

Návrh na eliminace rizik vyplývajících z postavení ručitele v daňovém řízení u daně z převodu nemovitostí

Bc. Pavla Raková, diplomovaný ekonom

Diplomová práce
2007

 Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav financí a účetnictví
akademický rok: 2006/2007

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Pavla RAKOVÁ**
Studijní program: **N 6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Finance**

Téma práce: **Návrh na eliminace rizik vyplývajících z postavení ručitele v daňovém řízení u daně z převodu nemovitostí**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Na základě kritické literární rešerše popište danou problematiku.

II. Praktická část

- Proveďte kritickou analýzu současného stavu postavení ručitele v daňovém řízení u daně z převodu nemovitostí.
- Na základě průzkumu vypracujte návrh na eliminaci rizik vyplývajících z postavení ručitele v daňovém řízení u daně z převodu nemovitostí.
- Prezentujte závěrečná doporučení vyplývající z projektového řešení.

Závěr

Rozsah práce: cca 70 stran

Rozsah příloh:

Forma zpracování diplomové práce: tištěná

Seznam odborné literatury:

- [1] Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů.
- [2] Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.
- [3] Zákon č. 262/1992 Sb., o zápisech vlastnických a jiných věcných práv k nemovitostem, ve znění pozdějších předpisů.
- [4] KOBÍK, J. Správa daní a poplatků s komentářem. 4. aktualizované vydání, Jihlava: ANAG, 2005. ISBN 80-7263-269-8.

Vedoucí diplomové práce: Ing. Blanka Jarolímová
Ústav financí a účetnictví

Datum zadání diplomové práce: 5. března 2007

Termín odevzdání diplomové práce: 4. května 2007

Ve Zlíně dne 5. března 2007

doc. PhDr. Václav Nováček, CSc.
děkan



doc. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
ředitel ústavu

ABSTRAKT

Pokud se jednou rozhodnete koupit nemovitost, tak právě pro Vás je určena má diplomová práce „Návrh na eliminace rizik vyplývajících z postavení ručitele u daně z převodu nemovitostí“.

Práce je zaměřena na problematiku daňového řízení, problematiku daně z převodu nemovitostí a problematiku zákonného ručení kupujícího u daně z převodu nemovitostí.

Cílem práce je, nejen na základě provedeného průzkumu, odhalit rizika této oblasti daňového práva, ale především pak navrhnout praktická opatření vedoucí k jejich eliminaci.

Klíčová slova: poplatník, daňové řízení, daň z převodu nemovitostí, předmět daně, základ daně, výše daně, zákonné ručení.

ABSTRACT

If you ever decide to buy a real estate, there is my thesis for you: „Suggestions for risk-elimination for a guarantor of the real estate-transfer tax“. My thesis deals with the problems of the tax procedure, real estate-transfer tax and the legal guarantee for the buyer concerning the real estate-transfer tax. The aim of my work (based not only on my research) is to discover risks of this field of tax law as well as to suggest the practical measures to eliminate them.

Keywords: taxpayer, tax procedure, real estate-transfer tax, tax subject, tax base, tax assessment, legal guarantee.

Děkuji vedoucí mé diplomové práce Ing. Blance Jarolímové za odborné vedení.

Motto:

Lidé se obávají neznáma. Jest pravda, že každé opuštění starého znamená nejistotu - skok do tmy. Avšak kdo chce pomoci sobě a jiným, musí opustit dobré, aby vybojoval lepší. Nesmí držeti vrabce v hrsti jen proto, že je lepší nežli holub na střeše. Bez odvahy ke změně není zlepšení, není blahobytu.

Tomáš Baťa

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem diplomovou práci zpracovala samostatně a použité zdroje jsem citovala.

Ve Zlíně 4. května 2007

.....

OBSAH

ÚVOD	12
I TEORETICKÁ ČÁST	14
1 ZÁKLADNÍ CHARAKTERISTIKA POJMŮ	15
1.1 Daň	15
1.2 Funkce daní	15
1.3 Předmět daně.....	16
1.4 Daňová povinnost.....	16
1.5 Daňový subjekt.....	16
1.5.1 Poplatník	16
1.5.2 Plátce.....	16
2 DAŇOVÉ ŘÍZENÍ	17
2.1 Základní zásady daňového řízení	17
2.2 Osoby zúčastněné na daňovém řízení	18
2.3 Části daňového řízení	18
2.3.1 Přípravné řízení.....	19
2.3.2 Vyměřovací řízení.....	19
2.3.3 Placení daní.....	21
2.3.4 Vymáhací řízení	22
3 DAŇ Z PŘEVODU NEMOVITOSTÍ	23
3.1 Základní pojmy	23
3.1.1 Nemovitost.....	23
3.1.2 Převod nemovitostí	23
3.1.3 Vydržení.....	23

3.1.4	Věcné břemeno	24
3.1.5	Výměna nemovitostí	24
3.1.6	Společné jmění manželů	24
3.1.7	Podílové vlastnictví.....	24
3.1.8	Katastr nemovitostí	24
3.2	Poplatník daně z převodu nemovitostí.....	25
3.3	Předmět daně z převodu nemovitostí.....	25
3.4	Základ daně	26
3.5	Sazba daně	27
3.6	Vyměření daně	27
3.7	Osvobození od daně	28
4	DAŇOVÝ NEDOPLATEK.....	29
4.1	Daňový dlužník	29
4.1.1	Zákaz přenosu daňové povinnosti.....	29
4.1.2	Placení daní.....	29
4.1.3	Posečkání daně a povolení splátek.....	30
4.1.4	Prominutí daňového nedoplatku	31
4.2	Vymáhání daňových nedoplatků.....	32
4.2.1	Výzva k úhradě	32
4.2.2	Exekuční tituly	32
4.2.3	Vykonatelný výkaz nedoplatků	32
4.2.4	Vykonatelnost	33
4.3	Daňová exekuce.....	33
4.3.1	Provádění daňové exekuce.....	33
4.3.2	Odložení daňové exekuce	34
4.3.3	Exekuční náklady.....	34
4.3.4	Promlčení práva vymáhat daňové nedoplatky	35

4.3.5	Odpis daňového nedoplatku.....	36
5	RUČENÍ.....	37
5.1	Výzva na ručitele.....	37
5.2	Odvolání ručitele.....	37
5.3	Návrh obnovy řízení ručitelem	37
5.3.1	Obnova řízení.....	38
5.4	Uplatnění námitky promlčení ručitelem.....	39
5.4.1	Námitka.....	39
5.5	Povolení splátek nebo posečkání	39
5.6	Náklady řízení	40
5.7	Nahlížení do spisu	40
5.8	Placení nedoplatku ručitelem	40
II	PRAKTICKÁ ČÁST	41
6	ANALÝZA SOUČASNÉHO POSTAVENÍ RUČITELE V DAŇOVÉM ŘÍZENÍ U DANĚ Z PŘEVODU NEMOVITOSTÍ.....	42
6.1	Analýza vývoje postavení ručitele u daně z převodu nemovitostí.....	42
6.1.1	Období před rokem 1993	42
6.1.2	Nová daňová úprava	43
6.2	Vývoj sazby daně z převodu nemovitostí v nové daňové soustavě.....	43
6.2.1	Období od 1. ledna 1993 do 31. prosince 1993	44
6.2.2	Období od 1. ledna 1994 do 31. prosince 2003	45
6.2.3	Období od 1. ledna 2004.....	46
6.3	Převod nemovitostí	47
6.3.1	Smlouva o převodu nemovitosti (kupní smlouva).....	47

6.3.2	Zápis vkladu práva do katastru nemovitostí	47
6.4	Podání přiznání k dani z převodu	50
6.5	Vymáhání daňového nedoplatku na poplatníku DPN.....	50
6.5.1	Výzva k úhradě nedoplatku	50
6.5.2	Daňová exekuce primárního dlužníka	51
6.6	Postavení ručitele u daně z převodu nemovitostí.....	51
6.6.1	Výzva k úhradě ručitelem	51
6.7	Závěry kritické analýzy.....	53
7	PRŮZKUM.....	55
7.1	Vyhodnocení daňových přiznání k dani z převodu nemovitostí včetně povinných příloh	55
7.1.1	Daňová povinnosti	56
7.1.2	Kupní smlouva zpracována s odbornou právní pomocí.....	57
7.1.3	Institut ručení v textu kupní smlouvy	61
7.1.4	Vyměření daně na základě ceny sjednané či zjištěné	63
7.1.5	Výzva k zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě	64
7.1.6	Úhrada nedoplatku po vystavení výzvy k úhradě v náhradní lhůtě a následná výzva k úhradě na ručitele	65
7.1.7	Závěr k vyhodnocení daňových přiznání k dani z převodu nemovitostí včetně povinných příloh.....	67
7.2	Dotazníkové šetření.....	68
7.2.1	Praktické zpracování dotazníků	68
7.2.2	Souhrnné vyhodnocení průzkumu	76
ZÁVĚR	77
SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	79
SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	81

SEZNAM OBRÁZKŮ A GRAFŮ 82

SEZNAM TABULEK..... 83

SEZNAM PŘÍLOH..... 84

ÚVOD

Období, kdy píšu diplomovou práci je zrovna lhůtou podání daňových přiznání k dani z příjmů za rok 2006 a atmosféra, která je vyvolána ve společnosti televizí, rozhlasem a tiskem mi pomohla k tomu, abych se pokusila co nejdůležitěji popsat důvod volby tématu mé diplomové práce.

Daň z příjmů je především v měsíci březnu jedním z nejvděčnějších témat v médiích. To je zcela přirozené, protože je to daň, která se týká velkého množství lidí a opakuje se každoročně, takže všichni předem vědí, na co si mají dát v přiznání pozor, které chybějící náležitosti se mohou nevyplatit a s vyplněním přiznání Vám snad pomůže i paní, která prodává denní tisk popisující tuto problematiku. Ale jaká úskalí s sebou přináší například koupě nemovitosti, skutečnost spojená s jednorázovou daní z převodu nemovitostí, z titulu ručení, o tom se příliš neví, nemluví a nepíše.

Že se musíme vzdát části svého disponibilního důchodu z důvodu zaplacení daně z příjmu, majetku a že okolní svět trápí DPH ví už i malé dítě. Avšak se skutečností, jak se potvrzuje v praxi, že koupíte byt či dům a ten, kdo od Vás dostal zaplacenou, si nesplnil svou povinnost úhrady daňového nedoplatku daně z převodu nemovitostí a finanční úřad po neúspěšném vymáhání tohoto nedoplatku požaduje jeho často nemalou úhradu od Vás, ta vyděsí mnohé, kteří se v takové situaci ocitnou.

Popis, analýza a následný průzkum postavení ručitele v daňovém řízení u daně z převodu nemovitostí mi budou základem ke splnění cíle mé diplomové práce, kterým je návrh na eliminaci rizik důsledků zákonného postavení daňového ručitele.

Teoretická část práce je věnována popisu problematiky ručení, popisu daně z převodu nemovitostí, ale nebyla opomenuta ani problematika daňového řízení obecně. Cílem této části práce je, aby čtenář získal přehled o základní charakteristice pojmů z daňového řízení, aby se zorientoval v pojmech týkajících se převodu nemovitostí, daňového nedoplatku a poté institutem ručením u daně z převodu nemovitostí.

Praktická část je věnována nejprve analýze postavení ručitele v daňovém řízení u daně z převodu nemovitostí. Dále následuje popis procesu převodu nemovitostí, na kterém jsou postupně odhalována jednotlivá úskalí hrozící ručiteli. S cílem zjištění skutečného stavu realizovaných podání daňových přiznání byla navržena první etapa průzkumu – hodnocení

těchto podání. Výsledky první části průzkumu se staly páteří druhé části - dotazníkového šetření.

Závěrečná doporučení jsou pak určena převážně pro ty, kteří se v budoucnu ocitnou v roli postavení kupujícího nemovitosti.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 ZÁKLADNÍ CHARAKTERISTIKA POJMŮ

1.1 Daň

Obecně je daň definována jako povinná, nenávratná, zákonem určená platba do veřejného rozpočtu. Je to platba neúčelová a neekvivalentní.

Daň vlastně představuje zcizení části soukromého majetku, a tedy omezení svobody jednotlivce pro účely hrazení potřeb, které vznikají buď společnosti jako celku (např. obrana státu) a nebo je efektivnější některé potřeby hradit ze společných zdrojů. Takový zásah je v moderní společnosti možný pouze na základě přijaté všeobecně závazné právní normy, kterou v případě daní musí být zákon (stanoví tak čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod). Daňová povinnost musí být stanovena srozumitelně a jednoznačně tak, aby každý věděl, kolik má prostřednictvím daní přispívat na společné potřeby. Musí být rovněž určeno, kdy a jakou formu je nutné daň zaplatit.

