyvatel.

Z transakcí, které jsou v současnosti předmětem daně z nabytí nemovitých věcí, dochází nejčastěji ke smluvním úplatným převodům nemovitých věcí v podobě kupních smluv, kdy poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí je převodce (prodávající), který je také příjemcem úplaty za převáděnou nemovitou věc. Jde-li o podílové spoluvlastnictví, každý spoluvlastník je samostatným poplatníkem; tato zásada se neuplatňuje u nemovitých věcí ve společném jmění manželů, kde platí solidární daňová povinnost.

Platná právní úprava daně z nabytí nemovitých věcí obsahuje institut ručitele, jímž je kupující. Ručitelská povinnost u daně z nabytí nemovitých věcí vzniká přímo ze zákona, a to současně se vznikem daňové povinnosti poplatníka. Ručitel je za placení daně zodpovědný v případě, kdy poplatník (prodávající) nezaplatí. Nabyvatel je tak vystaven nejistotě, zda mu vznikne daňová povinnost, a nemá přímou možnost toto ovlivnit.

Již v současné době však je vedle převodce, který je obecně poplatníkem daně, v mnoha případech poplatníkem daně nabyvatel. Je tomu tak zejména tehdy, nedochází-li k nabytí vlastnického práva k nemovité věci koupí a směnou (například v případech nabytí nemovité věci při výkonu rozhodnutí nebo exekuci, při vyvlastnění, vydržení, ve veřejné dražbě, nebo jde-li o nabytí nemovité věci na základě smlouvy o zajišťovacím převodu práva, aj.), anebo pokud se převodce a nabyvatel v předmětné kupní nebo směnné smlouvě dohodnou, že poplatníkem je nabyvatel.

#### **Shrnutí – poplatník daně:**

- převodce, jedná-li se o nabytí nemovité věci koupí nebo směnou a převodce a nabyvatel se v kupní nebo směnné smlouvě nedohodnou, že poplatníkem je nabyvatel
- nabyvatel, jestliže se tak převodce s nabyvatelem v kupní nebo směnné smlouvě dohodnou
- nabyvatel ve všech ostatních případech (např. nabytí nemovité věci při výkonu rozhodnutí nebo exekuci vyvlastnění, vydržení atd.)

Tabulka 1: Poplatník daně při převodech nemovitých věcí v zemích EU

Členský stát EU	Zdanění/zpoplatnění převodů nemovitostí	Poplatník daně		
		nabyvatel	nabyvatel a převodce	převodce
Belgie	ano	✓		
Bulharsko	ano	✓		
Dánsko	ano	✓		
Estonsko	ne			
Finsko	ano	✓		
Francie	ano	✓		
Irsko	ano	✓		
Itálie	ano	✓		
Kypr	ano	✓		
Litva	ne			
Lotyšsko	ano	✓		
Lucembursko	ano	✓		
Maďarsko	ano	✓		
Malta	ano	✓		
Německo	ano		✓	
Nizozemí	ano	✓		
Polsko	ano			✓
Portugalsko	ano	✓		
Rakousko	ano		✓	
Rumunsko	ne			
Řecko	ano	✓		
Slovensko	ne			
Slovinsko	ano			✓
Španělsko	ano	✓		
Švédsko	ano	✓		
Velká Británie	ano	✓		

Zdroj: IBDF, Taxes in Europe-database (TEDB/TAX REF.), Odpovědi vybraných států na dotazy MFČR

Současná právní úprava nemá dopad ve vztahu k zákazu diskriminace.

## 1.4 Identifikace dotčených subjektů

---

Navrhovaná úprava se týká:

- fyzických a právnických osob jako převodců a nabyvatelů nemovitých věcí, kteří jsou poplatníky daně z nabytí nemovitých věcí
- ostatních poplatníků daně (v případě podílového fondu, fondu obhospodařovaného penzijní společností nebo svěřenského fondu)
- orgánů Finanční správy České republiky jako správců daně

## 1.5 Popis cílového stavu

---

Záměrem hodnotitele je právní úpravu zjednodušit. Vzhledem k tomu, že současná právní úprava umožňující volbu poplatníka v případě kupních a směnných smluv se v praxi neosvědčila, je cílem zvýšit přehlednost pro daňové poplatníky, odstranit nejednotnost ve vymezení poplatníka a posílit tak právní jistotu poplatníků a správců daně.

Stanovení nabyvatele primárně poplatníkem daně ve všech případech odpovídá koncepci a systematickému zákonnému opatření Senátu a směřuje k jednoznačnosti právní úpravy a k posílení efektivnosti výběru daně. V důsledku této úpravy by nebylo nutné posuzovat a rozlišovat způsoby nabytí nemovitých věcí tak jako je tomu dnes, tzn., zda se jedná o koupi nebo směnu nemovité věci.

V koncepci a systematickému celého zákonného opatření Senátu současná úprava nemá oporu, zejména pak nekoresponduje s vymezením předmětu daně z nabytí nemovitých věcí jako takového, jímž je úplatné nabytí vlastnického práva k nemovité věci. Vzhledem k tomu, že daň z nabytí nemovitých věcí je majetkovou daní, jež je svým charakterem vždy úzce spjata se samotným nemovitým majetkem, poplatníkem této daně má být ten, kdo nemovitou věc nabývá, tj. nabyvatel. Současně převodce má případně primární povinnost na dani z příjmů, a to s ohledem na příjem, který převodem nemovité věci nabývá.

Cílem je také odstranit problémy související s povinností k dani z přidané hodnoty. Vzhledem k tomu, že cena sjednaná u daně z nabytí nemovitých věcí je cena včetně daně

z přidané hodnoty, komplikace nastávají především v případech, kdy poplatníkem daně je prodávající (převodce), který je plátcem daně z přidané hodnoty. Ten v případě daně z nabytí nemovitých věcí, kdy je základem daně cena sjednaná zahrnující i daň z přidané hodnoty, de facto platí částečně daň z daně (z daně z přidané hodnoty). Ovšem není možné odlišovat právní úpravu daně z nabytí nemovitých věcí podle toho, zda předmětná transakce podléhá nebo nepodléhá dani z přidané hodnoty.

Cílem je dále urychlit výkon správy daně (zejména nalézacího daňového řízení). Informace o poplatníkovi daně budou lépe dohledatelné, např. ze zápisu v katastru nemovitostí. Správce daně bude mít lepší možnost kontrolní činnosti z hlediska splnění daňové povinnosti.

Změna poplatníka daně umožní zrušení institutu ručitele daně a tím také by mělo dojít ke snížení administrativní náročnosti pro správce daně v daňovém řízení. V krajních případech by bylo možné daň u nabyvatele vymáhat prostřednictvím

daňové exekuce, kterou lze u nabyvatele nemovité věci provést i formou prodeje nabyté nemovité věci, která je v jeho vlastnictví.

Cílem je také pozitivní vliv změn na státní rozpočet v případech úplatných nabytí nemovitých věcí z majetku České republiky, vzhledem ke skutečnosti, že stát již v těchto případech nebude poplatníkem daně a daň bude hrazena nabyvatelem.

## **1.6 Zhodnocení rizika**

---

### Pozdější reakce na změnu legislativy

Nelze však zcela vyloučit, že někteří nabyvatelé mohou změnu spočívající ve sjednocení osoby poplatníka daně zaznamenat později. Hlavním nástrojem k omezení tohoto krátkodobého rizika je zajištění dostatečné informovanosti veřejnosti před nabytím účinnosti zákona, a to zejména formou zveřejnění informace na webových stránkách Ministerstva financí ČR a Generálního finančního ředitelství. Snaha o minimalizaci tohoto rizika je však poměrně snadno realizovatelná.

Úprava celkově snižuje rizika spojená s výběrem daně.

## **2 Návrh variant řešení**

---

### Varianta 0

Ponechání stávající úpravy – tj. úpravy, dle níž je poplatníkem daně, jde-li o nabytí vlastnického práva koupí nebo směnou, převodce (nabyvatel je v takovém případě ručitelem) a převodce se s nabyvatelem v kupní nebo směnné smlouvě nedohodne, že poplatníkem daně bude nabyvatel, v ostatních případech je poplatníkem daně nabyvatel.

### Varianta 1

Stanovit výlučně ve všech případech poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí nabyvatele aniž by byl kdokoliv ze zákona ručitelem.

### Varianta 2

Stanovit výlučně poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí převodce aniž by kdokoliv byl ze zákona ručitelem.

## **2.1 Přizpůsobení variant regulaci a její vynucování**

---

Z hlediska přizpůsobení variant regulaci je nutné vyloučit z dalšího posuzování variantu 2, neboť tato varianta nevede ke stanoveným cílům, kterých lze dosáhnout sjednocením osoby poplatníka. V některých případech, které jsou předmětem daně z nabytí nemovitých věcí, totiž převodce chybí. V případě varianty 2 by tak v některých případech zůstal poplatníkem nabyvatel.

### **3 Vyhodnocení nákladů a přínosů**

---

#### **3.1 Identifikace nákladů a přínosů**

---

Pro vyhodnocení pořadí variant bude použita multikriteriální analýza. Jednotlivá kritéria budou identifikována v kapitolách 3.2 Náklady a 3.3 Přínosy. Varianty budou posuzovány optikou jednotlivých kritérií.

#### **3.2 Náklady a nevýhody**

---

##### Současné právní povědomí subjektů

- stávající právní úprava, kdy poplatníkem je převodce a nabyvatel, je již v povědomí poplatnické veřejnosti, její změna by byla nákladem regulace

##### Odstranění současné možnosti volby poplatníka daně

- případná realizace varianty 1 nebo varianty 2 by odstranila jistou svobodu volby poplatníka subjekty

#### **3.3 Přínosy a výhody**

---

##### Přehlednost právní úpravy a odstranění nejistoty na straně poplatníků daně

- nejasnost obsahu pojmů „koupě“, „směna“, „kupní smlouva“, „směnná smlouva“

existence těchto rozdílných případů přináší výkladové problémy zejména při úplatném nabytí vlastnického práva koupí nebo směnou, a to především při posouzení, která úplatná nabytí vlastnického práva lze podřadit pod obecné pojmy koupě nebo směny

- nepřehlednost právní úpravy a nejistota na straně poplatníků daně i správců daně
- existence rozdílných případů, kdy poplatníkem daně je převodce a kdy nabyvatel činí právní úpravu méně přehlednou
- v případě úhrady daně ručitelem za poplatníka má ručitel možnost regrese vůči poplatníkovi v občanském soudním řízení
- daňové břemeno může být rozděleno mezi obě dvě strany smluvního vztahu; zaplacení daně je v případě kupní a směnné smlouvy předmětem dohody obou smluvních stran

##### Odstranění komplikací v daňovém řízení

- převodce již nemá v okamžiku úplatného nabytí nemovité věci nabyvatelem tuto nemovitou věc v držení, místo pobytu převodce nemusí být správci daně známo, ztížena možnost kontrolní, popř. vyhledávací činnosti správce pro účely daňového řízení
- solidarita manželů u úplatných převodů nemovité věci způsobuje komplikace například v případech, kdy manželé převodci jsou v rozvodovém řízení

- se stanovením převodce (prodávajícího) poplatníkem daně je spojen institut ručitele, kterým je kupující
- v případě, že poplatník-převodce (prodávající) daň nezaplatí, nabyvatel (kupující) je jako ručitel vystaven nejistotě, zda mu vznikne daňová povinnost, ačkoli nemá přímou možnost toto ovlivnit

#### Ekonomické aspekty

- je-li poplatníkem daně převodce, často využije možnosti o výši daně navýšit kupní cenu, což znamená, že ve skutečnosti je daň přenesena stejně na nabyvatele
- stanovení poplatníkem daně převodce činí problémy zejména v konkrétních případech úplatných nabytí nemovitých věcí z vlastnictví České republiky; tyto případy nejsou od daně z nabytí nemovitých věcí osvobozeny
- v případě placení daně převodcem Českou republikou (nedojde ke smluvnímu jednání) jde o pouhé „přelévání“ peněz ve státním rozpočtu

#### Motivační efekt v souvislosti s placením daně

- skutečnost, že poplatníkem daně je převodce, může způsobovat komplikace při výběru daně, protože v době vzniku daňové povinnosti převodce již není vlastníkem předmětné nemovité věci, tudíž není motivován k placení daně

#### Současná nelogičnost vymezení poplatníka ve vztahu k předmětu daně

- zákonné opatření Senátu je jediným daňovým předpisem, který umožňuje subjektům volbu poplatníka daně
- je-li poplatníkem daně převodce, vzniká mu daňová povinnost v okamžiku nabytí nemovité věci kupujícím, to znamená, že platí daň za nabytí nemovitých věcí jiným subjektem, což nekoresponduje s vymezením předmětu daně z nabytí nemovitých věcí, jímž je úplatné nabytí vlastnického práva k nemovité věci
- souvislosti s daní z přidané hodnoty – pro účely daně z nabytí nemovitých věcí je cena sjednaná včetně daně z přidané hodnoty; je-li kupující plátcem daně z přidané hodnoty, fakticky poskytnuté peněžní prostředky ze strany prodávajícího jsou peněžní prostředky bez daně z přidané hodnoty, neboť kupující má nárok na odpočet daně z přidané hodnoty; problém nastává za předpokladu, že poplatníkem je prodávající, tj. převodce, který je plátcem daně z přidané hodnoty, neboť potom fakticky platí částečně daň z daně (z daně z přidané hodnoty)

### 3.4 Vyhodnocení variant

V případě přijetí varianty 0 nebude dosaženo cílů a stávající obtíže s aplikací dotčených ustanovení budou nadále přetrvávat, zejména pokud jde o komplikovanost a nejednoznačnost úpravy, právní jistotu poplatníků a správců daně a celkovou složitost daňového řízení.

Jako nejvhodnější se proto jeví varianta 1, při které dojde k celkovému zjednodušení stávající právní úpravy, přijetí návrhu přispěje k vyšší přehlednosti pro daňové poplatníky a zároveň k jednoznačnějšímu výkladu.

Lze očekávat určitý nárůst výběru daně v důsledku efektivnějšího vymáhání, avšak zároveň nelze vyloučit mírný dopad na výši smluvních cen nemovitých věcí (nikoli celkových cen včetně daně placených nabyvateli).

S ohledem na skutečnost, že výše inkasa daně z nabytí nemovitých věcí je významně ovlivněna situací na trhu s nemovitými věcmi, počtem uskutečněných úplatných nabytí vlastnického práva k nemovitým věcem a hodnotou nabývaných nemovitých věcí, přínosy ze zjednodušení zákona je prakticky nemožné předem vyčíslit, navíc se jedná o jednoznačně kladné změny bez dodatečných nákladů pro daňové poplatníky či stát.

Stát již nebude poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí v případech, kdy je převodcem nemovitého majetku a v kupní nebo směnné smlouvě není ujednáno, že poplatníkem je nabyvatel.

#### Dopad na ceny nemovitých věcí

Nominální daňová incidence (tj. která strana transakce formálně odvádí daň) nemá vliv na reálnou incidenci (tj. která strana transakce skutečně daň nese díky zvýšení nákupní či snížení prodejní ceny). V rovnováze se ceny přizpůsobí tak, že celková cena placená nabyvatelem (včetně daně) by měla být stejná bez ohledu na to, zda nominální incidence je na straně nabyvatele nebo převodce.<sup>1</sup>

## 4 Návrh řešení

### 4.1 Stanovení pořadí variant a výběr nejvhodnějšího řešení

Následující tabulka je grafickým přehledem vyhodnocení variant, které bylo zpracováno v kapitole 3.4. Nejde o snahu kvantifikovat kvalitativní hodnocení podle jednotlivých kritérií, ale zpřehlednit vyhodnocení variant. Hodnotitel řadí obě varianty podle vhodnosti číslicemi od nejlepší (číslo 1) po nejhorší (číslo 2).

**Tabulka 2: Vyhodnocení variant podle kritérií**

	Současné právní povědomí subjektů	Odstranění současné možnosti volby poplatníka daně	Přehlednost právní úpravy a odstranění nejistoty na straně poplatníků daně	Odstranění komplikací v daňovém řízení	Ekonomické aspekty	Motivační efekt v souvislosti s placením daně	Současná nelogičnost vymezení poplatníka ve vztahu k předmětu daně
V0	1	2	2	2	2	2	2
V1	2	1	1	1	1	1	1

<sup>1</sup>Toto striktně platí pouze u *specifických daní*, tj. daní, které jsou stanoveny jako finanční částka z prodané jednotky. U *daní ad valorem*, tj. daní, které jsou stanoveny jako procento prodejní ceny, toto zcela neplatí, neboť dané procento z ceny placené kupujícím není stejné jaké stejné procento z ceny inkasované prodávajícím. (Při nízkých sazbách, jako např. u 4% sazby daně z nabytí nemovitostí, rozdíl není výrazný, viz níže.)



Jako nejvhodnější byla vyhodnocena **varianta 1**, tj. stanovit výlučně poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí nabyvatele.

Novou úpravou by mělo dojít ke zjednodušení daňového řízení, vyměření daně i placení daně.

V případě varianty 1 bude právní úprava poplatníka daně, jímž bude nabyvatel, korespondovat s vymezením předmětu daně z nabytí nemovitých věcí, kterým je úplatné nabytí vlastnického práva k nemovité věci, neboť současné vymezení poplatníka daně ve vztahu k předmětu daně lze považovat za nelogické. Stanovení nabyvatele poplatníkem daně v nové právní úpravě nebude představovat úplnou a zcela zásadní změnu, neboť již v současné době existuje mnoho případů, kdy je poplatníkem daně nabyvatel.

## **5 Implementace doporučené varianty a vynufování**

---

### **5.1 Vynufování**

---

Navrhované změny budou provedeny formou vydání zákona, kterým se mění zákonné opatření Senátu.

Předpokládaná účinnost této právní úpravy je 1. dubna 2016.

Úprava navrhovaná v novele zákonného opatření Senátu není spojena s potřebou žádného zvláštního opatření, neboť se nejedná o úpravu zcela novou, ale pouze o dílčí změnu v oblasti daně z nabytí nemovitých věcí, která je součástí daňové soustavy České republiky a je již s účinností od 1. ledna 2014 územními finančními orgány vybírána a spravována.

Případný mírný nárůst prací v souvislosti s novou úpravou daně z nabytí nemovitých věcí pokryje daňová správa z vlastních zdrojů.

S ohledem na to, že návrh právní úpravy u daně z nabytí nemovitých věcí nepočítá se zásadními změnami v oblasti zdaňování úplatných nabytí nemovitých věcí, není třeba již nyní uvažovat ani se zvýšenými administrativními náklady jak u daňových poplatníků, tak i u správců daně.

Vynufování nově stanovených pravidel bude probíhat standardně prostřednictvím správce daně. Ke kontrole dodržování povinností stanovených právním předpisem jsou příslušné orgány finanční správy v souladu se zákonem č. 456/2011 Sb., ve znění zákona č. 458/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů.

## **6 Přezkum účinnosti regulace**

---

Účinnost přijatých změn obsažených v nové právní úpravě bude ověřována v praxi s tím, že kontrola fungování nové právní úpravy bude prováděna správcem daně.

## **7 Konzultace a zdroje dat**

---

Uvedená problematika byla konzultována s následujícími institucemi:

- věcné odbory Ministerstva financí

- GFŘ
- ČÚZK
- Ministerstvo spravedlnosti
- Ministerstvo pro místní rozvoj

## **B Zjednodušení způsobu určení základu daně u směny nemovitých věcí**

---

### **1 Důvod předložení a cíle**

---

#### **1.1 Název**

---

Zjednodušení způsobu určení základu daně u směny nemovitých věcí.

#### **1.2 Definice problému**

---

Z dostupných výsledků šetření uskutečněného Generálním finančním ředitelstvím v roce 2011 o údajích ohledně kvantifikace uzavřených směnných smluv vyplývá, že v tomto roce bylo uzavřeno dle údajů jednotlivých finančních ředitelství celkem 5 445 směnných smluv.

Podle platné právní úpravy je předmětem daně z nabytí nemovitých věcí úplatné nabytí vlastnického práva k nemovitém věcem vymezeným v zákonném opatření Senátu. Poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí je primárně převodce, a to v případech úplatných nabytí nemovitých věcí koupí a směnou. Zákonné opatření Senátu ale připouští možnost, aby v těchto případech poplatníci v kupní nebo směnné smlouvě sjednali, že poplatníkem daně je nabyvatel.

#### Nedostatky současné úpravy:

- existence rozdílných případů, kdy poplatníkem daně je převodce a kdy nabyvatel, činí zákonné opatření Senátu méně přehledným z pohledu poplatníků, přináší výkladové problémy a zvyšuje administrativní náklady, a to zejména v případech směny nemovitých věcí
- stav, kdy účastníci směnné smlouvy mohou ve smlouvě ujednat, že poplatníkem daně je nabyvatel, působí v praxi značné problémy a nejistotu ze strany poplatníků, v některých případech tak může dojít k situaci, že v případě směny nemovitých věcí je poplatníkem obou daní z obou úplatných nabytí pouze jedna strana směnné smlouvy, v jiných případech je poplatníkem daně z každého nabytí nemovité věci směnou vždy příslušná smluvní strana
- současná úprava zdanění směny způsobuje problémy nejenom z hlediska určení poplatníka daně, ale také v souvislosti se stanovením základu daně, neboť v mnoha případech je pro poplatníky obtížné určit, co je v daném případě cenou sjednanou, kterou je třeba pro účely stanovení základu daně porovnat se srovnávací daňovou hodnotou

#### **1.3 Popis existujícího právního stavu v dané oblasti**

---

Předmětem daně z nabytí nemovitých věcí je úplatné nabytí vlastnického práva k nemovitém věcem vyjmenovaným v zákonném opatření Senátu.

Zákonné opatření Senátu pro účely stanovení daně z nabytí nemovitých věcí neupravuje speciální režim pro předmět či poplatníky daně, jsou-li nemovité věci nabývány směnou. Předmětem daně jsou obě nabytí vzájemně poskytovaných

nemovitých věcí jako dvě samostatná nabytí. V obou případech je vedeno samostatné daňové řízení.

Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník (dále jen „občanský zákoník“), upravuje směnu tak, že směnnou smlouvou se každá ze stran zavazuje převést druhé straně vlastnické právo k věci výměnou za závazek druhé strany převést vlastnické právo k jiné věci. Na směnnou smlouvu se přiměřeně použijí ustanovení o kupní smlouvě s tím, že se každá ze stran považuje ohledně věci, kterou směnou dává, za stranu prodávající, a ohledně věci, kterou směnou přijímá, za stranu kupující.

Poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí u směny je proto převodce, pokud se převodce a nabyvatel ve směnné smlouvě nedohodnou, že poplatníkem je nabyvatel.

Z ustanovení o poplatníkovi daně tak vyplývá, že v případě směny mohou být poplatníky buďto:

- oba převodci, a to každý z převodu své nemovité věci, která je nabývána druhým účastníkem smlouvy, nebo
- oba nabyvatelé, a to každý z jím nabývané nemovité věci, nebo
- jeden z nich v obou daňových řízeních, tj. jako převodce u jednoho nabytí nemovité věci a zároveň jako nabyvatel u druhého nabytí nemovité věci (v takovém případě podává táž osoba dvě daňová přiznání)

Poplatníci, u kterých nelze určit velikost jejich podílů na nemovité věci, jsou povinni plnit daňovou povinnost společně a nerozdílně, to znamená, jsou-li směňovány nemovité věci, které jsou součástí společného jmění manželů, jsou manželé solidárními poplatníky, a to buďto jako převodci nebo jako nabyvatelé.

V případě směny nemovitých věcí, které jsou ve spoluvlastnictví a nejsou součástí společného jmění manželů, je poplatníkem každý spoluvlastník samostatně z nabytí příslušného podílu na nemovité věci, i kdyby se jednalo např. o manžele.

Zákonné opatření Senátu upravuje v souvislosti s poplatníkem daně - převodcem, institut ručitele. Jsou-li u směny nemovitých věcí poplatníky oba převodci, jsou zároveň oba i ručiteli ve vztahu k dani z té nemovité věci, kterou nabývají. Jsou-li poplatníky nabyvatelé, institut ručení se neuplatňuje.

#### Základ daně a ocenění v případě směny nemovitých věcí:

- je-li poplatníkem daně nabyvatel vlastnického práva k nemovité věci, hodnota nemovité věci, kterou poskytuje prodávajícímu jako nepeněžitě protiplnění za nabytí vlastnického práva, je z hlediska stanovení základu daně sjednanou cenou
- je-li poplatníkem daně převodce vlastnického práva k nemovité věci, sjednanou cenou je hodnota nemovité věci, kterou obdrží od nabyvatele jako nepeněžitě protiplnění. Je-li poskytováno ještě další plnění (např. finanční vyrovnání či převzetí dluhu váznoucího na nemovitosti), je sjednanou cenou vždy součet všech těchto plnění. Hodnotou nemovité věci poskytované jako protiplnění může být jednak její zjištěná cena, určená znalcem, ale i směrná hodnota této nemovité věci, kterou je pro účely stanovení základu daně třeba porovnat se srovnávací daňovou hodnotou nabývané nemovité věci, což je 75% zjištěné ceny určené znalcem, případně směrné hodnoty

V případě, že jedna strana právního jednání poskytuje kromě nemovité věci ještě další plnění, např. ve formě finančního vyrovnání či převzetí dluhu váznoucího na nemovité věci, jde fakticky o kombinaci směny a koupě, což je při stanovení základu daně třeba zohlednit. Toto je však pro poplatníky i správce daně v praxi značně komplikované.

Zákonné opatření Senátu umožňuje při určení srovnávací daňové hodnoty vycházet ze zjištěné ceny, v některých případech ze směrné hodnoty. Tento postup může být pro poplatníky poměrně náročný, zvolí-li poplatník v případě směny směrnou hodnotu u věci, která je v daném případě poskytována jako protiplnění. Poplatník musí v daňovém přiznání vyčíslit zálohu, kterou je povinen ve lhůtě pro podání daňového přiznání zaplatit. K přiznání je povinen přiložit přílohy pro určení směrné hodnoty u všech nemovitých věcí, které jsou předmětem směny, neboť správce daně určuje směrnou hodnotu pro účely určení srovnávací daňové hodnoty nabývané nemovité věci a porovnat výši sjednané ceny se srovnávací daňovou hodnotou (tj. v takovém případě s 75% směrné hodnoty nemovité věci).