Daň je neúčelová, protože nikdo v okamžiku, kdy daň platí, neví, co bude z těchto prostředků financováno.

Daň je neekvivalentní v tom slova smyslu, že díl, jakým se jednotlivec podílí na společných příjmech nemá žádný, nebo téměř žádný vztah k tomu, v jaké výši se bude podílet na výdajích veřejného rozpočtu.

1.2 Funkce daní

Úloha zdanění vyplývá z hlavních ekonomických funkcí veřejného sektoru, do nějž tyto příjmy plynou. Jsou to funkce fiskální, alokační, redistribuční a stabilizační.

Fiskální funkcí se rozumí získávání finančních prostředků do veřejných rozpočtů, z nichž jsou pak financovány veřejné výdaje. Tato funkce je historicky nejstarší – panovník musel od poddaných získávat prostředky k financování potřeb dvora a státu. *Funkce alokační* se uplatňuje tehdy, projevuje-li trh neefektivnost v alokaci zdrojů; získanými prostředky se financují oblasti trhem podceněné. *Redistribucí bohatství* se přesouvá část důchodů směrem od bohatších jedinců k chudším. Bez existence vlády by vlastnictví zdrojů, dovedností a zručností vedlo k nezvratnému rozdělení bohatství a důchodů, které by mělo za následek drastické zvýšení sociálních rozdílů mezi obyvatelstvem. *Stabilizací* se rozumí zmírňování cyklických výkyvů v ekonomice v zájmu zajištění dostatečné zaměstnanosti a cenové stability.

1.3 Předmět daně

Předmětem daně je finanční hodnota, případně jiná hospodářská skutečnost, na jejímž základě je uložena daňovému poplatníkovi daňová povinnost. Dle předmětu se daně dělí na:

- důchodové: z příjmu,
- majetkové: z nemovitosti, silniční, převodové,
- ze spotřeby: DPH, spotřební,
- výnosové,
- z pracovní síly,
- paušální.

1.4 Daňová povinnost

Daňová povinnost vzniká okamžikem, kdy nastaly skutečnosti zakládající daňovou povinnost podle zákona o správě daní a poplatků nebo daňových zákonů. Pro splnění této povinnosti stanoví zákon ve většině případů jednak lhůtu pro podání přiznání, a to buď pevným datem, nebo počtem dnů v návaznosti na rozhodnou skutečnost a rovněž lhůtu splatnosti daňové povinnosti, která je obecně shodná se lhůtou pro podání přiznání.

1.5 Daňový subjekt

Daňovým subjektem se rozumí poplatník, plátce daně a právní nástupce fyzické či právnické osoby, která je jako daňový subjekt vymezena zákonem.

1.5.1 Poplatník

Poplatníkem se rozumí osoba, jejíž příjmy, majetek nebo úkony jsou přímo podrobeny dani.

1.5.2 Plátce

Plátcem daně se rozumí osoba, která pod vlastní majetkovou odpovědností odvádí správci daně daň vybranou od poplatníků nebo sraženou poplatníkům.

2 DAŇOVÉ ŘÍZENÍ

2.1 Základní zásady daňového řízení

Tyto zásady zakotvují práva a povinnosti jak daňových subjektů, tak správců daně při daňových řízeních a jsou důležitým prostředkem ke správné interpretaci ostatních ustanovení daňových zákonů. Jsou jimi:

- *zásada zákonnosti*: při správě daně jednají správci daně v řízení o daních v souladu se zákony a jinými obecně závaznými právními předpisy, chrání zájmy státu a dbají přitom na zachování práv a právem chráněných zájmů daňových subjektů a ostatních osob zúčastněných na daňovém řízení,
- *zásada vzájemné součinnosti a přiměřenosti*: správci daně postupují v daňovém řízení v úzké součinnosti s daňovými subjekty a při vyžadování plnění jejich povinností v daňovém řízení volí jen takové prostředky, které daňové subjekty nejméně zatěžují a umožňují přitom ještě dosáhnout cíle řízení, tj. stanovení a vybrání daně tak, aby nebyly zkráceny daňové příjmy,
- *zásada volného hodnocení důkazů*: při rozhodování hodnotí správce daně důkazy podle své úvahy, a to každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; při tom přihlíží ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo,
- *zásada neveřejnosti*: daňové řízení je vždy neveřejné,
- *zásada mlčenlivosti*: jakékoliv osoby, s výjimkou daňových subjektů v daňovém řízení o jejich daňové povinnosti, které byly jakkoliv zúčastněny na daňovém řízení, jsou povinny zachovávat mlčenlivost o všem, co se v řízení nebo v souvislosti s ním dozvěděly; tato povinnost však nezprošťuje správce daně povinnosti poskytnout údaje osobě, která prokáže, že je oprávněna tyto údaje získat podle zvláštního právního předpisu,
- *zásada dispoziční a zásada oficiality*: daňové řízení je povinen správce daně i z vlastního podnětu zahájit vždy, jakmile jsou splněny zákonné podmínky pro vznik či existenci daňové pohledávky, a to i v případech, kdy daňový subjekt nesplnil v tom směru buď vůbec, nebo řádně své povinnosti,
- *zásada neformálnosti řízení*: při uplatňování daňových zákonů v daňovém řízení se bere v úvahu vždy skutečný obsah právního úkonu nebo jiné skutečnosti roz-

hodné pro stanovení či vybrání daně, pokud je zastřený stavem formálně právním a liší se od něho,

- *zásada rovnosti subjektů*: všechny daňové subjekty mají v daňovém řízení před správcem daně stejná procesní práva a povinnosti,
- *zásada spolupráce se správcem daně*: právem a povinnostmi všech daňových subjektů je úzce spolupracovat se správcem daně při správném stanovení a vybrání daně.

[3, 11]

2.2 Osoby zúčastněné na daňovém řízení

Daňového řízení vedeného správcem daně se zúčastňují:

- *pověření pracovníci správce daně*,
- *daňové subjekty* a
- *třetí osoby* (svědci a osoby přezvědné; osoby, které mají listiny a jiné věci potřebné v daňovém řízení; znalci, auditoři a tlumočníci; ručitelé, poddlužníci a plátcí působící v rámci zajišťovacího a vymáhacího řízení; správci konkursní podstaty, zvláštní správci, zástupci správce nebo vyrovnací správci; státní orgány a orgány obcí a další osoby, které mají povinnost součinnosti v daňovém řízení v rozsahu a způsobem stanoveným zákonem).

Zákonem stanovená povinnost prokázat svou totožnost se vztahuje jak na daňové subjekty a třetí osoby, pokud je k tomu pracovník správce daně vyzve, tak i na pracovníka správce daně, pokud o to daňový subjekt nebo třetí osoba požádá.

[3, 11]

2.3 Části daňového řízení

Daňové řízení má tyto části:

- *přípravné řízení* předchází vyměření daňové povinnosti a slouží k podchycení daňových subjektů a podstatných skutečností pro budoucí vyměření a evidenci daní,

- *vyměřovací řízení* je část řízení, ve kterém správce daně vyměří daňovou povinnost; v rámci této části řízení sehrává významnou roli povinnost podat daňové přiznání jako podklad pro vyměření daně,
- *placení daní* a
- *vymáhací řízení*, které směřuje k vyrovnání daňových nedoplatků.

2.3.1 Přípravné řízení

Přípravným řízením je ta část daňového řízení, která především předchází samotnému vyměření daně. Nejdůležitější jeho součástí je registrace daňových subjektů.

Registrační povinnost má každý poplatník, který získal oprávnění k podnikatelské činnosti či dosahuje nenahodilých zdanitelných příjmů. Registrační povinnost musí splnit podáním přihlášky k registraci na předepsaném formuláři.

Samostatná registrační povinnost nevzniká pouze poplatníkovi u jediné pravidelné daně a tou je daň z nemovitosti, dále pak u jednorázových daní jako je daň z dědictví, z darování a daň z převodu nemovitostí. Jestliže daňový subjekt nesplní registrační povinnost, učiní tak za něj správce daně z úřední povinnosti.

Registraci daňového subjektu stvrzuje správce daně vydáním osvědčení, ve kterém je uvedeno daňové identifikační číslo, které je daňový subjekt povinen uvádět na všech svých podáních správci daně.

[3, 5, 11]

2.3.2 Vyměřovací řízení

Daňové přiznání je nejdůležitějším podáním daňového subjektu, který plní svou povinnost ve shodě s příslušným zvláštním daňovým zákonem daň si sám vypočítat (pokud není stanoveno jinak) a současně uplatnit případná osvobození, slevy a odpočty podle platné právní úpravy. Podáním daňového přiznání nebo vyúčtováním daně je zahájeno vyměřovací řízení, jehož výsledkem je stanovení daně.

Tab. 1. Typy daňových přiznání

Typ DAP	Lhůty pro podání DAP
řádné	Neboli první DAP. Daňová povinnost nastává okamžikem, kdy nastaly skutečnosti zakládající její vznik. Pro splnění této povinnosti stanoví zákon ve většině případů i lhůtu pro podání. Lhůty pro podání řádných daňových přiznání lze v odůvodněných případech na žádost prodloužit a to maximálně o tři měsíce a to pouze v případech, kdy se nejedná o zdaňovací období kratší jednoho roku.
opravné	Je možno podat ještě před uplynutím lhůty pro podání řádného DAP.
dodatečné	Po lhůtě pro podání řádného DAP, zjistí-li DS, že daňová povinnost má být vyšší (nižší) nebo daňová ztráta nižší (vyšší), než jak byla přiznána nebo správcem daně vyměřena. U dodatečného DAP se uvádí datum zjištění důvodu pro podání a lhůtou pro podání je poslední den následujícího měsíce po zjištění. Dodatečné DAP přiznání nebo hlášení není přípustné, byl-li před jeho podáním učiněn správcem daně úkon směřující k přezkoušení správnosti daňové povinnosti za období, kterého by se dodatečné DAP přiznání nebo hlášení týkalo. Bezprostředně po vyměření daně není ještě rozhodnutí o vyměření daně pravomocné, a proto místo dodatečného daňového přiznání se používá opravný prostředek - odvolání.

Jestliže má správce daně pochybnosti o správnosti a úplnosti údajů uvedených v daňovém přiznání, zahájí *vytýkací řízení* a vyzve daňový subjekt, aby údaje uvedené v daňovém přiznání opravil, doplnil, případně doložil, a stanoví mu k tomu přiměřenou lhůtu – ne kratší patnácti dnů. Nepřesvědčí-li daňový subjekt správce daně o správnosti sdělených údajů či nebude-li ve stanovené lhůtě reagovat na výzvu vůbec, dále když daňový subjekt ani na výzvu správce daně nepodá daňové přiznání, je správce daně oprávněn *vyměřit* mu *daň* bez součinnosti s ním *podle pomůcek*, které si opatří sám. Vyměření daně podle pomůcek je

významným právem správce daně, neboť napadat výši takto stanoveného daňového základu je prakticky nemožné.

V případě, kdy se vyměřená daň neodchyluje od daně uvedené v daňovém přiznání (hlášení), což je v naprosté většině případů, nemusí správce daně sdělovat daňovému subjektu výsledek vyměření, nemusí tedy vyhotovovat platební výměr a daň vyměří mlčky - *konkludentně*. Za den vyměření a současně i za den doručení tohoto rozhodnutí daňovému subjektu považuje poslední den lhůty pro podání daňového přiznání nebo hlášení (§ 46 odst.5 ZSDP).

Správce daně potřebuje určitou dobu na to, aby výši daně mohl dostatečně prověřit a případně ji změnit. Období, ve kterém lze výši daně změnit, případně ji dodatečně vyměřit, se nazývá lhůtou pro vyměření daně a jde o nejdůležitější lhůtu v daňovém řízení vůbec. *Lhůta pro vyměření daně* je stanovena na tři roky od konce zdaňovacího období, ve kterém byl daňový subjekt povinen podat daňové přiznání, respektive zaplatit daň bez povinnosti podat daňové přiznání. Tuto lhůtu lze prodloužit úkonem správce daně vedoucím k prověření dotčené daňové povinnosti, a to o tři roky od konce roku, ve kterém byl tento úkon oznámen daňovému subjektu. Tato opakovaně prodlužovaná lhůta však nesmí překročit deset let od konce zdaňovacího období, ve kterém vznikla povinnost podat daňové přiznání.