Pro orientační určení směrné hodnoty nemovité věci může poplatník využít kalkulačky přístupné na webových stránkách Finanční správy ČR. Třeba však zdůraznit, že se jedná pouze o orientační výpočet. Vlastní výpočet směrné hodnoty provádí správce daně na základě údajů poskytnutých poplatníkem daně. Směrná hodnota vychází z cen nemovitých věcí v místě, ve kterém se nachází nemovitá věc, ve srovnatelném časovém období a zohledňuje se druh, poloha, účel, stav, stáří vybavení a stavebně technické parametry nemovité věci.

U směny nemovitých věcí se jedná o dvě samostatná daňová řízení. Současná úprava nevylučuje situaci, že pro každé řízení je u týchž nemovitých věcí použita buď směrná hodnota, nebo zjištěná cena v závislosti na volbě poplatníka.

Pokud si poplatník zvolí pro určení srovnávací daňové hodnoty zjištěnou cenu, pak tuto zjištěnou cenu musí zvolit pro všechny navzájem směňované nemovité věci v rámci jednoho daňového řízení, tj. jak pro určení srovnávací daňové hodnoty nabývané nemovité věci na jedné straně, tak pro určení sjednané ceny, kterou je ocenění nemovité věci poskytované jako protiplnění, na straně druhé.

Obdobně si může poplatník zvolit směrnou hodnotu, jde-li o nemovité věci, u nichž lze směrnou hodnotu určit, opět pro všechny navzájem směňované věci, tj. jak pro určení srovnávací daňové hodnoty nabývané nemovité věci na jedné straně, tak pro určení sjednané ceny, kterou je ocenění nemovité věci poskytované jako protiplnění, na straně druhé.

V případech, kdy nelze u některé ze směňovaných nemovitých věcí směrnou hodnotu určit (§ 15 zákonného opatření Senátu), je nezbytné pro účely stanovení základu daně zvolit pro všechny směňované nemovité věci jako srovnávací daňovou hodnotu zjištěnou cenou, resp. 75% zjištěné ceny.

#### Směna nemovitých věcí, je-li účastníkem stát či územní samosprávný celek

Je-li nabývána nemovitá věc do vlastnictví členského státu EU, je toto nabytí od daně osvobozeno.

Je-li nabývána nemovitá věc z majetku členského státu EU, potom podle § 21 odst. 1 zákonného opatření Senátu je nabývací hodnotou zvláštní cena, tj. cena dosažená prodejem z majetku státu. Při směně nemovitých věcí (není-li poskytováno ještě další

plnění) je sjednanou cenou hodnota nemovité věci, kterou stát nabývá jako protiplnění.

V případech, kdy dochází k nabytí vlastnického práva k nemovité věci z majetku nebo do majetku územního samosprávného celku, dobrovolného svazku obcí nebo Regionální rady regionu soudržnosti, je podle § 22 ve spojení s § 12 zákonného opatření Senátu nabývací hodnotou sjednaná cena.

#### **1.4 Identifikace dotčených subjektů**

---

Navrhovaná úprava se týká:

- fyzických a právnických osob jako převodců a nabyvatelů nemovitých věcí, kteří jsou poplatníky daně z nabytí nemovitých věcí
- ostatních poplatníků daně (v případě podílového fondu, fondu obhospodařovaného penzijní společností nebo svěřenského fondu)
- orgánů Finanční správy České republiky jako správců daně

#### **1.5 Popis cílového stavu**

---

Jedním z hlavních cílů je zjednodušení způsobu určení základu daně v případě směny nemovitých věcí.

Dále je cílem odstranit výkladové nejasnosti, které vyvstaly právě z aplikace zákonného opatření Senátu v praxi.

V případech, kdy je účastníkem směny územní samosprávný celek nebo stát, je třeba připustit, aby funkci sjednané ceny plnila cena obvyklá, neboť uvedené subjekty nemají zákonem stanovenou povinnost ocenění směňovaných nemovitých věcí cenou zjištěnou, ale zvláštní právní předpisy u nich připouštějí ocenění nemovitých věcí cenou obvyklou.

Jak vyplývá ze zákona o obcích, při úplatném převodu majetku se cena sjednává zpravidla ve výši, která je v daném místě a čase obvyklá, nejde-li o cenu regulovanou státem, přičemž odchylka od ceny obvyklé musí být zdůvodněna.

Obdobně, při úplatném převodu majetku státu, stanoví zákon o majetku státu, že při úplatném převodu věci se cena sjednává nejméně ve výši, která je v daném místě a čase obvyklá, pokud zvláštní právní předpis nestanoví jinak.

Cílem je především odstranění nejasností, které vyplývají ze situací, kdy ke stanovení základu daně dochází porovnáváním cen.

#### **1.6 Zhodnocení rizika**

---

Důsledek nečinnosti by znamenal přetrvávání současných problémů a nejistoty poplatníků.

Určité riziko na straně poplatníků představuje krátké období po zavedení změny. Někteří nabyvatelé v případě směny si nemusí být vědomi faktu, že poplatníkem daně jsou nově nyní oni a nikoli jako doposud převodci. Nová daňová povinnost může pro ně znamenat „překvapení“ a po zaplacení nemovité věci ani nemusí mít volné peníze k zaplacení této 4% daně, čímž se výběr může zpočátku komplikovat. Hlavním nástrojem k omezení tohoto krátkodobého rizika je dostatečná

informovanost veřejnosti před účinností zákona. Riziko na druhé straně bude určitým způsobem vykompenzováno zjednodušením právní úpravy ve prospěch poplatníků.

## **2 Návrh variant řešení**

---

### Varianta 0

Představuje zachování současného stavu právní úpravy daně z nabytí nemovitých věcí u směny nemovitých věcí.

### Varianta 1

Představuje stanovení zvláštní ceny, kterou by byla hodnota nabývané nemovité věci, jako základu daně u směny.

### Varianta 2

Je stanovení výlučně zjištěné ceny jako základu daně u směny.

### Varianta 3

Představuje zjednodušení způsobu určení základu daně, tj. při určení sjednané ceny nepřihlížet k hodnotě pozbývané nemovité věci.

## **2.1 Přizpůsobení variant regulaci a její vynucování**

---

Protože všechny varianty vedou ke stanovenému cíli, jsou dále posuzovány všechny identifikované varianty.

## **3 Vyhodnocení nákladů a přínosů**

---

### **3.1 Identifikace nákladů a přínosů**

---

Pro vyhodnocení pořadí variant bude použita multikriteriální analýza. Jednotlivá kritéria budou identifikována v kapitolách 3.2 Náklady a 3.3 Přínosy. Varianty budou posuzovány optikou jednotlivých kritérií.

### **3.2 Náklady a nevýhody**

---

#### Zvýšená administrativní zátěž se znaleckými posudky

- zvýšená administrativní zátěž pro poplatníky
- zvýšení počtu případů povinného předkládání znaleckého posudku o zjištěné ceně
- stanovení povinnosti by bylo proti dlouholetým záměrům zákonodárce postupně odbourat povinnost předkládání znaleckých posudků pro daňové účely
- komplikace spojené se zavedením zvláštní ceny, nezbytnost stanovení zcela nových procesních ustanovení, např. ve vazbě na povinnost zálohy
- nepatrné zvýšení složitosti úpravy s ohledem na to, že v případech úplatných nabytí nemovitých věcí např. kupní smlouvou představuje

srovnávací daňovou hodnotu buďto 75% směrné hodnoty nebo 75% zjištěné ceny, kdežto u směny je srovnávací daňovou hodnotou 100% směrné hodnoty nebo 100% zjištěné ceny

#### Administrativní náklady poplatníka

- nutnost seznámení se nejen u poplatnické, ale i u odborné veřejnosti se změnami právní úpravy

### **3.3 Přínosy a výhody**

---

#### Zjednodušení procesu správy daní pro správce a poplatníka

- zjednodušení určení základu daně při směně nemovitých věcí, resp. sjednané ceny
- vzhledem k tomu, že nebude přihlíženo k hodnotě pozbývané nemovité věci, ale pouze k výši doplatku, bude-li poskytován, poplatník nebude muset znát hodnotu této nemovité věci a postup pro něho bude jednodušší v tom, že nebude muset poskytovat údaje pro určení směrné hodnoty ani pořizovat znalecký posudek o zjištěné ceně

#### Odstranění stávajících komplikací

- odstranění výkladových nejasností
- odstranění nepřehlednosti a nejednoznačnosti úpravy

### **3.4 Vyhodnocení variant**

---

V rámci analýzy bylo zvažováno několik variant úpravy základu daně u směny nemovitých věcí. Varianta 0 předpokládá zachování současné právní úpravy, Varianta 1 vychází z úpravy, kdy by základem daně byla zvláštní cena, a to buď směrná hodnota nabývané nemovité věci, nebo zjištěná cena nabývané nemovité věci. Varianta 2 navrhuje úpravu základu daně u směny nemovitých věcí ve výši zjištěné ceny nemovité věci. Varianta 3 předpokládá, že při určení sjednané ceny by nebylo nepřihlíženo k hodnotě pozbývané nemovité věci, ale pouze k doplatku, je-li při směně tento doplatek současně s pozbývanou nemovitou věcí poskytován.

V případě přijetí variant 0, 1, 2 by nebylo dosaženo cílů a stávající obtíže s aplikací ustanovení týkajících se úpravy zdanění směny nemovitých věcí by nadále přetrvávaly. Především by přetrvávala komplikovanost a nejednoznačnost úpravy, způsobující právní nejistotu poplatníků daně.

Přijetím varianty 3 by došlo ke zjednodušení zákona, zvýšení přehlednosti pro daňové poplatníky. Úprava by se tak stala jednoznačnější z hlediska aplikace zákonného opatření Senátu.

Přínosy ze zjednodušení zákonné úpravy a zvýšení její srozumitelnosti a jednoznačnosti u základu daně při směně nemovitých věcí je prakticky nemožné předem vyčíslit, navíc se jedná o jednoznačně kladné změny bez dodatečných nákladů pro daňové poplatníky či stát.



## 4 Návrh řešení

### 4.1 Stanovení pořadí variant a výběr nejvhodnějšího řešení

Následující tabulka je grafickým přehledem vyhodnocení variant, které bylo zpracováno v kapitole 3.4. Nejde o snahu kvantifikovat kvalitativní hodnocení podle jednotlivých kritérií, ale zpřehlednit vyhodnocení variant. Hodnotitel řadí varianty podle vhodnosti číslicemi od nejlepší (číslo 1) po nejhorší (číslo 4).

Tabulka 3: Vyhodnocení variant podle kritérií

	Zvýšená administrativní zátěž se znaleckými posudky	Administrativní náklady poplatníka	Zjednodušení procesu správy daní pro správce a poplatníka	Odstranění stávajících komplikací
V0	3	4	4	4
V1	2	2-3	3	3
V2	4	2-3	1-2	2
V3	1	1	1-2	1

Podle provedené multikriteriální analýzy byla vyhodnocena jako nejvhodnější varianta k realizaci **varianta 3**.

Současnou právní úpravu daně z nabytí nemovitých věcí při směně nemovitých věcí je nezbytné zjednodušit. Ke zjednodušení dojde především v těch případech, kdy bude s poskytovanou nemovitou věcí při směně poskytován ještě doplatek na dorovnání cen. V takových případech bude funkce sjednané ceny plnit tento doplatek a nebude již nutné určovat směrnou hodnotu nebo zjištěnou cenu nemovité věci, se kterou je společně poskytován doplatek.

Další zjednodušení, které se promítne i do případů zdanění směny nemovitých věcí, je sjednocení poplatníka daně v osobě nabyvatele nemovité věci, to znamená, že by došlo k odstranění možnosti smluvního ujednání o poplatníkovi daně.

Novou úpravou by mělo dojít ke zjednodušení daňového řízení a ke zvýšení srozumitelnosti daňové úpravy směny nemovitých věcí u poplatníků daně.

## 5 Implementace doporučené varianty a vynucování

### 5.1 Vynucování

Navrhované změny budou provedeny formou vydání zákona, kterým se mění zákonné opatření Senátu.

Předpokládaná účinnost této právní úpravy je 1. dubna 2016.

Úprava navrhovaná v novele zákonného opatření Senátu není spojena s potřebou žádného zvláštního zavádění, neboť jde pouze o dílčí úpravy a změny v oblasti platné právní úpravy daně z nabytí nemovitých věcí, kdy tato daň je součástí daňové soustavy České republiky a je již s účinností od 1. ledna 2014 územními finančními orgány vybírána a spravována.

S ohledem na to, že návrh změn právní úpravy u daně z nabytí nemovitých věcí si neklade za cíl dosažení zásadních změn v oblasti zdaňování úplatných nabytí nemovitých věcí, ale věcná upřesnění, jež vyvstala z aplikační praxe, nepředpokládá

se existence zvýšených administrativních nákladů jak u daňových poplatníků, tak i u správců daně.

Vynucování nově stanovených pravidel bude probíhat standardně prostřednictvím činnosti správce daně. Ke kontrole dodržování povinností stanovených právním předpisem jsou příslušné orgány finanční správy v souladu se zákonem č. 456/2011 Sb., ve znění zákona č. 458/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů.

## **6 Přezkum účinnosti regulace**

---

Účinnost přijatých změn obsažených v nové právní úpravě bude ověřována v praxi s tím, že kontrola fungování nové právní úpravy bude prováděna pracovníky správce daně.

## **7 Konzultace a zdroje dat**

---

Uvedená problematika byla konzultována s následujícími institucemi:

- věcné odbory Ministerstva financí
- GFŘ
- ČÚZK
- Ministerstvo spravedlnosti
- Ministerstvo pro místní rozvoj

## **C Osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí v návaznosti na pravidla poskytování veřejné podpory**

---

### **1 Důvod předložení a cíle**

---

#### **1.1 Název**

Osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí z majetku státu nebo územního samosprávného celku právníky osobami, jejichž zřizovatelem nebo jediným členem je stát nebo územní samosprávný celek v návaznosti na pravidla poskytování veřejné podpory.

#### **1.2 Definice problému**

---

Podmínka aplikace § 6 odst. 2 zákonného opatření Senátu ve vazbě na pravidla veřejné podpory byla do zákonného opatření Senátu zapracována na základě zásadních připomínek odboru kompatibility Úřadu vlády České republiky ve vnějším připomínkovém řízení k návrhu zákona o dani z nabytí nemovitých věcí. Odbor kompatibility upozornil na skutečnost, že daňové zvýhodnění pro vybrané subjekty by se mohlo dostat do kolize s úpravou Evropské unie v oblasti veřejných podpor, neboť i daňové zvýhodnění je možno chápat jako veřejnou podporu a ve vztahu k některým soutěžitelům tak být diskriminační (C-169/08 Regione Sardegna).

Ve smyslu obdrženého stanoviska odboru kompatibility Úřadu vlády České republiky a s ohledem na nezbytnost sladění navrhované úpravy s právem Evropské unie byla pro aplikaci § 6 odst. 2 zákonného opatření Senátu doplněna podmínka, že nejde o veřejnou podporu neslučitelnou s vnitřním trhem podle přímo použitelného předpisu Evropské unie, tj. osvobození lze přiznat za podmínky, že nejde o veřejnou podporu neslučitelnou s vnitřním trhem podle přímo použitelného předpisu Evropské unie, a to v rozsahu, v jakém nepředstavují tuto podporu.

Vzhledem k četnosti dotazů ze strany veřejnosti a správců daně byla možnost aplikace

§ 6 odst. 2 zákonného opatření Senátu konzultována s Úřadem pro ochranu hospodářské soutěže. Dle názoru Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže není jasná aplikace a provedení tohoto ustanovení. Ze stanoviska Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže obdrženého na základě dotazu Ministerstva financí k aplikaci ustanovení § 6 odst. 2 zákonného opatření Senátu vyplývá, že nelze v rámci žádné kategorie nařízení Komise Evropské unie (dále jen „Komise“) č. 651/014 ze dne 17. června 2014, kterým se v souladu s články 107 a 108 Smlouvy prohlašují určité kategorie podpory za slučitelné s vnitřním trhem (dále jen „Nařízení o blokových výjimkách“), poskytnout veřejnou podporu formou daňového osvobození právníké osobě na pouhý převod majetku. V úvahu přichází pouze aplikace v oblasti podpory malého rozsahu, a to ve výši de minimis, případně na případy, kdy se o veřejnou podporu nejedná. Aplikace tohoto osvobození pro správce daně znamená podrobné prověřování splnění podmínek, což představuje pro správce daně určitou administrativní náročnost. Ze stanoviska Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže k aplikaci § 6 odst. 2 zákonného opatření Senátu dále vyplývá, že aplikace veřejné podpory formou úlev a odpuštění daně na základě nařízení Komise o blokových

výjimkách je na základě zařazení podpory do některé z kategorií blokových výjimek možná, nicméně veřejnou podporu formou daňového osvobození právnické osobě na převod nemovité věci nelze v rámci žádné kategorie blokových výjimek poskytnout. Ustanovení lze proto využít pouze na podpory de minimis, pro které platí limit 200 000 EUR v kterémkoli tříletém období, přičemž stanovený limit může být vyčerpán rovněž v rámci jiných forem veřejné podpory (např. dotace, daňové úlevy).

### **1.3 Popis existujícího právního stavu v dané oblasti**

Dle § 6 odst. 2 písm. a) a b) zákonného opatření Senátu je od daně z nabytí nemovitých věcí za podmínky, že nejde o veřejnou podporu neslučitelnou s vnitřním trhem podle přímo použitelného předpisu Evropské unie, osvobozeno nabytí vlastnického práva k nemovité věci právnickou osobou, nabývá-li vlastnické právo k nemovité věci z majetku členského státu Evropské unie nebo z majetku jiného státu, je-li u tohoto jiného státu zachována vzájemnost, a členský stát Evropské unie nebo jiný stát je zřizovatelem této právnické osoby, nebo jediným členem této právnické osoby, právnickou osobou, nabývá-li vlastnické právo k nemovité věci z majetku územního samosprávného celku a územní samosprávný celek je zřizovatelem této právnické osoby, nebo jediným členem této právnické osoby.

Z důvodové zprávy k ustanovení § 6 odst. 2 zákonného opatření Senátu vyplývá, že osvobození lze přiznat za podmínky, že nejde o veřejnou podporu neslučitelnou s vnitřním trhem podle přímo použitelného předpisu Evropské unie, tj. v rozsahu, v jakém nepředstavují takovou podporu.

#### **Podpory neslučitelné s právem Evropské unie**

V důvodové zprávě se dále uvádí, že podle ustanovení čl. 107 Smlouvy o fungování Evropské unie jsou s vnitřním trhem neslučitelné ty podpory, které splňují kumulativně následující podmínky:

1. jsou poskytnuty z veřejných prostředků (tato podmínka je v případě osvobození od daně splněna)

2. zvýhodňují určité podniky či určitá odvětví podnikání (tato podmínka je v daném případě splněna, pokud osvobozené subjekty vymezené pod písm. a) a b) vykonávají ekonomickou činnost)

3. narušují nebo mohou narušit hospodářskou soutěž (přičemž platí, že v zásadě jakákoli podpora z veřejných prostředků poskytnutá ekonomickému subjektu může narušit hospodářskou soutěž)

4. ovlivňují obchod mezi členskými státy (tento pojem je v rozhodovací praxi orgánů Evropské unie pojmán poměrně široce, takže ke splnění dané podmínky stačí, je-li příjemce podpory v konkurenčním vztahu se subjekty podílejícími se na obchodu v rámci Evropské unie).

Splnění 3. a 4. podmínky se presumuje, neboť jejich posouzení v konkrétním případě je v kompetenci Komise EU (dále jen „Komise“).

Osvobození nabytí vlastnického práva k nemovité věci lze u uvedených subjektů, vykonávají-li ekonomickou činnost, obecně přiznat pouze v rozsahu, v jakém jde o podporu de minimis, která se s ohledem na svou omezenou výši (přičemž limit daný nařízeními Evropské unie se vztahuje na souhrn všech podpor poskytnutých

jednomu podniku za stanovené časové období, nikoli jen na podporu v podobě osvobození od daně) nepovažuje za veřejnou podporu, popř. v rozsahu, v jakém by osvobození od daně spadalo do kategorie podpory, která je na základě blokových výjimek stanovených nařízeními Evropské unie považována za slučitelnou s vnitřním trhem.

### Veřejná podpora a její definiční znaky

Poskytování veřejné podpory je upraveno v rámci práva Evropské unie primárním a sekundárním právem, a to čl. 106 a násl. Smlouvy o fungování Evropské unie (dále jen „SFEU“), dále sekundárním právem, například:

1. Nařízením Komise (EU) č. 1407/2013 ze dne 18. prosince 2013, o použití článků 107 a 108 SFEU na podporu de minimis („Nařízení de minimis“)

2. Nařízením Komise (EU) č. 651/2014 ze dne 17. června 2014, kterým se v souladu s články 107 a 108 Smlouvy prohlašují určité kategorie podpory za slučitelné s vnitřním trhem (tzv. „Nařízení o blokových výjimkách“, dále jen „ONBV“)

3. Rozhodnutím Komise ze dne 20. prosince 2011 o použití čl. 106 odst. 2 SFEU na státní podporu ve formě vyrovnávací platby za závazek veřejné služby udělené určitým podnikům pověřeným poskytováním služeb obecného hospodářského zájmu (2012/21/EU)

4. Nařízením Komise (EU) č. 360/2012 ze dne 25. dubna 2012 o použití článků 107 a 108 SFEU na podporu de minimis udělenou podnikům poskytujícím služby obecného hospodářského zájmu.

Veřejnou podporou se rozumí každá podpora poskytnutá v jakékoli formě státem nebo ze státních prostředků, která narušuje nebo může narušit hospodářskou soutěž tím, že zvýhodňuje určité podniky nebo určitá odvětví výroby a pokud ovlivňuje obchod mezi členskými státy. Za státní prostředky se na základě judikatury Soudního dvora Evropské unie považují i ostatní veřejné zdroje. Podpora, která splňuje výše uvedená kritéria, je neslučitelná s vnitřním trhem, a tedy zakázaná. Výjimka z obecného zákazu poskytování veřejné podpory může být povolena na základě tzv. blokových výjimek či na základě rozhodnutí Komise. Podpora de minimis nemá dopad na hospodářskou soutěž, ani neovlivňuje obchod mezi členskými státy Evropské unie (vzhledem ke své limitované výši), a proto není při dodržení všech ustanovení daných příslušným nařízením Komise považována za veřejnou podporu.

### Definiční znaky veřejné podpory podle Čl. 107 odst. 1 SFEU

1. Podpora je poskytnuta státem nebo z veřejných prostředků.

Pojem státní podpora se vztahuje na jakoukoli přímo či nepřímo poskytnutou výhodu financovanou ze státních prostředků, poskytnutou státem jako takovým nebo zprostředkujícím subjektem jednajícím na základě svěřených pravomocí. Základním předpokladem pro naplnění tohoto definičního znaku je ovlivnění veřejných rozpočtů, přitom není rozhodující, zda jsou veřejné rozpočty ovlivněny přímo (vydáním finančních prostředků) či nepřímo (nerozšířením jejich příjmové stránky, ke kterému by za normálních okolností došlo). Za veřejné prostředky se považují i fondy, které jsou kontrolovány orgány veřejné správy.

2. Podpora narušuje nebo hrozí narušení hospodářské soutěže.

Soutěž je narušena tehdy, pokud opatření posílí postavení příjemce podpory oproti jeho konkurentům.

3. Podpora zvýhodňuje určité podniky nebo určitá odvětví podnikání a je selektivní.

Podnikem se rozumí jakýkoliv subjekt, který vykonává ekonomickou činnost, a to i v případě, že je nezisková nebo má sociální charakter. Rozhodujícím kritériem je, že jde o subjekt, který má konkurenty na trhu, s nimiž se dostává do hospodářské soutěže. V českém právním prostředí je tedy podnikem jakákoliv fyzická nebo právnická osoba, jakékoliv sdružení nebo seskupení osob bez právní subjektivity, jakož i každý veřejný orgán, buď se samostatnou právní subjektivitou, nebo spadající pod orgán veřejné moci, který takovou samostatnou právní subjektivitu má. Ekonomickou činností se v souladu s rozhodovací praxí rozumí nabízení zboží anebo služeb na trhu. Ani neziskovost v konkrétním případě nehraje zásadní roli. Podnikem tedy může být i kraj, obec, nestátní nezisková organizace i orgány veřejné moci či jakékoli subjekty ovládané orgány veřejné moci s jakoukoli právní formou.

Zvýhodnění představuje stav, který by za běžných tržních podmínek nenastal. Ke zvýhodnění dochází už tehdy, kdy podpora snižuje náklady, které by musel příjemce za běžného fungování nést ze svého rozpočtu.

Selektivní opatření je takové, které není aplikováno vůči všem podnikům na trhu stejně a nelze jej tedy označit za obecné opatření.

4. Je ovlivněn obchod mezi členskými státy.

Ovlivnění obchodu mezi členskými státy Evropské unie Komise spíše předpokládá. Není stanovena žádná hranice, kdy již konkrétní opatření ovlivňuje obchod mezi členskými státy. Z judikatury Soudního dvora Evropské unie však vyplývá, že i malá částka či malá velikost příjemce veřejné podpory může ovlivnit trh mezi členskými státy. K ovlivnění obchodu zpravidla nedochází, pokud předmětné opatření působí pouze lokálně (regionálně) či příjemci podporovaných služeb pocházejí pouze z jednoho členského státu.

Z definice veřejné podpory vyplývá, že podpora může být realizována v různých formách. Nejčastějšími formami veřejné podpory patří například přímé dotace, státní záruky, daňové úlevy, privatizace za zvýhodněnou cenu, navyšování základního kapitálu, úvěry, půjčky promíjení plateb sociálního a zdravotního pojištění, aj.

Obecně platí, že poskytování veřejné podpory je zakázáno. Veřejnou podporu lze však poskytnout na základě existence určitých právních titulů, např. notifikace, podpory de minimis, blokové výjimky.