[3, 5, 11]

2.3.3 Placení daní

Placení daní ve vyměřené výši a stanovené době je základním smyslem celého daňového řízení, proto placení daní je nejsledovanější částí daňového řízení.

Není-li zvláštním daňovým zákonem stanoveno jinak, pak den splatnosti daňové povinnosti je totožný s posledním dnem lhůty pro podání daňového přiznání za příslušné zdaňovací období. Prodloužení lhůty pro zaplacení daně má speciální název – *posečkání daně*. To může správce daně povolit na žádost daňového subjektu (podléhá správnímu poplatku v aktuální výši 400 Kč). Podobný význam má *povolení splátek* daně, které může správce daně umožnit daňovému dlužníkovi, když jednorázové uhrazení daňového dluhu není možné (podléhá rovněž výše uvedenému správnímu poplatku).

Význam posečkání a povolení splátek je v tom, že se jím odkládá případný výkon *daňové exekuce*. Povolení posečkání a splátek daně může správce daně vázat na splnění podmínek.

Prominutí daňového nedoplatku je ve výlučné kompetenci správce daně (daňový subjekt může o něj požádat). Správce daně ho uplatní, když, podle jeho zjištění, by úhrada daňového nedoplatku znamenala ohrožení výživy daňového dlužníka a osob na něm výživou závislých či likvidaci daňového dlužníka, jejíž výnos by zřejmě nestačil k pokrytí daňového dluhu. Po dobu prominutí daňového nedoplatku se daňový dluh nezvyšuje o příslušenství daně. Toto prominutí je podmíněčné a správce daně obnoví vymáhací řízení, pokud lze předpokládat, že daňový subjekt je už schopen splatit prominutý nedoplatek bez ohrožení.

Odpis daňového nedoplatku pro nedobytnost je instrument, jehož aplikaci správce daně daňovému dlužníku nesděljuje a ve vymáhání daňového dluhu pokračuje, jakmile zjistí, že dluh lze úspěšně vymáhat.

Záloha je povinná platba na daň, kterou je povinen daňový poplatník platit v průběhu zdaňovacího období, jestliže skutečná výše daně za toto období není ještě známa. Poplatník platí stanovené zálohy na daň v případech určených ZSDP nebo zvláštním zákonem ve lhůtách a stanovené výši, nebo na základě rozhodnutí správce daně. Po skončení zdaňovacího období se zálohy na daň započítávají na úhradu skutečné výše daně.

[3, 5, 11]

2.3.4 Vymáhací řízení

Součástí pravidel, kterými se řídí daňové řízení, je i postup, jak vymoci úhradu daně v případě, kdy daňový dlužník není ochoten nebo schopen dobrovolně zaplatit. Bez takových pravidel by nebyl výběr daní dostatečně účinný. Vymáhací řízení je proces, ve kterém správce daně využívá zákonem stanovené prostředky k tomu, aby donutil daňový subjekt k úhradě daňového nedoplatku.

Stejně jako pro vyměření daně i pro vymáhání daně potřebuje správce daně určitý časový interval. Ten je dán lhůtou pro vymáhání daně. Správce daně má právo vymáhat daňové nedoplatky nejpozději do šesti let po konci roku, ve kterém se stal nedoplatek splatným. Tuto lhůtu lze prodloužit úkonem správce daně směřujícím k vybrání tohoto nedoplatku (vždy o šest let). Tato lhůta nemůže však být delší než dvacet let od konce roku, ve kterém byl nedoplatek splatný, s výjimkou daňového nedoplatku zajištěného zástavním právem na majetku.

[3, 5, 11]

3 DAŇ Z PŘEVODU NEMOVITOSTÍ

3.1 Základní pojmy

Daň z převodu nemovitostí je daň jednorázová.

Pro účely daně z převodu nemovitostí rozumíme převodem nemovitosti úplatný převod nebo přechod vlastnictví k určité nemovitosti z jedné osoby na druhou včetně vypořádání podílového spoluvlastnictví. Předmětem daně je také bezúplatné zřízení věcného břemene při nabytí nemovitosti darováním.

3.1.1 Nemovitost

Pojem nemovitosti upravuje občanský zákoník (§ 119). Jsou to pozemky a stavby spojené se zemí pevným základem. Nemovitostí tudíž není každá stavba. Tato stavba musí být spojena se zemí pevným základem. Může se pak stát, že některé, například rekreační objekty na pilotách, které nejsou spojeny se zemí pevným základem, nejsou považovány za stavby, ale za věci movité. Stavbami nejsou jen budovy. Jsou jimi i různá technická zařízení, pokud vyhovují pojmu stavba.

3.1.2 Převod nemovitostí

Daň z převodu nemovitostí se vybírá za úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitosti. Z pojmu převodu nebo přechodu vlastnictví vyplývá, že jedna osoba vlastnictví k nemovitosti pozbývá (dosavadní vlastník ji za úplatu prodává) a zároveň osoba druhá vlastnictví nabývá (nabyvatel). Je tedy důsledkem převodu nebo přechodu změna v osobě vlastníka nemovitosti.

3.1.3 Vydržení

Institut vydržení je upraven v obchodním zákoníku (§ 134). U vydržení se oprávněný stává vlastníkem věci, má-li nemovitost nepřetržitě v držbě po dobu deseti let. Důsledek vydržení je nabytí vlastnictví ze zákona při splnění podmínek pro vydržení. Zákon nevyžaduje žádné rozhodnutí o tom, že vlastnictví k věci bylo vydrženo. Případné soudní rozhodnutí o tom, že k vydržení došlo, má jen deklaratorní povahu.

3.1.4 Věcné břemeno

Dani z převodu nemovitosti podléhá také zřízení věcného břemene (pouze v případě zřízení věcného břemene při darovací smlouvě). V tomto případě je rovněž nabyvatel věcného břemene poplatníkem daně z převodu nemovitostí, a to z hodnoty odpovídající věcnému břemenu. Věcná břemena omezují vlastníka nemovité věci ve prospěch někoho jiného tak, že je povinen něco trpět, něčeho se zdržet, nebo něco konat. Práva odpovídající věcným břemenům jsou spojena buď s vlastnictvím určité nemovitosti, nebo patří určité osobě. Věcné břemeno je závazek zajištěný na zanechané nemovitosti, záležející v trpění nějakého oprávnění ve prospěch někoho jiného.

3.1.5 Výměna nemovitostí

Vybírá-li se daň z převodu dvou vyměňovaných nemovitostí, jsou poplatníky nabyvatel i převodce a jsou povinni zaplatit daň společně a nerozdílně, přičemž se jejich vzájemné převody považují za jeden převod a daň se vybere z převodu té nemovitosti, z jejíhož převodu je daň vyšší. Správce daně může vybrat daň od kteréhokoliv z poplatníků v plné výši.

3.1.6 Společné jmění manželů

Při převodu nemovitosti do SJM nebo ze SJM, je třeba každého z manželů považovat za samostatného poplatníka. Přitom se vychází z toho, že každý z manželů převádí, resp. nabývá polovinu nemovitosti, pokud ovšem nejsou dohodnuty podíly jinak nebo pokud nejsou tyto podíly stanoveny jinak.

3.1.7 Podílové vlastnictví

Charakteristickým znakem podílového spoluvlastnictví je, že míru práv a povinností spoluvlastníků určují jejich podíly. Výše podílu závisí především na dohodě podílníků. Každý spoluvlastník je samostatným poplatníkem a při převodu nemovitostí platí daň podle velikosti svého podílu.

3.1.8 Katastr nemovitostí

Katastr je soubor údajů o nemovitostech v České republice zahrnující jejich soupis a popis a jejich geometrické a polohové určení. Jeho součástí je evidence vlastnických a jiných věcných práv k nemovitostem. Je zdrojem informací, které slouží k ochraně práv k nemovitostem, pro daňové a poplatkové účely, k ochraně životního prostředí, zemědělského a lesního půdního fondu, nerostného bohatství, kulturních památek, pro rozvoj území, k oce-

ňování nemovitostí, pro účely vědecké, hospodářské a statistické a pro tvorbu dalších informačních systémů. Katastr je veden jako informační systém o území České republiky převážně počítačovými prostředky.

[4, 5, 8, 15]

3.2 Poplatník daně z převodu nemovitostí

Kdo je poplatníkem této daně, závisí na tom, zda jde o převod vlastnictví na základě smluvního vztahu, kde vůle smluvních stran není ničím omezena. Jde-li o úplatný převod vlastnictví k nemovitosti, je poplatníkem vždy převodce, tj. dosavadní vlastník, který nemovitost prodává. Jde-li o nabytí nemovitosti při výkonu rozhodnutí, konkursu nebo vydržením, jde zpravidla o přechod vlastnictví k nemovitosti a poplatníkem je nabyvatel. Poplatníkem je rovněž nabyvatel věcného břemene. Při výměně nemovitostí jsou poplatníkem převodce i nabyvatel a jsou povinni platit daň společně a nerozdílně. Jde-li o převod nebo přechod vlastnictví k nemovitosti ze společného jmění manželů nebo do společného jmění manželů, je každý z manželů samostatným poplatníkem a jejich podíly jsou stejné. V případě podílových spoluvlastníků je každý spoluvlastník samostatným poplatníkem a platí daň podle velikosti svého podílu.

Místně příslušným finančním úřadem je finanční úřad místa, kde se nachází nemovitost.

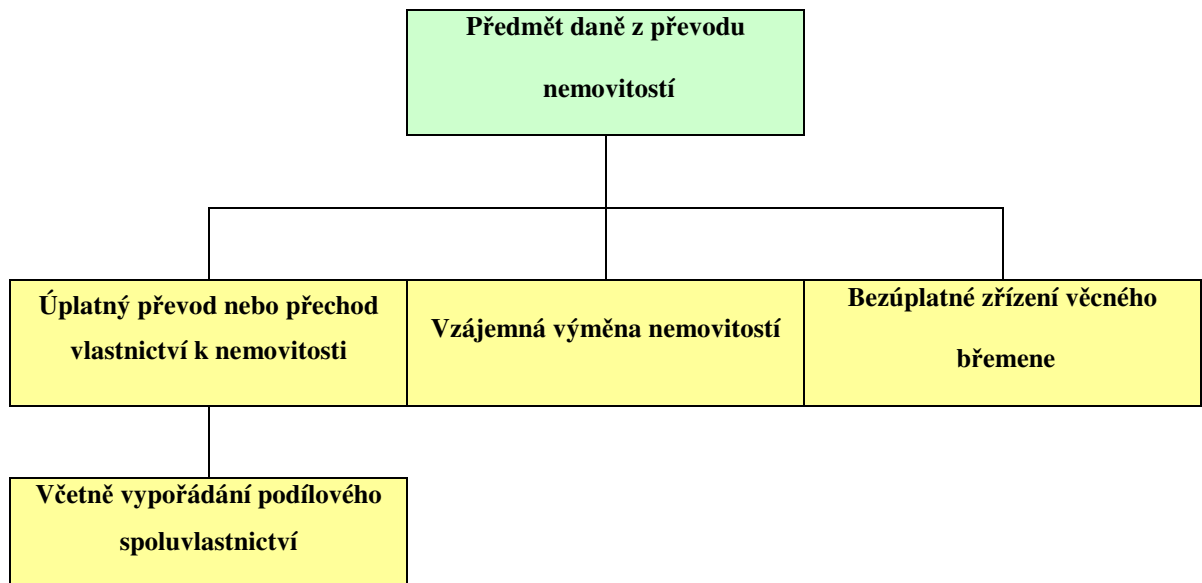
3.3 Předmět daně z převodu nemovitostí

Předmětem daně je úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitosti. Základní podmínkou je, že tento převod či přechod je zcela nebo z části úplatný, zákon však neupravuje v čem konkrétně úplata záleží, zda v penězích, peněžitých pohledávkách, jiných právech, věcech movitých nebo nemovitých, službách, či jiném plnění. Předmětem daně je rovněž úplatný převod nebo přechod vlastnictví, k němuž dochází na základě výkonu rozhodnutí, při konkursu nebo vyrovnání, při zrušení a vypořádání spoluvlastnictví nebo na základě vydržení. Dále pak bezúplatné zřízení věcného břemene při nabytí nemovitosti darováním

Daň se zaplatí i v případě, že následně po převodu (prodeji) dojde k odstoupení od smlouvy (z důvodu vady) a smlouva se tímto od počátku ruší. Nárok na vrácení daně nevzniká, lze však do tří let ode dne vkladu práva do katastru nemovitostí požádat o prominutí daně z důvodu tvrdosti zákona.