Podle čl. 108 odst. 3 SFEU nesmí členské státy poskytnout veřejnou podporu bez předchozího souhlasu Komise. Obecně platí, že je třeba Komisi notifikovat všechna nová opatření zakládající veřejnou podporu s výjimkou podpor, na které se tato povinnost nevztahuje na základě nařízení vydaných na základě čl. 109 SFEU - tzv. skupinové neboli blokové výjimky a podpory de minimis. Z hlediska tuzemských předpisů dle § 4 zákona č. 215/2004 Sb., o úpravě některých vztahů v oblasti veřejné podpory a o změně zákona o podpoře výzkumu a vývoje, ve znění pozdějších předpisů, vyplývá, že poskytovatel podpory oznamuje veřejnou podporu prostřednictvím koordinačního orgánu, kterým je Úřad pro ochranu hospodářské soutěže a Ministerstvo zemědělství. Veřejnou podporu je poskytovatel oprávněn poskytnout až po schválení Komisí. V rámci řízení před Komisí je posuzována

slučitelnost s vnitřním trhem. Komise v procesu předběžného posouzení, příp. formální vyšetřovací procedury rozhodne, zda nejde o veřejnou podporu, jde o podporu slučitelnou s vnitřním trhem, nebo jde o podporu neslučitelnou s vnitřním trhem.

V případě skupinových (blokových) výjimek je podpora považována při splnění podmínek pro uplatnění těchto výjimek za slučitelnou bez nutnosti notifikace Komisi. Poskytovatel však má povinnost zaslat Komisi přehled informací týkajících se poskytování veřejné podpory na základě blokové výjimky.

Podporu de minimis neboli podporu malého rozsahu upravuje obecně nařízení Komise (EU) č. 1407/2013 ze dne 18. prosince 2013 o použití článků 107 a 108 SFEU na podporu de minimis. Pro specifické oblasti (rybolov, prvovýroba zemědělských produktů uvedených v příloze I SFEU, zpracování a uvádění zemědělských produktů uvedených v příloze I Smlouvy na trh, oblast silniční nákladní dopravy pro cizí potřeby) jsou stanoveny zvláštní předpisy (nařízení).

Nařízení de minimis je v zásadě aplikovatelné na opatření podpory formou úlev a odpouštění daní, pokud se netýká podpor ve prospěch činností hospodářských odvětví vyloučených z aplikace tohoto nařízení a pokud jsou dodrženy veškeré jeho náležitosti.

Podpora de minimis dle nařízení Komise (EU) č. 1407/2013 nesmí spolu s ostatními podporami poskytnutými jednomu podniku za libovolná tři po sobě jdoucí jednoletá účetní období přesáhnout výši odpovídající částce 200 000 EUR. Tento finanční strop platí bez ohledu na formu či účel podpory de minimis poskytnuté během daného jednoletého účetního období a předcházejících dvou jednoletých účetních období. Podporu de minimis nelze kumulovat se státní podporou na tytéž způsobilé náklady nebo se státní podporou na tatáž opatření rizikového financování, pokud by taková kumulace vedla k překročení nejvyšší příslušné intenzity podpory či výše podpory, která je pro specifické okolnosti každého případu stanovena v nařízení o blokové výjimce nebo v rozhodnutí Komise. Podporu de minimis, která není poskytnuta na zvláštní způsobilé náklady či není přičitatelná těmto nákladům, lze kumulovat s jinou státní podporou poskytnutou na základě nařízení o blokové výjimce nebo rozhodnutí Komise.

Podpora de minimis dle nařízení Komise (EU) č. 1407/2013 může být na rozdíl od jiných typů opatření poskytnuta na jakýkoli účel, může se jednat o podporu investičního i provozního charakteru.

Podpora de minimis není považována za veřejnou podporu, protože vzhledem k její nízké částce má Komise za to, že nenaplňuje poslední dva znaky definice veřejné podpory – neměla by ovlivnit obchod a narušit hospodářskou soutěž mezi členskými státy.

#### Služby obecného hospodářského zájmu

V rámci pravidel hospodářské soutěže se uplatňuje úprava, která se vztahuje k poskytování služeb obecného hospodářského zájmu. Současná právní úprava tohoto institutu původně vychází zejména z judikatury Soudního dvora Evropské unie ve věci Altmark (C-280/00), kde soud definoval 4 kumulativní podmínky, za jejichž splnění kompenzace (vyrovnávací platba) nepředstavuje zvýhodnění pro provozovatele služeb obecného hospodářského zájmu. V těchto případech je tak vyloučen jeden z definičních znaků veřejné podpory, a tudíž i kompenzace

(vyrovnávací platba) vynaložená na poskytnutí služeb obecného hospodářského zájmu nepředstavuje veřejnou podporu.

V roce 2011 Komise přijala nové právní předpisy regulující poskytování vyrovnávací platby za výkon služeb obecného hospodářského zájmu. Jedním z těchto předpisů je rozhodnutí Komise ze dne 20. prosince 2011 o použití čl. 106 odst. 2 Smlouvy o fungování Evropské unie na státní podporu ve formě vyrovnávací platby za závazek veřejné služby udělené určitým podnikům pověřeným poskytováním služeb obecného hospodářského zájmu (2012/21/EU) (dále jen „rozhodnutí SOHZ“).

#### Základní podmínky slučitelnosti specifikovanými ve zmíněném rozhodnutí SOHZ:

- existence pověřovacího aktu, který by specifikoval povahu a trvání závazku veřejné služby (nejdéle 10 let; lze uzavřít i opakovaně), dotčený podnik/zařízení (tj. poskytovatel služby) a případně území, povahu případných výhradních nebo zvláštních práv udělených pověřenému podniku, popis kompenzačního mechanismu, ukazatele pro výpočet, kontrolu a přezkoumání vyrovnávací platby a opatření směřující k zamezení a vrácení jakékoli nadměrné vyrovnávací platby; pověřovací akt musí rovněž obsahovat odkaz na rozhodnutí služeb obecného hospodářského zájmu
- výše vyrovnávací platby je omezena rozsahem nezbytným k pokrytí čistých nákladů (rozdílu mezi náklady a příjmy) vzniklých při poskytování služby obecného hospodářského zájmu, včetně přiměřeného zisku
- kontrola ze strany orgánů veřejné správy směřující ke zjištění, zda podnik nedostává vyrovnávací platby přesahující stanovenou výši (pravidelné kontroly alespoň každé tři roky během trvání doby pověření a na konci této doby)

Dalším předpisem upravujícím podporu pro účely poskytování služeb obecného hospodářského zájmu, který Komise přijala dne 25. dubna 2012 je nařízení Komise č. 360/2012 o použití čl. 107 a 108 SFEU na podporu de minimis udílenou podnikům poskytujícím služby obecného hospodářského zájmu, podle nějž nesmí celková částka podpory de minimis udělená jednomu podniku poskytujícímu služby obecného hospodářského zájmu v žádném tříletém období přesáhnout částku 500 000 EUR. Tímto právním předpisem byl navýšen obecný limit podpory de minimis pro podniky pověřené

k výkonu služby obecného hospodářského zájmu. Toto nařízení se však vztahuje pouze na podporu udílenou za poskytování služeb obecného hospodářského zájmu. Příjemce podpory musí být písemně pověřen výkonem služby obecného hospodářského zájmu. Podporu de minimis dle nařízení č. 360/2012 nelze kumulovat s jinou vyrovnávací platbou (kompenzací) na tutéž službu obecného hospodářského zájmu. Naopak tuto podporu de minimis lze kumulovat s podporou de minimis podle jiných nařízení o podpoře de minimis, avšak pouze do výše 500 000 EUR.<sup>2</sup>

Za podporu de minimis v režimu nařízení č. 360/2012 se přitom považuje pouze tzv. transparentní podpora. Pojem transparentní podpora je vymezen jako takové opatření, pro které lze přesně vypočíst hrubý ekvivalent podpory ex ante bez potřeby

---

<sup>2</sup> Článek 2 odst. 7 a 8 nařízení č. 360/2012.



provádět hodnocení rizik. Nařízení přitom výslovně uvádí, že se jedná o tyto formy podpory: přímá dotace, půjčka, kapitálová injekce, rizikový kapitál, záruky.

K výkonu závazku veřejné služby je třeba získat pověření. Veřejné služby jsou obvykle zajišťovány státem, kraji či obcemi ve veřejném zájmu (tzn. v zájmu veřejnosti) a specifickým znakem těchto služeb je fakt, že pokud by nebyly finančně podporovány veřejnými subjekty, nebyly by poskytovány na trhu vůbec nebo by byly poskytovány v nižší kvalitě či rozsahu. Pověření k výkonu závazku veřejné služby nemá jednoznačně stanovenou formu. Rozhodujícím požadavkem je jeho právní závaznost. Pověřovací akt tedy může mít podobu například zákona, vyhlášky či smlouvy, rozhodující je však jeho obsah. Pověření nemusí být nutně soustředěno pouze v jednom dokumentu. Pověřit může subjekt, který k tomu má pravomoc – tedy zejména stát, kraj či obec. Příručka Komise k SOHZ v této souvislosti uvádí, že určení, které orgány mají pravomoc k pověřování podniků SOHZ, záleží na vnitrostátním právu. Právo Evropské unie nestanoví v tomto směru žádné požadavky. K pověřování podniků poskytováním služeb obecného hospodářského zájmu je příslušný jakýkoliv orgán, který je příslušný k definování a financování těchto služeb. Pověřovací akt by měl specifikovat zejména povahu a délku trvání závazku veřejné služby, označení dotčeného podniku a území, povahu případných výhradních práv nebo zvláštních práv udělených dotčeným podnikům, ukazatele pro výpočet, kontrolu a hodnocení vyrovnávací platby a opatření směřující k vyloučení a vrácení jakékoli nadměrné vyrovnávací platby.

Podle Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže pravidla poskytování služeb obecného hospodářského zájmu lze použít v oblasti sociálních služeb, zdravotnických služeb, občanské vybavenosti a volnočasových aktivit, provozu bazénů a koupališť, správu kulturních domů, činnosti divadel, organizace kulturních aktivit, provozu sportovních zařízení, činnosti muzeí nebo zoo, nájemního bydlení, zajišťování komunálních služeb a vodohospodářských služeb.<sup>3</sup> Odpovědnost za zajištění souladu s pravidly poskytování služeb obecného hospodářského zájmu má poskytovatel podpory, tj. orgán veřejné správy, který rozhoduje o jejím udělení z veřejných zdrojů.

Podmínkou pro poskytování služeb obecného hospodářského zájmu je existence tržního selhání, aniž by přitom byly z trhu vytlačovány soukromé podniky. Podstatou tržního selhání je situace, kdy trh není schopen sám působit k tomu, aby určité služby byly nabízeny v požadované podobě a za ceny, které jsou kupující ochotni zaplatit. To znamená, že služby nejsou nabízeny nebo jsou nabízeny za podmínek, které jsou sice výhodné pro jejich poskytovatele, ale nikoliv pro jejich příjemce.

## **1.4 Identifikace dotčených subjektů**

---

Navrhovaná úprava se týká:

- fyzických a právnických osob jako převodců nemovitých věcí, kteří jsou poplatníky daně z nabytí nemovitých věcí
- právnických osob, jejichž zřizovatelem nebo jediným členem je stát nebo územně samosprávný celek, jakožto nabyvatelů nemovitých věcí

---

<sup>3</sup> zdroj: [www.uohs.cz](http://www.uohs.cz) - Manuál služeb obecného hospodářského zájmu

- orgánů Finanční správy České republiky jakožto správců daně

## 1.5 Popis cílového stavu

---

Cílem je vyjasnit možnosti aplikovatelnosti osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí v návaznosti na pravidla poskytování veřejné podpory, včetně případného přijetí upřesnění stávající úpravy, jež bude v souladu s právem Evropské unie a výkladově jednoznačné. Dalším cílem je zachovat rozsah současného osvobození.

## 1.6 Zhodnocení rizika

---

V případě, že nedojde ke změně § 6 odst. 2 zákonného opatření Senátu, bude osvobození aplikovatelné ve stejném rozsahu jako doposud.

V případě přijetí změny spočívající v rozšíření stávajícího osvobození je rizikem negativní dopad na inkaso daně z nabytí nemovitých věcí.

Pokud by byla přijata výkladově nejednoznačná úprava, nelze vyloučit riziko nežádoucí daňové optimalizace.

## 2 Návrh variant řešení

---

### Varianta 0

Tato varianta představuje zachování současného stavu a nepřináší v oblasti osvobození od daně z převodu nemovitostí potřebu přijetí změny. Tato varianta představuje zachování osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí pro ty případy, kdy se o veřejnou podporu nejedná a dále pro případy podpory de minimis.

### Varianta 1

Vypuštění odstavce 2 v § 6 zákonného opatření Senátu. Tato varianta představuje snížení počtu případů osvobození v zákonném opatření Senátu.

### Varianta 2

Nové koncepční pojetí osvobození ve vazbě na poskytování služeb obecného hospodářského zájmu (dále jen „SOHZ“) dle čl. 106 SFEU v oblastech školství, zdravotnictví, sociálních služeb, tělovýchovy a sportu a požární ochrany.