Daň se také platí při výměně nemovitostí. Výměna se považuje za jeden převod a daň se vybere z převodu nemovitosti, jejíž cena je vyšší. Z nemovitostí, které se nacházejí na území ČR, se vybere daň bez ohledu na státní občanství nebo bydliště převodce. Z nemovitostí, které se nacházejí v zahraničí, se daň neplatí, pokud mezinárodní smlouva nestanoví jinak.

[4, 12]



Obr. 1. Předmět daně z převodu nemovitostí

3.4 Základ daně

Základem daně z převodu nemovitostí je:

- cena zjištěná podle zvláštního právního předpisu, platná v den nabytí nemovitosti, a to i v případě, je-li cena nemovitosti sjednaná dohodou nižší než cena zjištěná; rozdíl cen nepodléhá dani darovacích. Je-li však cena sjednaná vyšší než cena zjištěná, je základem daně cena sjednaná,
- cena bezúplatně zřízeného věcného břemene nebo jiného plnění obdobného věcnému břemenu,
- v případě vydržení cena podle zvláštního předpisu,

- cena podle zvláštního předpisu, platná v den nabytí nemovitosti na základě smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí najaté věci,
- v případě vydražení nemovitosti při výkonu rozhodnutí nebo ve veřejné dražbě je to cena dosažená vydražením. Daň se nevyměří, je-li návrhovatelem dražby osoba osvobozená od daně z převodu nemovitostí,
- cena sjednaná, jde-li o převod nemovitostí z vlastnictví obce.

3.5 Sazba daně

Sazba daně je pro všechny poplatníky lineární a jednotná ve výši 3 % ze základu daně. Je-li vyměřená daň nižší než 100 Kč, daň se nepředepíše a neplatí. Daňové přiznání musí být podáno ale i v tomhle případě.

3.6 Vyměření daně

Poplatník daně z převodu nemovitostí je povinen podat daňové přiznání nejpozději do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, v němž byl zapsán vklad práva do katastru nemovitostí, nabyta účinnosti smlouva o úplatném převodu vlastnictví k nemovitosti, která není evidována v katastru nemovitostí, bylo vydáno potvrzení o nabytí vlastnictví k vydražené nemovitosti ve veřejné dražbě nebo nabylo právní moci rozhodnutí o příklepu a bylo zapláceno nejvyšší podání při výkonu rozhodnutí nebo exekuci, nebo nabylo právní moci rozhodnutí nebo byla daňovému subjektu doručena jiná listina, kterými se potvrzují nebo osvědčují vlastnické vztahy k nemovitosti, nejedná-li se o úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitosti.

U podílového i bezpodílového spoluvlastnictví podává každý poplatník (tedy i manželé) své vlastní daňové přiznání.

Poplatník je povinen v přiznání sám si daň vypočítat a ve lhůtě pro podání daňového přiznání ji zaplatit. Neodchyluje-li se daň uvedená v přiznání od daně vyměřené, nemusí správce daně sdělovat daňovému subjektu výsledky vyměření, pokud o to daňový subjekt výslovně nepožádá nejpozději ve lhůtě pro vyměření. Daňové přiznání se podává i v případě, že je výsledná daň nižší než 100 Kč. Vyměřenou daň ale správce daně nepředepíše a poplatník ji neplatí.

3.7 Osvobození od daně

Osvobození od daně je institut uplatňovaný v jednotlivých daňových zákonech. Od daně mohou být osvobozeny příjmy, majetek nebo plnění (činnosti).

Aby mohlo být uplatněno osvobození u daně z převodu nemovitostí, musí být tak učiněno prostřednictvím podání DAP. Od daně z převodu nemovitostí jsou osvobozeny následující případy:

- některé převody bytů a nebytových prostorů z vlastnictví bytových družstev do vlastnictví členů,
- převody rodinných domků a garáží a bytů z majetku družstev do vlastnictví členů těchto družstev, jejichž nájemní vztah k rodinnému domku, garáži a bytu vznikl po splacení členského podílu těmito členy nebo jejich právními předchůdci,
- převody bytů a garáží z vlastnictví právnické osoby, vzniklé za účelem, aby se stala vlastníkem budovy, do vlastnictví osob, kteří jsou členy této právnické osoby, pokud se tyto osoby nebo jejich právní předchůdci podíleli svými peněžními prostředky a jinými penězi ocenitelnými hodnotami na pořízení budovy.

[2, 4, 12]

4 DAŇOVÝ NEDOPLATEK

4.1 Daňový dlužník

Akt placení daně není totožný se splněním povinnosti podat daňové přiznání nebo hlášení (daňový subjekt je např. povinen podat daňové přiznání, i když jeho daňová povinnost je nulová). Základním pojmem v procesu placení daní je pojem daňového dlužníka. *Daňový dlužník* je každý, kdo je podle zákona povinen platit daň nebo vybranou a sraženou daň odvádět.

4.1.1 Zákaz přenosu daňové povinnosti

Daňová povinnost je *nepřenosná*. Dohody uzavřené s tím, že daňovou povinnost ponese místo daňového subjektu zcela nebo částečně jiná osoba, nejsou pro daňové řízení právně účinné, nestanoví-li ZSDP nebo zvláštní právní předpis jinak. Toto pravidlo má jen několik výjimek stanovených zákonem, daňová povinnost se přenáší např. na dědice po fyzické osobě, právního nástupce právnické osoby a po výzvě správce k úhradě daně na ručitele.

V ostatních případech platí, že správce daně dle ZSDP přijme platbu daně od kohokoliv, aniž by zkoumal, zda ji provedl daňový subjekt. To však neznamená, že by se mohl v tomto směru dohodnout daňový subjekt s třetí osobou jakkoliv. Omezení jsou dvě a to:

1. správce daně obvykle nezajímá, kdo platbu daně uskutečnil. Pokud však se platba neuskuteční, požaduje ji od daňového subjektu, a to bez ohledu na jeho případné dohody. Dohody o přenosu daňové povinnosti nemohou být pro správce daně účinné v tom směru, aby určovaly, kdo bude pro správce daně partnerem při vybírání daně a tedy po kom bude její platbu požadovat,
2. podle ZSDP správce daně platbu přijme a zachází s ní stejným způsobem, jako by ji zaplatil daňový dlužník. Použije ji tedy na úhradu jeho daňových povinností ve smyslu a pořadí stanovených zákonem.

4.1.2 Placení daní

Placení daní ve vyměřené výši a stanovené době je základním smyslem celého daňového řízení, a proto placení daní je nejsledovanější částí daňového řízení.

Není-li zvláštním daňovým zákonem stanoveno jinak, pak den splatnosti daňové povinnosti je totožný s posledním dnem lhůty pro podání daňového přiznání za příslušné zdaňovací období.

[3, 5, 11]

Daň lze platit:

a) bezhotovostním převodem z účtu vedeného u banky nebo spořitelního a úvěrního družstva na příslušný účet správce daně,

b) v hotovosti

1. prostřednictvím banky, spořitelního a úvěrního družstva nebo držitele poštovní licence na příslušný účet správce daně,

2. osobám pověřeným správcem daně výhradně přijímat od daňových dlužníků platby na daň v hotovosti, přičemž součet těchto plateb na všechny druhy daně za jednoho daňového dlužníka nesmí v průběhu jednoho kalendářního dne u jednoho správce daně přesáhnout částku 500 000 Kč; na přijatou platbu je správce daně povinen vydat potvrzení,

3. výkonnému úředníku při výkonu exekuce, jde-li o platby, které mají být exekucí vymoženy a není-li v exekučním příkaze nařízeno jinak,

4. pracovníku správce daně v blokovém řízení,

c) kolkovými známkami, stanoví-li tak zvláštní předpis; každý správce daně, u něhož připadá v úvahu placení kolkovými známkami, je povinen mít přiměřenou zásobu kolkových známek a prodávat je daňovým dlužníkům,

d) platebními známkami, jde-li o úhradu daní do územních rozpočtů a stanoví-li tak zvláštní předpis,

e) přeplatkem na jiné dani.

[11]

4.1.3 Posečkání daně a povolení splátek

Pokud daňový subjekt nemá aktuální disponibilní zdroje pro úhradu své splatné daňové povinnosti může využít institutu posečkání daně nebo povolení splátek. Daňový subjekt na ně nemá právní nárok, to znamená, že proti zamítnutí žádosti nelze podat odvolání.

Daňový dlužník má právo podat žádost o posečkání s platbou daně nebo o povolení splátek. Ze zákona nejsou stanoveny žádné přesné podmínky, při jejichž splnění by měl daňový dlužník na tuto úlevu nárok. Institut posečkání daně a jejích splátek je výrazem zásady přiměřenosti (základní zásady daňového řízení, podle které správce daně při vyžadování plnění povinností daňových subjektů v daňovém řízení volí jen takové prostředky, které daňové subjekty nejméně zatěžují a umožňují ještě dosáhnout cíle daňového řízení).

Na žádost může správce daně povolit daňovému dlužníkovi posečkání daně nebo její zaplacení ve splátkách, bylo-li by neprodlené zaplacení spojeno pro dlužníka s vážnou újmou nebo není-li z jiných důvodů možné vybrat celý daňový nedoplatek od daňového dlužníka najednou. Význam posečkání a povolení splátek není pouze v tom, že se jím odkládá případný výkon daňové exekuce, ale i v tom, že po dobu posečkání nebo povolení splátek se zpravidla snižuje výše příslušenství daně. Povolení posečkání a splátkování daně může správce daně vázat na splnění podmínek.

Žádost o povolení splátek nebo posečkání daně podléhá správnímu poplatku v aktuální výši 400 Kč.

4.1.4 Prominutí daňového nedoplatku

Prominutí daňového nedoplatku nelze zaměňovat za prominutí daně. Prominutí daňového nedoplatku je zvláštním institutem, který ve své podstatě znamená neúročené, nepenalizované a často neohrazené posečkání s platbou daně a jejího již vzniklého příslušenství, které následuje osud daně. Toto posečkání trvá po dobu, po kterou trvají podmínky posečkání - správce daně může zcela nebo zčásti prominout daňový nedoplatek, byla-li by jeho vymáháním vážně ohrožena výživa daňového dlužníka nebo osob na jeho výživu odkázaných, nebo pokud by vymáhání nedoplatku vedlo k hospodářskému zániku daňového dlužníka, při němž by výnos z jeho likvidace byl pravděpodobně nižší než jím vytvořená daň v příštím daňovém období. Splnění podmínek pro uplatnění zjistí správce daně podle pomůcek. Prominutím daňového nedoplatku nedochází k prominutí daně, nedoplatek trvá i nadále je splatný, jakmile pominou důvody prominutí. V podstatě se jedná o bezúročné posečkání daně ve výši daňového nedoplatku.

Žádost o prominutí daňového nedoplatku podléhá správnímu poplatku v aktuální výši 1000 Kč.

4.2 Vymáhání daňových nedoplatků

Součástí pravidel, kterými se řídí daňové řízení, je i postup, jak vymoci úhradu daně v případě, kdy daňový dlužník není ochoten nebo schopen dobrovolně zaplatit. Bez takových pravidel by nebyl výběr daní dostatečně účinný. Vymáhací řízení je proces, ve kterém správce daně využívá zákonem stanovené prostředky k tomu, aby donutil daňový subjekt k úhradě daňového nedoplatku. Pro vymáhání daně potřebuje správce daně určitý časový interval. Ten je dán lhůtou pro vymáhání daně.

4.2.1 Výzva k úhradě

Pokud nezaplatí daňový dlužník splatný daňový nedoplatek včetně nedoplatku na pokutách v zákonné lhůtě, vyzve ho správce daně, aby daňový nedoplatek zaplatil v náhradní lhůtě. Tato lhůta musí být nejméně osmidenní, a upozorní ho, že po uplynutí této náhradní lhůty přikročí bez dalšího k vymáhání daňového nedoplatku. Proti výzvě (§ 73 odst. 1 ZSDP) se lze odvolat ve lhůtě patnácti dnů. Odvolání nemá odkladný účinek. Vymáhání lze zahájit i bez výzvy, pokud hrozí nebezpečí, že účel vymáhání bude zmařen, nepřistoupí-li se k vymáhání neprodleně. Oprávněnost takového mimořádného opatření by měla být patrná ze spisu i daňovému dlužníkovi. Vymáhání nedoplatku provádí správce daně, u něhož je daňový dlužník evidován, daňovou exekucí. O provedení exekuce může správce daně požádat též soud nebo soudního exekutora.

[3, 11]

4.2.2 Exekuční tituly

Exekuční titul pro daňovou nebo soudní exekuci je:

- a) vykonatelný výkaz nedoplatků,
- b) vykonatelné rozhodnutí, jímž se ukládá peněžité plnění (platební výměry, rozhodnutí o uložení pokuty, zajišťovací příkaz),
- c) splatná částka zálohy na daň.

4.2.3 Vykonatelný výkaz nedoplatků

Vykonatelný výkaz nedoplatků, který se sestavuje z údajů evidence daní musí obsahovat přesné označení daňového dlužníka v prodlení, druh daně, výši nedoplatku na této dani,

údaje o původní splatnosti dlužné daně, den, k němuž je výkaz nedoplatku sestavován a doložku vykonatelnosti.

4.2.4 Vykonatelnost

Rozhodnutí je vykonatelné, jestliže proti němu nelze podat řádný opravný prostředek a nebo jestliže jeho podání nemá odkladný účinek a uplynula-li zároveň lhůta plnění.

[3, 12]

4.3 Daňová exekuce

Daňová exekuce je nejkrajnějším prostředkem správce daně k vybrání daně tak, aby se naplnil cíl daňového řízení a aby nebyly zkráceny daňové příjmy. Provádí-li daňovou exekuci správce daně má pozici oprávněného i pozici státního orgánu, který tuto exekuci provádí. Daňová exekuce je prováděna vždy tím správcem daně, u něhož má daňový dlužník evidován nedoplatek. Jak již bylo zmíněno, správce daně má možnost požádat o provedení daňové exekuce soud nebo soudního exekutora.

4.3.1 Provádění daňové exekuce

Daňová exekuce se provádí vydáním exekučního příkazu na:

- a) přikázání pohledávky na peněžní prostředky daňových dlužníků na účtech vedených u bank a spořitelních a úvěrních družstev nebo jiné pohledávky,
- b) srážku ze mzdy, jiné odměny za závislou činnost nebo náhrady za pracovní příjem, důchody, sociální a nemocenské dávky, stipendia apod.,
- c) prodej movitých věcí,
- d) prodej nemovitostí.

Pro výkon daňové exekuce se používá přiměřeně občanského soudního řádu. Exekuční příkaz se doručuje daňovému dlužníkovi nebo ručiteli a dalším osobám, kterým jsou exekučním příkazem ukládány povinnosti. Všechny tyto osoby mohou proti němu podat do patnácti dnů námitky. O námitkách rozhodne správce daně, který exekuci nařídil. Pokud byla zahájena exekuce bez vydání výzvy, je proti exekučnímu příkazu připuštěno odvolání.

4.3.2 Odložení daňové exekuce

Výkon rozhodnutí může být odložen (ZSDP nezná institut přerušování daňového řízení), žádá-li daňový dlužník nebo ručitel o splátky, o posečkání daně nebo o prominutí daňového nedoplatku, a i bez žádosti, šetří-li se skutečnosti rozhodné pro částečné nebo úplné zrušení výkonu rozhodnutí. Bude-li povolen odklad, již provedené úkony zůstanou zachovány. V rozhodnutí o odložení daňové exekuce je stanovena doba, na jakou je odklad povolen, resp. podmínky, za jakých účinky povolení odkladu pominou (např. pozbuďte účinnosti rozhodnutí o prominutí daňového nedoplatku) nebo za jakých trvají (např. řádné placení splátek v případě povolení placení dlužné daně ve splátkách).

Prokáže-li se v průběhu dalšího vymáhání, že bylo vymáháno neoprávněně, náleží daňovému dlužníkovi nebo ručiteli za takto neoprávněně vymožené částky úrok v dvojnásobné výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o čtrnáct procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí. Pokud ještě exekuce trvá, zruší ji správce daně z úřední povinnosti. V případě, že by skutečná přiznaná škoda, způsobená daňovému dlužníkovi nezákonným rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem správce daně, byla vyšší než úrok přiznaný podle tohoto ustanovení, přiznaný úrok se na úhradu skutečné škody započítává. Úrok se nepřizná, činí-li méně než padesát korun českých.

4.3.3 Exekuční náklady

Exekuční náklady hradí daňový dlužník, pokud exekuce nebyla provedena neoprávněně. Náhrada exekučních nákladů záleží jednak v náhradě nákladů za výkon zabavení a za výkon prodeje, jednak v náhradě hotových výdajů správce daně. Hotové výdaje exekučních nákladů zálohuje ze svého rozpočtu správce daně a úhrada jejich náhrady daňovým dlužníkem se převede do rozpočtu správce daně.

Náhrada nákladů za výkon zabavení činí 2 % vymáhaného nedoplatku, nejméně však 200 Kč. Bylo-li pro týž nedoplatek vykonáno zabavení několika samostatnými úkony, nebo bylo-li zabavení opakováno, náhrada nákladů za výkon zabavení téhož nedoplatku se počítá jenom jednou. Náhrada nákladů za výkon prodeje činí 2 % vymáhaného nedoplatku, nejméně však 200 Kč.

Náhrada exekučních nákladů se počítá z částky zaokrouhlené na celé stokoruny dolů. Dlužník je povinen k úhradě exekučních nákladů u výkonu zabavení vždy, jakmile k výko-

nu exekuce pověřený pracovník správce daně nebo soudu oznámil dlužníku nebo jeho zástupci příčinu svého příchodu a sepsal úvodní větu soupisu věcí nebo jakmile byl odeslán exekuční příkaz.

U exekučních nákladů za výkon prodeje je dlužník povinen k jejich úhradě vždy, jakmile došlo k zahájení dražby a byla sepsána úvodní věta dražebního protokolu. Náhradu hotových výdajů hradí dlužník, i když k výkonu prodeje nedošlo. Náhradu hotových výdajů hradí dlužník ve skutečné výši do třiceti dnů ode dne, kdy mu jejich výše byla písemně sdělena. Proti tomuto rozhodnutí lze podat námitku. Správce daně, kterému svědčí náhrada hotových výdajů, je oprávněn zadržet si z výtěžku exekuce částku v jejich očekávané výši, kterou zúčtuje při rozhodnutí o jejich skutečné výši.

Týká-li se výkon zabavení nebo výkon prodeje více dlužníků nebo je uskutečňován společně a hotové výdaje se těchto případů týkají, rozvrhuje se jejich výše podle poměru jednotlivých vymáhaných nedoplatků. Náhrada exekučních nákladů se vymáhá zároveň s nedoplatkem, pro který se exekuce provádí. Náhrada nákladů řízení se předepisuje na osobní účet daňového subjektu. Pokud správce daně zálohoval exekuční náklady ze svých rozpočtových prostředků, je oprávněn si tyto exekuční náklady uspokojit přímo z osobního účtu daňového subjektu.

[3, 12, 16]

4.3.4 Promlčení práva vymáhat daňové nedoplatky

Správce daně má právo vymáhat daňové nedoplatky nejpozději do šesti let po konci roku, ve kterém se stal nedoplatek splatným. Tato lhůta se nazývá lhůtou promlčecí a obecně znamená, že právo, které nebylo ve stanovené lhůtě vykonáno, lze sice uplatňovat, avšak nemůže být věřiteli (v tomto případě správci daně) přiznáno, dovolá-li se daňový dlužník té právní skutečnosti, že již došlo k promlčení. Tuto lhůtu lze prodloužit úkonem správce daně směřujícím k vybrání tohoto nedoplatku (vždy od 1. ledna následujícího roku od roku, v němž byl daňový dlužník o tomto úkonu zpraven počíná běžet lhůta nová, opět šestiletá promlčecí lhůta). Takovým úkonem může být např. předvolání daňového dlužníka k projednání způsobu uhrazení daňového nedoplatku, návrh na výkon rozhodnutí podaný soudu, návrh na prohlášení konkursu, předvolání za účelem zjištění majetkových poměrů daňového dlužníka. Tato lhůta nemůže však být delší než dvacet let od konce roku, ve kte-

rém byl nedoplatek splatný, s výjimkou daňového nedoplatku zajištěného zástavním právem na majetku. Je-li daňový nedoplatek zajištěn na movitých věcech, nemůže se zástavní právo promlčet, má-li věřitel zástavu v držení. Pokud je daňový nedoplatek zajištěn zástavním právem na nemovitostech zápisem v příslušné evidenci, nelze do třiceti let po tomto zápisu proti uplatnění zajištěného práva namítat promlčení nedoplatku. V ostatních případech právo vymáhat daňový nedoplatek po dvaceti letech zaniká (prekluduje).

4.3.5 Odpis daňového nedoplatku

Daňový nedoplatek může odepsat správce daně z vlastního podnětu, je-li zcela nedobytný. Za nedobytný se považuje nedoplatek, který byl bezvýsledně vymáhán na daňovém dlužníkovi i na jiných osobách, na nichž mohl být vymáhán. Odpis daňového nedoplatku pro nedobytnost je instrument, jehož aplikací správce daně daňovému dlužníku nesděluje a ve vymáhání daňového dluhu pokračuje, jakmile zjistí, že dluh lze úspěšně vymáhat.

[3, 11]

5 RUČENÍ

5.1 Výzva na ručitele

Nedoplatek na dani je povinen uhradit také ručitel, pokud mu zákon povinnost ručení ukládá a pokud jej správce daně k úhradě tohoto nedoplatku vyzve a současně stanoví lhůtu k jeho úhradě.

K výzvě správce daně připojí rozhodnutí o stanovení daně, k úhradě jejíhož nedoplatku je ručitel vyzván. Správce daně je oprávněn ručitele vyzvat pouze tehdy, nebyl-li nedoplatek uhrazen daňovým dlužníkem, ačkoliv byl daňový dlužník o jeho úhradu bezvýsledně upomenut a nedoplatek nebyl uhrazen ani při vymáhání, pokud není zřejmé, že vymáhání by bylo prokazatelně bezvýsledné.

5.2 Odvolání ručitele

Proti výzvě k úhradě se může ručitel odvolat a včas podané odvolání má odkladný účinek.

V odvolání může ručitel namítat pouze skutečnost, že:

- a) není ručitelem,
- b) nebyly splněny zákonné podmínky,
- c) ručení bylo uplatněno ve větším než zákonem stanoveném rozsahu nebo ohledně daně, u které dosud neuplynul den splatnosti,
- d) právo na vymáhání požadovaného nedoplatku bylo zcela nebo zčásti promlčeno,
- e) nedoplatek na dani zanikl nebo neexistuje.

5.3 Návrh obnovy řízení ručitelem

Ode dne, kdy se výzva na ručitele stane pravomocnou, je ručitel oprávněn podat návrh na obnovu řízení, ve kterém byla daňovému dlužníku stanovena daň, k úhradě jejíhož nedoplatku byl ručitel vyzván.

5.3.1 Obnova řízení

Daňové řízení ukončené pravomocným rozhodnutím se obnoví na žádost příjemce rozhodnutí nebo z úřední povinnosti, jestliže:

- a) vyšly najevo nové skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění daňového subjektu nebo správce daně uplatněny již dříve v řízení a mohly mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí,
- b) rozhodnutí bylo učiněno na základě podvrženého nebo zfalšovaného dokladu, křivé výpovědi svědka nebo křivého znaleckého posudku nebo rozhodnutí bylo dosaženo jiným trestným činem,
- c) rozhodnutí záviselo na posouzení předběžné otázky a rozhodl-li příslušný orgán o ní dodatečně v podstatných skutečnostech ovlivňujících výši stanovené daně nebo procesní postavení daňového subjektu jinak.

Žádost o obnovu řízení se podává u správce daně, který ve věci rozhodl v prvním stupni a musí být podána do šesti měsíců ode dne, kdy se žadatel prokazatelně dozvěděl o důvodech obnovy řízení, nejpozději však před uplynutím lhůty, ve které zaniká právo daň vyměřit nebo doměřit. Tyto lhůty nelze prodloužit ani povolit navrácení v předešlý stav. V návrhu na obnovu řízení musí být uvedeny okolnosti svědčící o důvodnosti návrhu a o dodržení lhůt.

Obnovu řízení povolí nebo nařídí správce daně, který ve věci rozhodl v posledním stupni. Správce daně nařídí obnovu řízení z úřední povinnosti, pokud nezaniklo právo na vyměření daně. Povolení nebo nařízení obnovy řízení má vůči takto přezkoumávanému rozhodnutí odkladné účinky až do doby doručení rozhodnutí ve věci vydaného v obnoveném řízení s výjimkou zajišťovací exekuce.