Bylo zvažováno zcela nové koncepční pojetí úpravy osvobození ve vazbě na služby obecného hospodářského zájmu (dále jen „SOHZ“) dle čl. 106 SFEU ve vybraných oblastech, a to školství, zdravotnictví, sociálních služeb, tělovýchovy a sportu a požární ochrany. Jestliže by právnické osoby splnily všechny čtyři podmínky pro služby obecného hospodářského zájmu vyplývající z rozsudku Soudního dvora Evropské unie v případě Altmark<sup>4</sup>, nejednalo by se o veřejnou podporu a mohlo by být aplikováno ustanovení § 6 odst. 2 a 3 zákonného opatření Senátu a takovému nabytí vlastnického práva k nemovité věci by mohlo být přiznáno osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí. Jednou z těchto podmínek je mj. to, že poskytovatel služby musí být vybrán v rámci řízení o zadání veřejné zakázky umožňujícího vybrat

---

<sup>4</sup> Věc C-280/00, Altmark Trans GmbH a Regierungspräsidium Magdeburg v. Nahverkehrsgesellschaft Altmark GmbH, Sb. rozh. 2003, s. I-7747

zájemce schopného poskytovat tyto služby za nejmenších nákladů, nebo musí být úroveň nutného vyrovnání určena na základě analýzy nákladů, které by průměrný podnik, správně řízený a přiměřeně vybavený prostředky k tomu, aby mohl uspokojit požadavky veřejné služby, vynaložil při plnění těchto povinností se zohledněním příjmů, které se k nim vztahují, jakož i zisku, který je přiměřený k plnění těchto povinností. Pokud podpora nesplňuje výše popsanou podmínku rozsudku Altmark, ale splňuje podmínky rozhodnutí SOHZ, jedná se o veřejnou podporu, která je tzv. slučitelná, tj. povolená Komisí Evropské unie. Je ovšem nutné naplnit všechny podmínky, které uvedené rozhodnutí ukládá.

## **2.1 Přizpůsobení variant regulaci a její vynucování**

---

S ohledem na skutečnost, že pravidla poskytování veřejné podpory žádnou z variant nevyklučují, jsou dále posuzovány všechny identifikované varianty.

## **3 Vyhodnocení nákladů a přínosů**

---

### **3.1 Identifikace nákladů a přínosů**

---

Pro vyhodnocení pořadí variant bude použita multikriteriální analýza. Jednotlivá kritéria budou identifikována v kapitolách 3.2 Náklady a 3.3 Přínosy. Varianty budou posuzovány optikou jednotlivých kritérií.

### **3.2 Náklady a nevýhody**

---

#### Nutnost poplatníků seznámit se s novou právní úpravou

- obtížnost pro poplatníky s prokázáním naplnění podmínek pro služby obecného hospodářského zájmu

#### Nutnost získání praxe správce daně ve věci

- minimální zkušenosti správce daně s posuzováním, zda se v konkrétním případě nejedná o veřejnou podporu
- nezkušenost správce daně s aplikací služeb obecného hospodářského zájmu
- obtížnost pro správce daně kontrolovat splnění podmínek pro služby obecného hospodářského zájmu

#### Možné prodloužení daňového řízení

- nutnost odborné konzultace s Úřadem pro ochranu hospodářské soutěže, zda lze osvobození přiznat, což může negativně ovlivnit dobu trvání daňového řízení

#### Snížení počtu případů osvobození pro poplatníky

- v rámci daně z nabytí nemovitých věcí nelze poskytnout osvobození na poskytování služeb jako takových, ale pouze na nabytí nemovité věci

### 3.3 Přínosy a výhody

---

#### Odstranění komplikací právní úpravy

- s objektivním posouzením splnění podmínek pro osvobození
- zjednodušení zákona
- odstranění výkladových nejasností

#### Ponechání stávající úpravy

- možnost využití stávající úpravy do výše podpory de minimis, případně na případy, kdy se o veřejnou podporu nejedná
- správci daně i poplatníci mají zkušenosti s aplikací pravidel pro podpory de minimis

#### Komplikace spojené se správou a kontrolou

- naplnění podmínky služeb obecného hospodářského zájmu musí být při poskytování služeb obecného hospodářského zájmu po celou dobu dodržovány a kontrolovány, tato podmínka nekoresponduje s daní z nabytí nemovitých věcí jakožto daní jednorázovou, kdy podmínky aplikace osvobození od daně je třeba vždy posoudit k rozhodnému datu, tj. dni nabytí vlastnického práva k nemovité věci
- prověřování splnění podmínek pro osvobození představuje pro správce daně i poplatníky značnou administrativní náročnost

### 3.4 Vyhodnocení variant

---

V případě přistoupení k variantě 0 by byl zachován stávající stav a osvobození by bylo aplikovatelné do výše podpory de minimis, případně na případy, kdy se o veřejnou podporu nejedná. Správce daně i poplatníci s poskytováním podpory de minimis mají zkušenosti, z hlediska správy kontrola nepřekročení stanoveného limitu nepředstavuje administrativní náročnou činnost.

V případě přijetí varianta 1 by sice došlo ke zjednodušení úpravy, avšak z hlediska dotčených poplatníků by úprava přinesla negativní dopad spočívající v omezení možností uplatnění osvobození od daně. V případě přijetí úpravy by osvobození bylo zachováno pouze v případě nabytí vlastnického práva k nemovité věci členským státem Evropské unie, tedy i Českou republikou, nebo jiným státem, je-li zaručena vzájemnost a územním samosprávným celkem v souvislosti se změnou jeho území, zánikem jím zřízené nebo založené právnické osoby nebo se snížením základního kapitálu obchodní korporace, je-li územní samosprávný celek jejím jediným členem.

Pokud by byla zvolena varianta 2, hrozilo by, že poplatníci ani správci daně nebudou schopni objektivně posoudit, zda jsou splněny podmínky pro osvobození, nedošlo by ke zjednodušení úpravy a odstranění výkladových nejasností, zejména pro velké množství podmínek, jež by bylo nezbytné nejenom splnit příjemci podpory, ale také po několik let kontrolovat ze strany správců daně, což v případě daně z nabytí nemovitých věcí, jež je svým charakterem daní jednorázovou, není možné realizovat.

## 4 Návrh řešení

### 4.1 Stanovení pořadí variant a výběr nejvhodnějšího řešení

Následující tabulka je grafickým přehledem vyhodnocení variant, které bylo zpracováno v kapitole 3.4. Nejde o snahu kvantifikovat kvalitativní hodnocení podle jednotlivých kritérií, ale zpřehlednit vyhodnocení variant. Hodnotitel řadí varianty podle vhodnosti číslicemi od nejlepší (číslo 1) po nejhorší (číslo 3).

Tabulka 4: Pořadí variant podle kritérií

	Nutnost poplatníků seznámit se s novou právní úpravou	Nutnost získání praxe správce daně ve věci	Možné prodloužení daňového řízení	Snížení počtu případů osvobození pro poplatníky	Odstranění komplikací právní úpravy	Ponechání stávající úpravy	Komplikace spojené se správou a kontrolou
V0	1	2	2	1	2	1	1
V1	2	1	1	3	1	2	2
V2	3	3	3	2	3	3	3

Jako nejvhodnější byla vyhodnocena **varianta 0**. Analýza ukázala, že provázání současné úpravy na institut poskytování služeb obecného hospodářského zájmu, tedy přijetí varianty 2, by nepřineslo sledovaný cíl. Možnost poskytování služeb obecného hospodářského zájmu s sebou nese nezbytnost naplnění velkého množství podmínek, jejichž dodržení by bylo nezbytné ze strany správců daně kontrolovat, a to nikoliv pouze k rozhodnému dni pro účely daně z nabytí nemovitých věcí, ale i v čase po případném poskytnutí veřejné podpory, což v případě správy této daně není reálné. V rámci konzultací s Úřadem pro ochranu hospodářská soutěže došlo k vyjasnění možností aplikace současné úpravy v tom smyslu, že lze současné osvobození dle § 6 odst. 2 zákonného opatření Senátu aplikovat do výše podpory de minimis, případně na případy, kdy se o veřejnou podporu nejedná. V případě přijetí varianty 1 by došlo ke snížení rozsahu současného osvobození, čímž by došlo ke zvýšení daňové zátěže poplatníků, a tímto by nebylo dosaženo všech sledovaných cílů.

## 5 Implementace doporučené varianty a vynucování

### 5.1 Vynucování

Nejvhodnější varianta není spojena se změnou stávající úpravy ani s potřebou finančních nákladů.

## 6 Přezkum účinnosti regulace

Kontrola fungování právní úpravy je prováděna pracovníky správce daně.

## 7 Konzultace a zdroje dat

Uvedená problematika byla konzultována s následujícími institucemi:

- věcné odbory Ministerstva financí

- GFŘ
- ÚOHS
- Svaz měst a obcí ČR

## **D Nabývání nemovitých věcí územními samosprávnými celky při vzájemném darování a směně**

---

### **1 Důvod předložení a cíle**

---

#### **1.1 Název**

Nabývání nemovitých věcí územními samosprávnými celky nebo dobrovolnými svazky obcí (dále jen „územní samosprávné celky“) při vzájemném darování a směně.

#### **1.2 Definice problému**

---

Územní samosprávné celky často nabývají nemovité věci, resp. ještě častěji mezi sebou nemovité věci směňují s tím, že se jedná o nemovité věci nabývané ve veřejném zájmu.

Územní samosprávné celky často nabývají v některých případech úplatně nemovité věci z vlastnictví České republiky, resp. od jí zřízených právnických osob a organizací (např. Lesy ČR, Povodí Odry, Úřad pro zastupování státu ve věcech majetkových, Státní pozemkový úřad), a to opět zejména pro veřejnoprávní účely (výstavba silnic, apod.), tedy k nabytí nemovitých věcí dochází ve veřejném zájmu. K nabytí vlastnického práva k nemovitém věcem rovněž dochází na základě vzájemné směny či darování mezi územními samosprávnými celky.

Pro úplnost se konstatuje, že cena obvyklá v takových případech plní funkci sjednané ceny, neboť ze zákona o obcích vyplývá, že při úplatném převodu majetku se cena sjednává zpravidla ve výši, která je v daném místě a čase obvyklá, nejde-li o cenu regulovanou státem, přičemž odchylka od ceny obvyklé musí být zdůvodněna.

Lze říci, že územní samosprávné celky mnohdy vede k realizaci směny nebo vzájemnému darování jejich zkušenost s aplikací právní úpravy daně darovací a daně z převodu nemovitostí, obsažené v zákoně č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů, účinné do konce roku 2013.

Bezúplatné nabytí majetku územními samosprávnými celky bylo osvobozeno podle citovaného zákona od daně darovací, proto tyto subjekty často v praxi přistupovaly ke vzájemným darováním. Směna nemovitých věcí podléhala dani z převodu nemovitostí s tím, že se vzájemné převody považovaly pouze za jeden převod a základ daně byl v případě územních samosprávných celků stanoven ve výši ceny sjednané.

V současné době jak směna nemovitých věcí, tak vzájemné darování nemovitých věcí (které se rovněž považuje za směnu) podléhá dani z nabytí nemovitých věcí s tím, že jde o dva předměty této daně a není možnost uplatnit osvobození od daně.

Úhrada daně z nabytí nemovitých věcí pro územní samosprávné celky má dopad na jejich rozpočty. Placení daně z nabytí nemovitých věcí značně zatěžuje rozpočet územních samosprávných celků a tím má i dopad na veřejně prospěšné stavby

a investice a placení daně je ve skutečnosti pouze přesunem peněžních prostředků mezi veřejnými rozpočty.

V rámci vnějšího připomínkového řízení bylo uplatněno několik zásadních připomínek územních samosprávných celků směřujících ke zmírnění uvedeného režimu. Připomínky byly uplatněny zejména těmito připomínkovými místy:

- Svaz měst a obcí
- Krajský úřad Moravskoslezského kraje
- Hlavní město Praha
- Krajský úřad Olomouckého kraje.

### **1.3 Popis existujícího právního stavu v dané oblasti**

---

Podle § 6 odst. 1 písm. c) zákonného opatření Senátu je za konkrétně stanovených podmínek od daně z nabytí nemovitých věcí osvobozeno nabytí vlastnického práva k nemovité věci územním samosprávným celkem.

Současně podle platné právní úpravy není od daně z nabytí nemovitých věcí osvobozena směna nemovitých věcí mezi územními samosprávnými celky, stejně tak jako vzájemné darování mezi těmito subjekty.

Vzájemné darování je novým institutem zavedeným v § 2061 občanského zákoníku. Na tuto úpravu reagovalo i zákonné opatření Senátu tak, že v případech, kdy bylo ujednáno, že i dárce bude navzájem obdarován, jedná se pro účely daně z nabytí nemovitých věcí o koupi nebo směnu, a to i vzhledem k tomu, oč hodnota plnění jedné strany převyšuje hodnotu plnění druhé strany. Vzájemné darování je tedy z hlediska daně z nabytí nemovitých věcí považováno za směnu nebo koupi, přičemž směna není od daně osvobozena.

Vzhledem k tomu, že předmětem daně z nabytí nemovitých věcí je úplatné nabytí vlastnického práva k nemovitým věcem v zákonném opatření Senátu taxativně vymezeným, v případě směny nemovitých věcí jde fakticky o dvě samostatná nabytí nemovité věci, z nichž každé toto nabytí je předmětem daně z nabytí nemovitých věcí.

### **1.4 Identifikace dotčených subjektů**

---

Navrhovaná úprava se týká:

- územních samosprávných celků – poplatníků daně z nabytí nemovitých věcí
- orgánů Finanční správy České republiky jakožto správců daně

### **1.5 Popis cílového stavu**

---

Cílem je vyřešit problematiku nabývání nemovitých věcí územními samosprávnými celky, pokud k takovému nabytí vlastnického práva k nemovité věci dochází při vzájemném darování a směně mezi těmito subjekty. Vedlejším cílem je snížení daňové zátěže územních samosprávných celků a zamezení nevhodným transferům peněžních prostředků mezi jednotlivými veřejnými rozpočty.



## **1.6 Zhodnocení rizika**

---

Pojem **veřejný zájem není v žádném právním předpise definován**, tudíž není možno jej jednoznačně vymezit, což v některých případech může být problematické. Platí, že je-li opatření uznáno za opatření ve veřejném zájmu, nemusí to nutně znamenat, že se jedná o prospěch většiny nebo o prospěch společnosti jako celku. Za základní pojmový znak veřejného zájmu lze vnímat jeho nutnou neurčitost právě z důvodu uplatňování potřeb společnosti v různých situacích a souvislostech.

## **2 Návrh variant řešení**

---

### Varianta 0 – zachování současného stavu

Tato varianta představuje zachování současného stavu a nepřináší v oblasti osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí potřebu přijetí změny. Osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí bude zachováno pro konkrétní případy za splnění zákonným opatřením Senátu stanovených podmínek.

### Varianta 1 – osvobození nabytí nemovitých věcí při vzájemném darování a směně

Tato varianta představuje řešení, kdy v zákonném opatření Senátu bude zakotvena úprava osvobození úplatného nabytí vlastnického práva k nemovitým věcem územními samosprávnými celky, dochází-li k takovému nabytí nemovité věci při vzájemném darování nebo směně nemovitých věcí mezi územními samosprávnými celky. Tato varianta tak představuje oproti současnému stavu rozšíření stávajícího osvobození pro územní samosprávné celky od daně z nabytí nemovitých věcí.

### Varianta 2 – osvobození nabytí nemovitých věcí ve veřejném zájmu

Tato varianta představuje řešení, kdy v zákonném opatření Senátu bude zakotvena úprava osvobození úplatného nabytí vlastnického práva k nemovitým věcem územními samosprávnými celky, dochází-li k takovému nabytí nemovité věci ve veřejném zájmu. Tato varianta tak představuje oproti současnému stavu rozšíření stávajícího osvobození pro územní samosprávné celky od daně z nabytí nemovitých věcí.

### Varianta 3 - osvobození nabytí nemovitých věcí územním samosprávným celkem

Tato varianta představuje řešení, kdy v zákonném opatření Senátu bude zakotvena úprava osvobození úplatného nabytí vlastnického práva k nemovitým věcem územními samosprávnými celky, aniž by pro uplatnění nároku na osvobození bylo nezbytné naplnit určité zákonné podmínky. Tato varianta vzešla z připomínek uplatněných při projednávání materiálu v pracovních komisích Legislativní rady vlády. Komise pro veřejné právo I ve stanovisku ze dne 31. srpna 2015 vyjádřila názor, že územní samosprávné celky, jakožto veřejnoprávní korporace, jsou povinny chránit veřejný zájem, proto veškerá jejich činnost je vykonávána ve veřejném zájmu. Komise k tomuto dále uvedla, že pokud návrh nové úpravy výslovně uvádí jako podmínku pro aplikaci osvobození nabytí ve veřejném zájmu, bylo by z toho možno dovozovat, že územní samosprávné celky a svazky obcí mohou nabývat nemovité věci i v jiném než veřejném zájmu, tedy v zájmu soukromém, což by ale v případě obcí a krajů v rozporu s jejich postavením jako veřejnoprávní korporace, která je povinna chránit veřejný zájem. Dobrovolné svazky obcí mohou být podle § 49 obecního zřízení (zákon č. 128/2000 Sb. o obcích, ve znění pozdějších předpisů)

zakládány za účelem ochrany a prosazování společných zájmů obcí jako veřejnoprávních korporací a vzhledem k předmětu činnosti podle § 50 tohoto zákona ani v jejich případě nelze dost dobře uvažovat o soukromých zájmech, byť vstupují stejně jako obce do soukromoprávních vztahů.

Tato varianta tak představuje oproti současnému stavu rozšíření stávajícího osvobození územních samosprávních celků od daně z nabytí nemovitých věcí.

## **2.1 Přizpůsobení variant regulaci a její vynucování**

Posuzovány jsou všechny čtyři navrhované varianty.

## **3 Vyhodnocení nákladů a přínosů**

### **3.1 Identifikace nákladů a přínosů**

Pro vyhodnocení pořadí variant bude použita multikriteriální analýza. Jednotlivá kritéria budou identifikována v kapitolách 3.2 Náklady a nevýhody a 3.3 Přínosy a výhody. Varianty budou posuzovány optikou jednotlivých kritérií.

### **3.2 Náklady a nevýhody**

#### Snížení daňového inkasa

- v důsledku rozšíření osvobození u daně z nabytí nemovitých věcí dojde ke snížení příjmové strany státního rozpočtu

#### Možná nežádoucí daňová optimalizace

- nežádoucí daňová optimalizace – uzavírání smluv o vzájemném darování na místo jiných smluv (koupě, směna)

#### Možné zvýšení administrativní zátěže na straně správce daně

- prokazování splnění podmínek stanovených pro přiznání osvobození může dojít ke zvýšení administrativní zátěže správce daně
- v souvislosti s prokazováním splnění podmínek pro osvobození a prověřováním ze strany správce daně může dojít k prodlužování řízení

### **3.3 Přínosy a výhody**

#### Omezení transferů peněžních prostředků mezi veřejnými rozpočty

- v důsledku rozšíření osvobození u daně z nabytí nemovitých věcí dojde k omezení nežádoucích transferů peněžních prostředků mezi veřejnými rozpočty, kdy územní samosprávný celek platí daň do státního rozpočtu

#### Snížení daňové zátěže územních samosprávních celků

- přijetím nové úpravy spočívající v rozšíření osvobození při úplatných nabytích vlastnického práva k nemovitým věcem územními samosprávnými celky dojde ke snížení daňové zátěže územních rozpočtů

- osvobození od daně sníží negativní dopad placení daně z nabytí nemovitých věcí na veřejně prospěšné stavby a investice realizované územními samosprávnými celky

#### Zachování daňové kontinuity

- navrhovanou úpravou dojde k zachování určité kontinuity v návaznosti na předchozí právní úpravu (dle zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů), ve které bylo bezúplatné nabytí vlastnického práva mezi územními samosprávnými celky osvobozeno od daně

### **3.4 Vyhodnocení variant**

---

V případě přistoupení k variantě 0 by byl zachován stávající stav a osvobození územních samosprávných celků bude aplikovatelné pouze v konkrétních případech, kdy dojde ke splnění zákonným opatřením Senátu stanovených podmínek. Při realizaci této varianty nedojde k žádoucímu omezení transferů peněžních prostředků mezi veřejnými rozpočty, snížení daňové zátěže územních samosprávných celků ani zachování daňové kontinuity. Stejně tak by nedošlo ke snížení daňového inkasa, nežádoucí daňové optimalizaci a zvýšené administrativní zátěži na straně správce daně.

Přijetí varianty 1 by znamenalo snížení daňového inkasa, zvýšenou administrativní zátěž na straně správce daně a výraznou možnost nežádoucí daňové optimalizace. Tato varianta by vedla pouze k mírnému omezení transferů peněžních prostředků mezi veřejnými rozpočty. Došlo by k zachování daňové kontinuity a mírně by byla snížena administrativní zátěž.

U varianty 2 znamenající zavedení osvobození nabývání nemovitých věcí územními samosprávnými celky ve veřejném zájmu by došlo k výraznému omezení transferů peněžních prostředků mezi veřejnými rozpočty a k značnému snížení daňové zátěže územních samosprávných celků. Došlo by rovněž k částečnému zachování daňové kontinuity a nedocházelo by k nežádoucí daňové optimalizaci. Důsledkem této varianty je mírné snížení daňového inkasa a možné zvýšení administrativní zátěže na straně správce daně. Určitým rizikem této varianty je nutnost použití obecného pojmu „veřejný zájem“.

V případě přijetí varianty 3 by zavedení osvobození nabývání nemovitých věcí územními samosprávnými celky znamenalo výrazné omezení transferů peněžních prostředků mezi veřejnými rozpočty a značné snížení daňové zátěže územních samosprávných celků. Důsledkem této varianty je mírné snížení daňového inkasa i snížení administrativní zátěže na straně správce daně, neboť v případě přijetí této varianty se předejde riziku spojeného s nejednoznačným výkladem pojmu „veřejný zájem“.

## 4 Návrh řešení

### 4.1 Stanovení pořadí variant a výběr nejvhodnějšího řešení

Následující tabulka je grafickým přehledem vyhodnocení variant, které bylo zpracováno v kapitole 3.4. Nejde o snahu kvantifikovat kvalitativní hodnocení podle jednotlivých kritérií, ale zpřehlednit vyhodnocení variant. Hodnotitel řadí varianty podle vhodnosti číslicemi od nejlepší (číslo 1) po nejhorší (číslo 4).

Tabulka 5: Pořadí variant podle kritérií

	Snížení daňového inkasa	Možná nežádoucí daňová optimalizace	Možné zvýšení administrativní zátěže na straně správce daně	Omezení transferů peněžních prostředků mezi veřejnými rozpočty	Snížení daňové zátěže územních samosprávných celků	Zachování daňové kontinuity	Nejasnost pojmu „veřejný zájem“
V0	1	1	1-2	4	4	4	1-3
V1	2	4	3-4	3	3	1	1-3
V2	3-4	2-3	3-4	1-2	1-2	3	4
V3	3-4	2-3	1-2	1-2	1-2	2	1-3

V rámci vypořádání připomínek uplatněných v meziresortním připomínkovém řízení byla nejprve jako nejvhodnější vyhodnocena varianta 2, protože vede k dosažení stanoveného cíle s tím, že zároveň dochází ke zcela zásadnímu omezení nežádoucích transferů mezi veřejnými rozpočty a snížení daňové zátěže územních samosprávných celků. Významná je i skutečnost, že varianta 2 je výhodnější oproti variantě 1 z hlediska možnosti nežádoucí daňové optimalizace. Varianta 0 by sice vedla ke snížení daňového inkasa, k nenavýšení administrativní zátěže na straně správce daně a nemohlo by docházet k nežádoucí daňové optimalizaci, ovšem nebylo by dosaženo stanovených cílů. Avšak s ohledem na stanovisko Legislativní rady vlády a stanoviska jejích pracovních komisí, které jsou toho názoru, že územní samosprávný celek vždy nabývá ve veřejném zájmu, se zakotvení podmínky veřejného zájmu ukázalo jako nadbytečné. Ponechání této podmínky by navíc v rámci daňového řízení mohlo způsobovat obtíže při prokazování existence veřejného zájmu při nabytí nemovité věci. Z uvedeného důvodu a ve vazbě na stanovisko Komise pro veřejné právo I Legislativní rady vlády byla vyhodnocena jako nejvhodnější **varianta 3**. K vyhodnocení varianty 3 jako nejvhodnější rovněž přispívá skutečnost, že v případě veřejného zájmu bylo identifikováno riziko obtíží spojených s nejasným obsahem pojmu „veřejný zájem“.

## 5 Implementace doporučené varianty a vynucování

### 5.1 Vynucování

Navrhované změny budou provedeny formou vydání zákona, kterým se mění zákonné opatření Senátu.

Předpokládaná účinnost této právní úpravy je 1. dubna 2016.

Úprava navrhovaná v novele zákonného opatření Senátu není spojena s potřebou žádného zvláštního opatření, neboť se nejedná o úpravu zcela novou, ale pouze o dílčí změnu v oblasti daně z nabytí nemovitých věcí, která je součástí daňové soustavy České republiky a je již s účinností od 1. ledna 2014 územními finančními orgány vybírána a spravována.

Vynucování nově stanovených pravidel bude probíhat standardně prostřednictvím správce daně. Ke kontrole dodržování povinností stanovených právním předpisem jsou příslušné orgány finanční správy v souladu se zákonem č. 456/2011 Sb., ve znění zákona č. 458/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů.

## **6 Přezkum účinnosti regulace**

---

Kontrola fungování právní úpravy je prováděna pracovníky správce daně.

## **7 Konzultace a zdroje dat**

---

Uvedená problematika byla konzultována s následujícími institucemi:

- věcné odbory Ministerstva financí
- GFŘ
- Svaz měst a obcí a ÚSC v rámci vnějšího připomínkového řízení

## **E Vyjasnit vymezení předmětu daně při úplatném nabytí vlastnického práva k inženýrské síti nebo spoluvlastnického podílu na ní**

---

### **1 Důvod předložení a cíle**

---

#### **1.1 Název**

---

Vyjasnit vymezení předmětu daně při úplatném nabytí vlastnického práva k inženýrské síti nebo spoluvlastnického podílu na ní.