V rozhodnutí o povolení nebo nařízení obnovy řízení se vysloví, v jakém rozsahu se řízení obnovuje a z jakých důvodů. Příjemcem rozhodnutí o návrhu na povolení obnovy řízení, který podal ručitel, je navrhovatel a daňový subjekt, s nímž bylo vedeno řízení, kterého se obnova týká. Oba příjemci rozhodnutí mají v průběhu řízení o povolení obnovy řízení stejná procesní práva a povinnosti. Proti rozhodnutí, jímž se obnova řízení povoluje nebo nařizuje, se nelze samostatně odvolat. Byla-li rozhodnutím žádost o obnovu řízení zamítnuta, lze se proti němu odvolat.

Nové řízení ve věci provede správce daně, který ve věci rozhodl v prvním stupni; rozhodli o obnově řízení odvolací orgán, je správce daně při řízení vázán jeho právním názorem. Pokud řízení nebo jeho jednotlivé úkony nebyly dotčeny důvodem, pro který se obnova řízení povoluje nebo nařizuje, zůstávají v platnosti.

Novým rozhodnutím ve věci se původní rozhodnutí ruší, pokud se ho důvod obnovy řízení týká. Proti novému rozhodnutí ve věci se lze odvolat. Je-li obnova řízení povolena na návrh ručitele, má tento při dokazování v obnoveném řízení stejné postavení jako daňový subjekt; příjemcem nového rozhodnutí ve věci je ručitel a daňový subjekt, s nímž bylo vedeno řízení, kterého se obnova týká.

5.4 Uplatnění námitky promlčení ručitelem

Uplatní-li ručitel námitku promlčení vymahatelnosti nedoplatku na dani, nastanou stejné účinky vůči ručiteli, jako by námitku uplatnil daňový dlužník; vymahatelnost nedoplatku na daňovém dlužníku není úkonem ručitele dotčena.

5.4.1 Námitka

Daňový subjekt může uplatnit námitku proti jakémukoliv úkonu správce daně v souvislosti s řízením vymáhacím a zajišťovacím. Námitka musí být podána písemně nebo ústně do protokolu ve lhůtě třiceti dnů ode dne, kdy se o úkonu dozvěděl, a to u správce daně, který úkon provedl. Správce daně posoudí námitky, rozhodne o nich a toto rozhodnutí odůvodní. Proti tomuto rozhodnutí se nelze odvolat. Podaná námitka nemá odkladný účinek pro samotné řízení.

5.5 Povolení splátek nebo posečkání

Na žádost ručitele může být povoleno posečkání úhrady nedoplatku na dani nebo povolení jeho úhrady ve splátkách. Po tuto dobu vzniká k tomuto nedoplatku pouze úrok z posečkané částky a během této doby může být nedoplatek vymáhán pouze na dlužníku.

5.6 Náklady řízení

Ručitel je povinen uhradit též náklady řízení a úroky, které k nedoplatku na dani vzniknou ode dne následujícího po marném uplynutí lhůty stanovené ručiteli správcem daně k úhradě tohoto nedoplatku. Pokud je povoleno posečkání úhrady nedoplatku na dani nebo povolení jeho úhrady ve splátkách na žádost ručitele, vzniká po tuto dobu k tomuto nedoplatku pouze úrok z posečkané částky a lze po tuto dobu tento nedoplatek vymáhat pouze na daňovém dlužníku.

5.7 Nahlížení do spisu

Ručitel má právo nahlédnout do spisu ohledně nedoplatku na dani, za který ručí, po doručení výzvy k úhradě, a to v rozsahu nezbytném pro uplatnění odvolání, návrhu na obnovu řízení nebo prominutí daně.

5.8 Placení nedoplatku ručitelem

Ručitel, vůči němuž bylo ručení uplatněno, má při placení daní procesní postavení jako daňový dlužník, jakož i oprávnění ke zproštění povinnosti mlčenlivosti o informacích podléhajících povinnosti mlčenlivosti, se kterými byl seznámen. Ručitel, který uhradí za daňového dlužníka nedoplatek na dani, je oprávněn požadovat na správci daně potvrzení o úhradě tohoto nedoplatku a správce daně je povinen mu je bezodkladně vydat.

Byl-li nedoplatek na dani uhrazen ručitelem a vznikne-li ke dni úhrady daňovému dlužníku vratitelný přeplatek (podle § 64 ZSDP), správce daně převede tento přeplatek na případný nedoplatek na osobním účtu ručitele, kde se eviduje o jeho vlastních daňových povinnostech. Nemá-li ručitel nedoplatek, na který lze přeplatek převést, správce daně přeplatek nebo jeho zbývající část ručiteli poukáže bez žádosti do 30 dnů od jeho vzniku až do výše jím uhrazené částky.

Ručitel, vůči němuž bylo ručení uplatněno, má při placení daní procesní postavení jako daňový dlužník, jakož i oprávnění ke zproštění povinnosti mlčenlivosti podle § 24 odst. 4 ZSDP o informacích podléhajících povinnosti mlčenlivosti, se kterými byl seznámen.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

6 ANALÝZA SOUČASNÉHO POSTAVENÍ RUČITELE V DAŇOVÉM ŘÍZENÍ U DANĚ Z PŘEVODU NEMOVITOSTÍ

Těžce se dá současnost čehokoliv posuzovat bez znalosti předchozího dění nebo stavu, a proto jsem se rozhodla nejprve zabývat dřívějším vývojem zkoumané problematiky.

6.1 Analýza vývoje postavení ručitele u daně z převodu nemovitostí

Za zmínku stojí, že poplatky z převodu nemovitostí upravoval již zákon č. 74/1901 říšského zákoníku. Protože je to období od současnosti již velmi vzdálené, rozhodla jsem se z historie popsat dobu, která těsně předcházela vzniku nové daňové soustavy.

6.1.1 Období před rokem 1993

V roce 1992 schválila Česká národní rada nový zákon o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, který vstoupil v platnost 1. ledna 1993. Ten zrušil a nahradil do té doby platnou právní úpravu notářských poplatků z dědictví, z darování a z převodu nemovitostí. Již v tehdejší poplatkové zákonné úpravě byl poplatníkem převodce a rovněž nabyvatel za poplatek ručil. Pokud došlo k nabytí nemovitosti prodané při výkonu rozhodnutí byl poplatníkem nabyvatel.

Za účelem zjištění průběhu řešení poplatkové problematiky v praxi, jsem kontaktovala pracovníci Okresního soudu v Uherském Hradišti, paní, která do konce roku 1992 pracovala na státním notářství. Podle zjištěných informací probíhalo řízení u převodu nemovitostí následovně.

Spisový materiál vedle listin o nabytí obsahoval i protokol. V protokolu bylo uvedeno, že byl v dané výši vyměřen poplatek, který byl uhrazen kolkovými známkami (vylepením a poté znehodnocením přímo na daném protokolu). V období do roku 1990 se tímto způsobem vyřídila poplatková povinnost do výše 1 000 Kčs. Od roku 1991 do konce platnosti právní úpravy o notářských poplatcích z dědictví, z darování a z převodu nemovitostí byl tímto způsobem ošetřen převod do výše poplatkové povinnosti 10 000 Kčs. V případech, kdy během trvání obou zmíněných období došlo k překročení limitů 1 000 a 10 000 Kč, byly na převodce vystavovány platební poukazy k úhradě. Zápis o převodu nemovitostí, jak jsem zjistila, nebyl vázán na podmínku úhrady poplatkové povinnosti. K institutu ruče-

ní mi bylo sděleno, že k takovému kroku v praxi vůbec nedocházelo (nutno podotknout, že se jednalo o období, zcela odlišných společenských poměrů).

6.1.2 Nová daňová úprava

Nová právní úprava, která vstoupila v platnost 1. ledna 1993 vycházela z principů koncepce daňové reformy, současně úzce souvisela se změnami, ke kterým docházelo jak v celé společnosti, tak v právním řádu. Do té doby se státní notářství svou rozsáhlou rozhodovací pravomocí v řízení o dědictví, v řízení o registraci smluv, o úschovách a o umořování listin vymykalo charakteru notáře jako svobodného právníckého povolání, jak je tomu běžné a obvyklé ve většině evropských zemí a jak tomu bylo i v naší právní úpravě do počátku padesátých let. Notář v tomto klasickém pojetí není státním orgánem, a proto nemá mít žádnou rozhodovací pravomoc. Proto se od 1. ledna 1993 samostatná náplň činnosti notáře oproti původnímu stavu výrazně změnila. Notář byl oprostěn od veškeré rozhodovací činnosti. Ta byla přesunuta na tři státní orgány – na soudy a na nově vzniklé katastrální a finanční úřady.

Soudy převzaly rozhodování v řízení o dědictví, v řízení o úschovách a o umořování listin. Katastrální úřady nahradily dosavadní systém registrace smluv nemovitostí státním notářstvím. Finanční úřady rozhodují o vyměření a vybírání daní, které nahradily do té doby platné notářské poplatky. Daňová úprava znamenala v podstatě návrat k principům z let 1921- 1957.

[4, 5]

6.2 Vývoj sazby daně z převodu nemovitostí v nové daňové soustavě

Nejen pro účely výpočtu daně z převodu nemovitostí (ale i daně dědické a darovací) byly osoby rozděleny do tří skupin na základě vzájemného příbuzenského vztahu nebo jiného vzájemného poměru nabyvatele k převodci nebo převodce k nabyvateli. Příbuzenským vztahům vzniklým zrozením byly na roveň postaveny vztahy založené osvojením.

Tab. 2. Rozdělení osob do skupin na základě příbuzenského vztahu pro DPN

Rozdělení osob do skupin	
I. skupina	příbuzní v řadě přímé a manželé
II. skupina	sourozenci, příbuzní manžela v řadě přímé, osoby, které s převodcem žily nejméně po dobu jednoho roku ve společné domácnosti a které pečovaly o společnou domácnost nebo byly odkázány výživou na převodce, manželé dětí (zeťové a snachy), manželé rodičů, synovci, neteře, strýcové a tety
III. skupina	ostatní fyzické osoby a právnické osoby

6.2.1 Období od 1. ledna 1993 do 31. prosince 1993

Nástupem nového zákona od 1. ledna 1993 se nejdříve upustilo od, do té doby platných, lineárních sazeb poplatkového charakteru a byly zavedeny nejdříve progresivně klouzavé sazby.

Tab. 3. Sazba daně z převodu nemovitostí u osob zařazených do I. skupiny

přes Kčs	do Kčs	Sazba daně
-	1 000 000	1,0 %
1 000 000	2 000 000	10 000 Kčs a 1,3 % ze základu přesahujícího 1 000 000 Kčs,
2 000 000	5 000 000	23 000 Kčs a 1,5 % ze základu přesahujícího 2 000 000 Kčs,
5 000 000	7 000 000	68 000 Kčs a 1,7 % ze základu přesahujícího 5 000 000 Kčs,
7 000 000	10 000 000	102 000 Kčs a 2,0 % ze základu přesahujícího 7 000 000 Kčs,
10 000 000	20 000 000	162 000 Kčs a 2,5 % ze základu přesahujícího 10 000 000 Kčs,
20 000 000	30 000 000	412 000 Kčs a 3,0 % ze základu přesahujícího 20 000 000 Kčs,
30 000 000	40 000 000	712 000 Kčs a 4,0 % ze základu přesahujícího 30 000 000 Kčs,
40 000 000	a více	1 112 000 Kčs a 5,0 % ze základu přesahujícího 40 000 000 Kčs.

Tab. 4. Sazba daně z převodu nemovitostí u osob zařazených do II. skupiny

přes Kčs	do Kčs	Sazba daně
-	1 000 000	3,0 %
1 000 000	2 000 000	30 000 Kčs a 3,5 % ze základu přesahujícího 1 000 000 Kčs,
2 000 000	5 000 000	65 000 Kčs a 4,0 % ze základu přesahujícího 2 000 000 Kčs,
5 000 000	7 000 000	185 000 Kčs a 5,0 % ze základu přesahujícího 5 000 000 Kčs,
7 000 000	10 000 000	285 000 Kčs a 6,0 % ze základu přesahujícího 7 000 000 Kčs,
10 000 000	20 000 000	465 000 Kčs a 7,5 % ze základu přesahujícího 10 000 000 Kčs,
20 000 000	30 000 000	1 165 000 Kčs a 8,0 % ze základu přesahujícího 20 000 000 Kčs,
30 000 000	40 000 000	1 965 000 Kčs a 9,0 % ze základu přesahujícího 30 000 000 Kčs,
40 000 000	a více	2 865 000 Kčs a 10,0 % ze základu přesahujícího 40 000 000 Kčs.

Tab. 5. Sazba daně z převodu nemovitostí u osob zařazených do III. skupiny

přes Kčs	do Kčs	Sazba daně
-	1 000 000	4,0 %
1 000 000	2 000 000	40 000 Kčs a 5,0 % ze základu přesahujícího 1 000 000 Kčs,
2 000 000	5 000 000	90 000 Kčs a 6,0 % ze základu přesahujícího 2 000 000 Kčs,
5 000 000	7 000 000	270 000 Kčs a 7,0 % ze základu přesahujícího 5 000 000 Kčs,
7 000 000	10 000 000	410 000 Kčs a 8,0 % ze základu přesahujícího 7 000 000 Kčs,
10 000 000	20 000 000	650 000 Kčs a 10,0 % ze základu přesahujícího 10 000 000 Kčs,
20 000 000	30 000 000	1 650 000 Kčs a 13,0 % ze základu přesahujícího 20 000 000 Kčs,
30 000 000	40 000 000	2 950 000 Kčs a 16,0 % ze základu přesahujícího 30 000 000 Kčs,
40 000 000	a více	4 550 000 Kčs a 20,0 % ze základu přesahujícího 40 000 000 Kčs.

6.2.2 Období od 1. ledna 1994 do 31. prosince 2003

S novou právní úpravou došlo ke sjednocení sazby daně z převodu nemovitostí u osob zařazených do I. skupiny, II. skupiny a III. skupiny. Sazba daně byla pro všechny poplatníky stanovena lineární a jednotná ve výši 5 % ze základu daně.

Tab. 6. Sazba daně z převodu nemovitostí za období 1994 – 2003 pro I. – III. skupinu

	Sazba daně
I. skupina	5 %
II. skupina	5 %
III. skupina	5 %

Srovnáním období roku 1993 a následného období, tj. od roku 1993 do roku 2003 vyplynulo, že především u osob ze třetí skupiny, nezakládající s převodcem žádný příbuzenský vztah, kde s vyšší pravděpodobností může docházet k uplatnění institutu ručení u DPN došlo k 1% navýšení daňového zatížení u nemovitosti oceněné do jednoho milionu korun. U převodů nemovitostí přesahující dva miliony korun byl již nabyvatel z titulu ručení v „nepatrné výhodě“, protože maximální sazba daně v předchozím období mohla teoreticky dosáhnout až hodnoty 20 % u převodu nemovitostí nad čtyřicet miliónů korun.

6.2.3 Období od 1. ledna 2004

Novou zákonnou úpravou platnou od 1. ledna 2004 došlo opět k velmi výrazné změně. Lineární sazba daně byla upravena na téměř poloviční hodnotu. Byla snížena na 3 % ze základu daně a tato sazba je platná doposud.

Tab. 7. Sazba daně z převodu nemovitostí platná od roku 2004 pro I. – III. skupinu

	Sazba daně
I. skupina	3 %
II. skupina	3 %
III. skupina	3 %

Z analýzy vyplynulo, že daň z převodu nemovitostí od platnosti nové daňové soustavy doznala několika změn směřujících především ke snižování výše sazby, a protože institut ručení u nabyvatele nemovitosti je v zákonné úpravě od její platnosti, od 1.1.1993, se sni-

žováním sazby daně dochází rovněž k postupnému snižování rizika ručitele, alespoň co se týká výše daně, za kterou ručí.

[12]

6.3 Převod nemovitostí

V této části diplomové práce se budu zabývat vlastním procesem převodu nemovitostí. K popisu jsem zvolila převod nemovitostí realizovaný na základě kupní smlouvy, což je v praxi převod realizovaný nejčastějším způsobem.

6.3.1 Smlouva o převodu nemovitosti (kupní smlouva)

Z hlediska eliminace rizik vyplývajících z postavení ručitele v daňovém řízení u daně z převodu nemovitostí je kupní smlouva první možností, kdy si kupující může zajistit textem smlouvy eliminaci rizik svého zákonného postavení daňového ručitele např. tím, že je v textu kupní smlouvy uvedeno, že část kupní ceny, která odpovídá dani z převodu nemovitosti, není uhrazena prodávajícímu, ale je složena do advokátní nebo notářské úschovy, ze které je uvolněna přímo na účet finančního úřadu v okamžiku splatnosti daně.

[9]

6.3.2 Zápis vkladu práva do katastru nemovitostí

Vklad práva do katastru nemovitostí představuje zapsání, respektive vymazání vlastnického či jiného věcného práva k nemovitosti. Ze zákona platí, že teprve provedením vkladu - ve formě pravomocného rozhodnutí katastrálního úřadu o povolení vkladu - nastává právní účinek skutečnosti, která vedla k podání návrhu (kupní smlouvy, smlouvy zřízení zástavního práva atp.). Povolením vkladu dochází k jeho zápisu zpětně ke dni, kdy byl návrh na vklad doručen katastrálnímu úřadu.

Předmětem vkladu jsou zejména práva zapisovaná na základě:

- smluv (o převodu vlastnictví k nemovitosti či bytu a nebytového prostoru, o zástavním či podzástavním právu k nemovitosti, o zřízení věcného břemene, o předkupním právu k nemovitosti, o výstavbě domu, o rozšíření či zúžení společného jmění manželů dotýkajícího se nemovitostí),

- dohod (o zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví, o vypořádání společného jmění manželů, o vydání věci dle restitučních či jiných zvláštních předpisů),
- prohlášení (vlastníka budovy o vymezení jednotek v domě, vlastníků všech jednotek v domě o zrušení vymezení těchto jednotek, společníka o vložení nemovitosti do základního jmění obchodní společnosti).

Po sepsání smlouvy, na jejímž základě má být převedeno vlastnictví k nemovitosti, je třeba sepsat *návrh na zápis do katastru nemovitostí*. Pro podání ke katastrálnímu úřadu neexistuje žádný předepsaný formulář. Zákon ale přesně stanovuje náležitosti, které musí podání mít. Návrh na vklad do katastru nemovitostí (nejčastější forma podání) nemusí podávat všichni účastníci právního úkonu, na základě kterého je návrh podáván, ale stačí, když návrh podá jeden z nich. Např. při prodeji bytu či rodinného domu dává podání ke katastrálnímu úřadu jen prodávající, či kupující (nemusí oba).

Obsahové náležitosti návrhu upravuje Zákon č. 265/1992 Sb. o zápisech vlastnických a jiných věcných práv k nemovitostem. V návrhu je nutné přesně uvést následující:

- *Označení katastrálního úřadu* přesným názvem a adresou. O příslušnosti katastrálního úřadu rozhoduje poloha nemovitosti, jíž se má zápis týkat, jinými slovy příslušný katastrální úřad je ten, v jehož obvodu se nemovitost nachází. Názvy katastrálních úřadů se shodují s označením bývalých okresů.
- *Označení smlouvy*, na základě které jsou práva vkládána. Smlouva bývá kupní či darovací u vkladu práva vlastnického nebo zástavní u práva zástavního. Smlouvy pak musí být doloženy v přílohách. Např. při prodeji rodinného domu (právo vlastnické), musí být v návrhu označen důvod tohoto prodeje, což je v tomto případě kupní smlouva. Zároveň musí být uvedeno, které nemovitosti jsou touto kupní smlouvou převáděny.
- *Jméno, příjmení, rodné číslo a trvalý pobyt osob, jež jsou účastníky řízení*. Pokud je účastníkem řízení právnická osoba, musí být uveden její název, sídlo a identifikační číslo. Účastníky řízení jsou vždy osoby, jichž se týká právní úkon, na základě kterého je zápis do katastru nemovitostí prováděn. Například při prodeji rodinného domu, jsou účastníky řízení účastníci kupní smlouvy, tedy prodávající a kupující. Jestliže je na jedné ze stran více osob, jsou účastníky řízení všechny tyto osoby.

- *Označení práv*, jež mají být do katastru nemovitostí zapsána. Právo může být vlastnické nebo zástavní. Vlastnické právo se zapisuje při převodu či prodeji nemovitosti, zástavní právo se zapisuje například při sjednání hypotéky či jiného úvěru, kdy se musí nemovitostí ručit.
- *Označení nemovitosti*. Ze zákona vyplývá, jakým způsobem musí být převáděné nemovitosti označovány, aby bylo podání katastrálnímu úřadu dostatečně určité. Pozemek je třeba označit parcelním číslem s uvedením názvu katastrálního území, ve kterém leží. Budovu je nutné specifikovat označením pozemku, na němž je postavena, dále musí být uvedeno číslo popisné nebo evidenční. Pokud není číslo popisné ani evidenční připojeno, popíše se budova způsobem jejího využití, například zemědělská stavba apod. Byt se označuje vymezením budovy, v níž se nachází, a číslem bytu.
- *Přílohy k návrhu*: aby byl návrh na zahájení řízení platný a katastrální úřad jej nevrátil, musí být k němu připojeny následující přílohy:
 1. Listina, na základě které má být právo (např. vlastnické, zástavní) zapsáno, a to v počtu o dva větším, než je počet účastníků řízení. Listinou bývá většinou smlouva, například kupní či darovací, smlouva o zřízení zástavního práva, smlouva o oprávnění, které odpovídá věcnému břemenu, smlouva o zřízení předkupního práva s věcnými účiny, smlouva o převodu bytu, ale také dohoda o vypořádání společného jmění manželů (týká-li se tato dohoda nemovitosti) a dohoda o zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví k nemovitostem. Listina (smlouva) musí být předložena v originále nebo ve formě úředně ověřené kopie. Jestliže smlouvu neseписuje notář či advokát, musí být podpisy na smlouvě úředně ověřeny, konkrétně před notářem či před orgánem pověřeným vést matriku, tj. před příslušným pracovníkem obecního úřadu.
 2. Plná moc, v případě zastoupení,
 3. Výpis z obchodního rejstříku v případě, že je účastníkem řízení právnická osoba.
 4. Pokud se návrh na zahájení řízení týká nemovitosti, která byla nabyta před 1. lednem 1993 (vznik katastrálních úřadů), musí být předložena také listina, která osvědčuje, vlastnictví převáděné nemovitosti. Název této listiny se

dá nalézt v listu vlastnictví, na němž je nemovitost zapsána, konkrétně v oddíle E nazvaném „Nabývací tituly a jiné podklady zápisu“. Nutné je však předložit listinu samotnou.

5. Úředně ověřený překlad listiny uvedené pod bodem 1), jestliže smlouva nebyla sepsána v českém jazyce.

[7, 10, 13]

6.4 Podání přiznání k dani z převodu

Poplatník je povinen podat místně příslušnému správci daně přiznání k dani z převodu nemovitostí nejpozději do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, v němž:

- byl zapsán vklad práva do katastru nemovitostí,
- nabyla účinnost smlouva o úplatném převodu vlastnictví k nemovitosti, která není evidována v katastru nemovitostí.

Součástí daňového přiznání musí být ověřený opis nebo ověřená kopie smlouvy, kterou se osvědčují vlastnické vztahy k nemovitosti. Další přílohou je znalecký posudek o ceně nemovitosti zjištěné podle oceňovacího předpisu, platné v den nabytí nemovitosti novým vlastníkem, jde-li o úplatný převod vlastnictví k nemovitosti. Znalecký posudek se nevyžaduje při podání daňového přiznání k dani z převodu nemovitostí, jde-li o převod či přechod vlastnictví k pozemku bez stavby a bez trvalého porostu; pokud má však správce daně pochybnosti o správnosti výše základu daně, může poplatníka k předložení znaleckého posudku vyzvat.

Místně příslušným finančním úřadem je finanční úřad místa, kde se nachází nemovitost.

6.5 Vymáhání daňového nedoplatku na poplatníku DPN

6.5.1 Výzva k úhradě nedoplatku

Neuhradí-li daňový dlužník nedoplatek v zákonné lhůtě, vyzve jej správce daně k jeho úhradě, zpravidla výzvou k zaplacení daňového nedoplatku podle § 73 odst. 1 ZSDP. Tím je zahájeno vymáhací řízení. Jedná se tedy o první úkon daňové exekuce. Daňovému dlužníkovi, který je v prodlení s platbou splatného daňového nedoplatku, správce daně zašle

tuto výzvu k zaplacení a vyzve jej, aby daňový nedoplatek uhradil, a za tímto účelem mu stanoví náhradní lhůtu k úhradě (nejméně 8 denní). Součástí výzvy je upozornění, že po marném uplynutí lhůty stanovené ve výzvě, správce daně přikročí bez dalšího k vymáhání nedoplatku daňovou exekucí. Výzva k zaplacení daňového nedoplatku má charakter rozhodnutí dle § 32 ZSDP a lze se proti ní odvolat ve lhůtě patnácti dnů ode dne doručení dlužníkovi. Odvolání nemá odkladný účinek.