#### **1.2 Definice problému**

---

Dle § 2 odst. 1 písm. a) zákonného opatření Senátu je předmětem daně z nabytí nemovitých věcí úplatné nabytí vlastnického práva k nemovité věci, která je částí inženýrské sítě. Tato úprava působí v praxi značné problémy, zejména pokud se týče vymezení pojmu „část inženýrské sítě, která je nemovitou věcí“.

Dle § 119 odst. 2 zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění účinném do 31. prosince 2013, byly za nemovitosti považovány „*pozemky a stavby spojené se zemí pevným základem*“.

Dle nového občanského zákoníku účinného od 1. ledna 2014 jsou nemovitými věcmi „*pozemky a podzemní stavby se samostatným účelovým určením, jakož i věcná práva k nim, a práva, která za nemovité věci prohlásí zákon. Stanoví-li jiný právní předpis, že určitá věc není součástí pozemku, a nelze-li takovou věc přenést z místa na místo bez porušení její podstaty, je i tato věc nemovitá.*“ (§ 498 odst. 1 občanský zákoník). Veškeré další věci, ať je jejich podstata hmotná nebo nehmotná, jsou movité.

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

V současné právní úpravě jsou inženýrské sítě zavedeny v § 509 občanského zákoníku: „*Inženýrské sítě, zejména vodovody, kanalizace nebo energetické či jiné vedení, nejsou součástí pozemku. Má se za to, že součástí inženýrských sítí jsou i stavby a technická zařízení, která s nimi provozně souvisí.*“. Z textu obsahujícího pouze demonstrativní výčet věcí, které lze pod pojem inženýrské sítě podřadit jednoznačně nevyplývá, jakého charakteru inženýrské sítě jsou, zda jde o věci nemovité či movité, což se dotýká také charakteru věcí s nimi souvisejících, např. přípojek na rozvodné sítě. Uvedené znění také zároveň obsahuje vyvratitelnou domněnku, že součástí inženýrské sítě jsou i stavby a technická zařízení, které s nimi provozně souvisí.

V současné době tak dochází k výkladovým nejasnostem v souvislosti s posouzením povahy inženýrských sítí, částí inženýrských sítí a součástí věci v občanském zákoníku, a to nejen z důvodu právní úpravy § 509 občanského zákoníku, který je

nejasný a nejednoznačný, ale také s ohledem na nové vymezení pojmu „nemovitá věc“.

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

Pokud by se však postupovalo dle dikce ustanovení § 498 občanského zákoníku, které vymezuje nemovité a movité věci, byla by inženýrská síť jako taková nemovitou věcí jen tehdy, pokud by ji šlo podřadit pod některou z kategorií nemovitých věcí uvedených v tomto ustanovení, tedy pokud by byla podzemní stavbou se samostatným účelovým určením nebo pokud by o ní jiný právní předpis stanovil, že není součástí pozemku a zároveň ji nelze přenést z místa na místo bez porušení její podstaty.

S přihlédnutím k uvedenému je zcela nejednoznačné, zda jsou inženýrské sítě nemovitou věcí, movitou věcí nebo souborem movitých a nemovitých věcí.

V rámci vnějšího připomínkového řízení byly k problematice inženýrských sítí a souvisejících výkladových nejasností uplatněny několika připomínkovými místy zásadní i doporučující připomínky požadující vyjasnění stávající právní úpravy daně z nabytí nemovitých věcí vztahující se na zdanění úplatného nabytí vlastnického práva k inženýrským sítím a jejich částem.

Zásadní připomínky byly uplatněny zejména těmito připomínkovými místy:

- Ministerstvo zemědělství
- Komora daňových poradců
- Krajský úřad Plzeňského kraje
- Svaz měst a obcí
- Svaz průmyslu a dopravy ČR
- Hospodářská komora České republiky

### **1.3 Popis existujícího právního stavu v dané oblasti**

---

Dle § 2 odst. 1 písm. a) zákonného opatření Senátu je za konkrétně stanovených podmínek vymezen předmět daně z nabytí nemovitých věcí, kterým je úplatné nabytí vlastnického práva k nemovité věci, která je částí inženýrské sítě.

Současné znění zákonného opatření Senátu vychází z pojetí inženýrských sítí jako souboru věcí movitých a nemovitých, když v § 2 odst. 1 písm. a) stanoví, že předmětem daně z nabytí nemovitých věcí je část inženýrské sítě, která je nemovitou věcí.

Tato úprava však působí v praxi značné výkladové nejasnosti. Je tomu tak primárně z důvodu právní úpravy § 509 občanského zákoníku upravujícího inženýrské sítě, který je nejasný a nejednoznačný, a to zejména s ohledem na § 498 a § 501 občanského zákoníku.

Důsledkem toho je úprava stanovená v § 2 odst. 1 písm. a) zákonného opatření Senátu v praxi obtížně aplikovatelná, a to jak pro poplatníky, tak i správce daně.

## **1.4 Identifikace dotčených subjektů**

---

Navrhovaná úprava se týká:

- fyzických a právnických osob jako převodců a nabyvatelů nemovitých věcí, kteří jsou poplatníky daně z nabytí nemovitých věcí
- orgánů Finanční správy České republiky jakožto správců daně

## **1.5 Popis cílového stavu**

---

Cílem je jednoznačné vymezení předmětu daně v případě nabytí vlastnického práva k inženýrské síti nebo spoluvlastnickému podílu na ní. Navrhovanou právní úpravou není snaha vyřešit otázku povahy inženýrských sítí, neboť její řešení je úkolem práva soukromého. Nicméně aplikační praxe v oblasti daně z nabytí nemovitých věcí vyžaduje rychlé řešení.

Potřeba řešit problematiku inženýrských sítí je žádoucí, nicméně řešení ztěžuje nemožnost shody ohledně povahy inženýrských sítí a jejich částí, popřípadě součástí, podle soukromého práva.

Z tohoto hlediska je tedy současná úprava § 2 odst. 1 písm. a) zákonného opatření Senátu neudržitelná, neboť způsobuje výkladové problémy a ztěžuje správu daně.

Cílem není proto explicitně v rámci zákonného opatření Senátu stanovit, zda inženýrská síť je nemovitou nebo movitou věcí nebo souborem těchto věcí, nebo zda má nebo nemá součásti. Cílem je jednoznačně upravit režim zdaňování jejich nabytí tak, aby nečinil problémy při správě daně z nabytí nemovitých věcí.

## **1.6 Zhodnocení rizika**

---

Důsledkem nepřijetí změny zákonného opatření Senátu by bylo přetrvávání současných výkladových nejasností a nejistoty jak na straně poplatníků, tak i správců daně spojených s možnou nežádoucí daňovou optimalizací.

## **2 Návrh variant řešení**

---

### Varianta 0

Zachovat současný stav, který nepřináší v oblasti zdanění inženýrských sítí žádnou změnu.

### Varianta 1

Zdaňovat úplatné nabytí vlastnického práva k nemovité věci, která je inženýrskou sítí nebo její částí (vychází z předpokladu, že inženýrská síť je nemovitá věc).

### Varianta 2

Podrobit zdanění pouze úplatné nabytí vlastnického práva k budově podle katastrálního zákona, která je částí inženýrské sítě.



## **3 Vyhodnocení nákladů a přínosů**

---

### **3.1 Identifikace nákladů a přínosů**

---

Pro vyhodnocení pořadí variant bude použita multikriteriální analýza. Jednotlivá kritéria budou identifikována v kapitolách 3.2 Náklady a nevýhody a 3.3 Přínosy a výhody. Varianty budou posuzovány optikou jednotlivých kritérií.

### **3.2 Náklady a nevýhody**

---

#### Administrativní náročnost správy daně

- je nutné zohlednit náklady správce daně a poplatníků při správě daně podle jednotlivých variant

#### Změna daňového inkasa

- změna koncepce zdanění inženýrských sítí podle předpokladů povede ke snížení příjmové strany státního rozpočtu

### **3.3 Přínosy a výhody**

---

#### Odstranění komplikací stávající právní úpravy

- jasné vymezení předmětu daně z nabytí nemovitých věcí
- odstranění výkladových nejasností

### **3.4 Vyhodnocení variant**

---

V rámci analýzy variant řešení bylo zvažováno několik variant. Varianta 0 předpokládá zachování stávající právní úpravy, varianta 1 předpokládá zdaňování úplatného nabytí inženýrských sítí nebo jejich částí ve všech případech, varianta 2 předpokládá zdanění pouze úplatného nabytí vlastnického práva k budově podle katastrálního zákona, která je částí inženýrské sítě.

V případě varianty 0 nedojde k dosažení cíle a budou přetrvávat výkladové nejasnosti a možnost daňové optimalizace. Nedojde k odstranění právní nejistoty pro poplatníky i správce daně. Administrativní náročnost správy daně zůstane velmi vysoká a nedojde k nárůstu nebo poklesu daňového inkasa.

V případě přijetí varianty 1 dojde k vyjasnění vymezení předmětu daně z nabytí nemovitých věcí ve vazbě na inženýrské sítě a jejich části. Sledovaného cíle by bylo dosaženo. S ohledem na rozšíření předmětu daně by fakticky došlo ke zvýšení administrativní náročnosti správy daně. Na druhou stranu by se zvýšil daňový výnos.

Pokud dojde k přijetí varianty 2, dojde k dosažení sledovaného cíle, tj. vyjasnění předmětu daně v případě inženýrských sítí aniž by byl předmět daně rozšířen. Tím dojde k celkovému zjednodušení správy daně a snížení administrativní náročnosti daně. Daňový výnos by měl pouze nepatrně poklesnout, nicméně by již nemělo docházet k nežádoucí daňové optimalizaci.

## 4 Návrh řešení

### 4.1 Stanovení pořadí variant a výběr nejvhodnějšího řešení

Následující tabulka je grafickým přehledem vyhodnocení variant, které bylo zpracováno v kapitole 3.4. Nejde o snahu kvantifikovat kvalitativní hodnocení podle jednotlivých kritérií, ale zpřehlednit vyhodnocení variant. Hodnotitel řadí varianty podle vhodnosti číslicemi od nejlepší (číslo 1) po nejhorší (číslo 3).

Tabulka 6: Vyhodnocení variant podle kritérií

	Administrativní náročnost správy daně	Změna daňového inkasa	Odstranění komplikací stávající právní úpravy	Možnost nežádoucí optimalizace
V0	2-3	2	3	3
V1	2-3	1	2	2
V2	1	3	1	1

Podle provedené multikriteriální analýzy bylo dovozeno, že jako nejvhodnější varianta k realizaci je **varianta 2**.

Varianta 2 vede ke změně právní úpravy daně z nabytí nemovitých věcí v oblasti zdaňování inženýrských sítí bez záměru vyřešit problematický stav v soukromém právu. Z hlediska administrativní náročnosti správy daně, odstranění komplikací stávající právní úpravy a možnost nežádoucí optimalizace vyšla tato varianta jako nejvhodnější. Důsledkem této varianty bude mírné snížení inkasa daně.

Záměrem je dosažení sledovaného cíle, proto se navrhuje přijetí varianty, která celkově přispěje ke zjednodušení správy daně. V rámci zvažování vhodnosti jednotlivých variant byly v úvahu vzaty rovněž zásadní připomínky uplatněné v rámci vnějšího připomínkového řízení, poukazující na přetrvávající výkladové nejasnosti týkající se inženýrských sítí a nového vymezení nemovitých věcí v občanském zákoníku.

Varianta 2 zakládá zdanění pouze úplatného nabytí budovy podle katastrálního zákona, která je částí inženýrské sítě, a to bez ohledu na to, zda je inženýrská síť nemovitou nebo movitou věcí, nebo souborem těchto věcí.

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

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

## **5 Implementace doporučené varianty a vynucování**

---

### **5.1 Vynucování**

---

Navrhované změny budou provedeny formou vydání zákona, kterým se mění zákonné opatření Senátu.

Předpokládaná účinnost této právní úpravy je 1. dubna 2016.

Úprava navrhovaná v novele zákonného opatření Senátu není spojena s potřebou žádného zvláštního opatření, neboť se nejedná o úpravu zcela novou, ale pouze o dílčí změnu v oblasti daně z nabytí nemovitých věcí, která je součástí daňové soustavy České republiky a je již s účinností od 1. ledna 2014 územními finančními orgány vybírána a spravována.

Vynucování nově stanovených pravidel bude probíhat standardně prostřednictvím správce daně. Ke kontrole dodržování povinností stanovených právním předpisem jsou příslušné orgány finanční správy v souladu se zákonem č. 456/2011 Sb., ve znění zákona č. 458/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů.

## **6 Přezkum účinnosti regulace**

---

Kontrola fungování právní úpravy je prováděna pracovníky správce daně.

## **7 Konzultace a zdroje dat**

---

Uvedená problematika byla konzultována s následujícími institucemi:

- věcné odbory Ministerstva financí
- Ministerstvo spravedlnosti
- GFŘ
- KDP, ČVUT, PRE Distribuce, Vodovody a kanalizace Pardubice, ČEZ, Pražská Plynárenská Distribuce, ICT Unie, ČTÚ