6.5.2 Daňová exekuce primárního dlužníka

Po marném uplynutí lhůty stanovené ve výzvě k úhradě daně z převodu nemovitostí přikročí správce daně k vymáhání daňového nedoplatku.

Daňová exekuce je prováděna vydáním exekučního příkazu na:

- pohledávky na peněžní prostředky daňových dlužníků na účtech vedených u bank nebo jiné pohledávky,
- srážku ze mzdy, jiné odměny za závislou činnost nebo náhrady za pracovní příjem, důchody, sociální a nemocenské dávky apod.,
- prodej movitých věcí a prodej nemovitostí.

Informace potřebné pro vymáhací řízení získává správce daně na základě součinnosti třetích osob dle ustanovení § 34 ZDSZ.

Pokud jsou však zjevně všechny vymáhací úkony správce daně vůči daňovému dlužníkovi bezvýsledné, využije správce daně možnost dle § 57a ZDSP vyzvat k úhradě tohoto nedoplatku zákonného ručitele.

[11]

6.6 Postavení ručitele u daně z převodu nemovitostí

Již v době platnosti zákona č. 146/1984 (ZoNP) o notářských poplatcích byl v platnosti institut ručení (nabyvatel za poplatek ručil). Tento prvek byl rovněž zakomponován do nového zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí s platností od 1.1.1993.

6.6.1 Výzva k úhradě ručitelem

Převod nemovitosti, tedy koupě či prodej, jsou spojeny s daňovými povinnostmi. Prodávající, tedy ten, kdo získá bezprostřední majetkový prospěch, je povinen zaplatit daň z převo-

du nemovitosti. Daňové povinnosti jsou upraveny zákonem č. 357/1992 Sb., o dani dědic-
ké, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. Tento tzv. zákon o trojdani stanoví i odpo-
vědnost kupujícího za splnění daňových povinností. Pokud tedy prodávající nezplatí daň,
nastupuje tzv. zákonné ručení druhé smluvní strany. Postavení ručitele, jeho práva a po-
vinnosti upravuje zákon č. 337/1992 o správě daní a poplatků v platném znění.

Postavení ručitele v daňovém řízení bylo upraveno do 31. května 2006 § 57 odst. 5 ZDSP
tak, že daňový nedoplatek byli povinni zaplatit také ručitelé, pokud jim zákon povinnost
ručení ukládá a pokud byli k plnění této platební povinnosti správcem daně vyzváni. Proti
této výzvě se mohl ručitel odvolat. V odvolání mohl ručitel namítat pouze skutečnost, že:

- není ručitelem,
- nebo že ručení bylo uplatněno ve větším, než zákonem stanoveném rozsahu,
- nebo že již bylo zapláceno.

Tato, do té doby platná zákonná úprava neumožňovala ručiteli využít možnosti podat žá-
dost o povolení splátek nebo posečkání daně. Ručitel daně z převodu nemovitostí ručil
pouze za dlužnou daň, nikoliv za její příslušenství (penále, zvýšení daně, náklady daňové-
ho řízení, úroky apod.)

Nejen z důvodu, že se ručitel v minulosti velmi často dozvěděl až po několika letech, že
má splnit svou povinnost, ale i s cílem zlepšení postavení ručitele v daňovém řízení, došlo
k významné novele ZDSP s účinností od 1. června 2006. Tímto dnem vstoupil v platnost
nový § 57a ZDSP, který změnil postavení ručitele v daňovém řízení. Ručitel, vůči němuž
bylo ručení uplatněno, *má při placení daní procesní postavení jako daňový dlužník* (může
již využít možnosti podat žádost o povolení splátek nebo posečkání daně).

Dle nové úpravy § 57a může správce daně uplatnit ručení až v okamžiku, kdy původní
dlužník byl nejen vyzván k úhradě, ale bylo proti němu postupováno exekucí v těch přípa-
dech, kdy není od počátku zřejmé, že by vymáhání bylo bezvýsledné. Správce daně je po-
vinen ve výzvě k úhradě ručiteli stanovit lhůtu k úhradě. K výzvě správce daně připojí roz-
hodnutí o stanovení daně, k úhradě jejíhož nedoplatku je ručitel vyzýván. Proti této výzvě
se může ručitel odvolat a včas podané odvolání má odkladný účinek.

Ručitel v odvolání může namítat, že vůbec není ručitelem. K tomu může dojít např. v pří-
padě, že kupujícím nemovitosti je syn a finanční úřad omylem vyzve otce. Ručitel má prá-

vo ihned po obdržení výzvy k úhradě daně nahlížet do daňového spisu, takže např. může zjistit, že správce daně ani nevedl exekuci, ani nezjistil, že vymáhání by bylo bezvýsledné. I tuto námitku může ručitel vznést. Ručitel může rovněž poukázat na promlčení práva na vymáhání daně nebo zánik nedoplatku na dani.

Pokud ručitel uhradí daňový nedoplatek, pak mu správce daně na žádost bezodkladně vydá potvrzení o výši úhrady. *Ručitel může vymáhat na dlužníkovi uhrazenou částku občansko-právní soudní cestou. Promlčecí doba je zde tříletá a počíná běžet od okamžiku, kdy byl daňový nedoplatek uhrazen.*

Novelou zákona § 57a bylo dosaženo i zlepšení postavení ručitele vzhledem k úhradě nedoplatku. Ručitel má právo podat žádost o povolení posečkání úhrady nedoplatku na dani nebo povolení jeho úhrady ve splátkách. Po tuto dobu k tomuto nedoplatku vzniká pouze úrok z posečkané částky. Během doby posečkání nebo plátkování je nedoplatek vymahatelný pouze na daňovém dlužníku.

[6, 11, 14, 19]

6.7 Závěry kritické analýzy

Z dané kritické analýzy vyplynulo:

- novelou zákona č. 337/1992 Sb., platnou od 1. června 2006 došlo ke zlepšení postavení ručitele v daňovém řízení, převážně v placení daní. Ale pokud si kupující hodlá eliminovat rizika vyplývající z jeho postavení ručitele u daně z převodu nemovitostí, je nutné, aby se proti svému ručení zajistil předem, alespoň v mezích, které jsou v jeho možnostech.

Prvním nezbytným krokem k eliminaci rizika jsou již vhodná smluvní ujednání v kupní smlouvě, na jejímž základě je převod uskutečňován. Ta mohou mít např. podobu následující klauzule: „část kupní ceny, která odpovídá dani z převodu nemovitostí není uhrazena prodávajícímu, ale je složena do notářské úschovy, ze které je uvolněna přímo na účet finančního úřadu v den splatnosti daně“.

Druhou nutností je zajistit, aby byl znalecký posudek k nemovitosti předložen k podpisu smlouvy (nebo je nutné si jej sám opatřit, pokud to okolnosti vyžadují) a tentýž den podat návrh na vklad katastrálnímu úřadu i přesto, že následný zápis do katastru nemovitostí tuto povinnost neukládá. Co již ale zákon vyžaduje je to, že součástí podání DAP k dani z převodu nemovitostí je i znalecký posudek o ceně nemovitosti zjištěné podle oceňovací-

ho předpisu, platné v den nabytí nemovitosti novým vlastníkem, jde-li o úplatný převod vlastnictví k nemovitosti.

Tento druhý krok doporučuji z toho důvodu, protože se v praxi v komplikovaných případech stává, že kupující, pokud se ocitnou v roli ručitele, tvrdí, že o úskalí ceny sjednané a zjištěné při koupi nemovitosti neměli ani tušení, že nevěděli že mohou hradit daň dokonce z ceny vyšší, než za jakou nemovitost pořídili.

Protože je mi z praxe známo, že jak ručení nabyvatele u daně z převodu nemovitostí, tak problematika základu daně daně není u veřejnosti ve známosti, rozhodla jsem se v další části diplomové práce zpracovat průzkum dané problematiky.

7 PRŮZKUM

S cílem zjistit skutečný stav podání DAP u daně z převodu nemovitostí a s cílem zjistit přehled veřejnosti o problematice ručení u DPN rozhodla jsem se pracovat na průzkumu ve dvou etapách.

Nejdříve jsem se zaměřila na vyhodnocení daňových přiznání k dani z převodu nemovitostí včetně povinných příloh podaných a vyměřených v roce 2005 (využila jsem možnosti přístupu k těmto uceleným údajům z titulu mé profese). Tento krok jsem zvolila s úmyslem odhalit maximum možných úskalí při převodu daně z nemovitosti na základě kupní smlouvy, a to od prvotního sepsání smlouvy, až po nepříjemnou situaci na straně kupujícího, kdy je finančním úřadem vyzván k úhradě z titulu ručení.

Na základě analýzy získaných údajů první fáze průzkumu jsem navrhla pro další část takovou strukturu dotazníku, abych potvrdila, vyvrátila či doplnila získané údaje z první fáze průzkumu.

7.1 Vyhodnocení daňových přiznání k dani z převodu nemovitostí včetně povinných příloh

Se zřetelem na § 24 odst. 10 ZSDP jsou veškerá data uváděna bez konkrétních údajů, a to především jmenných.

V této první fázi průzkumu bylo zkoumáno 238 daňových přiznání včetně povinných příloh. Z tohoto množství bylo vyloučeno 14 daňových přiznání, která byla podána na základě skutečnosti, kdy byl realizován převod nemovitostí Pozemkovým fondem České republiky na jinou osobu a tento převod je od daně osvobozen. Proto budou dále zkoumána data z 224 podání.

K průzkumu jsem zvolila strukturu hodnotících kritérií uvedených v následující tabulce.

Tab. 8. Kritéria zkoumaných dat z DAP a příloh DPN

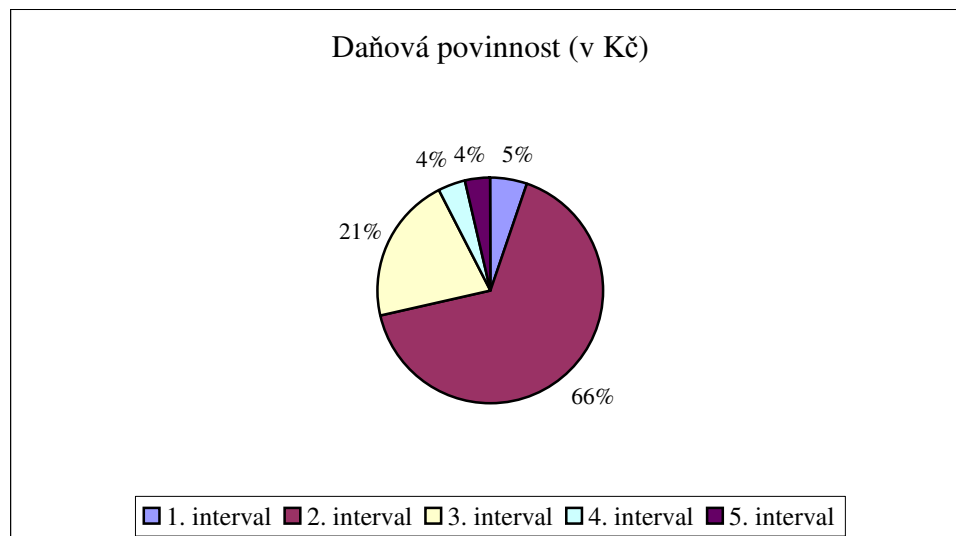
I	Daňová povinnost.	(v Kč)
II	Kupní smlouva zpracována s odbornou právní pomocí.	(ANO/NE)
III	Text kupní smlouvy - zmíněn institut ručení.	(ANO/NE)
IV	Daň vyměřena na základě ceny sjednané či zjištěné.	(ANO/NE)
V	Výzvy k zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě - § 73 ZDSP.	(ANO/NE)
VI	Úhrada nedoplatku v náhradní lhůtě.	(ANO/NE)
VII	Vystavená výzva k zaplacení nedoplatku ručitelem.	(ANO/NE)

7.1.1 Daňová povinnosti

Získané hodnoty analyzovaných dat prvního kritéria, tj. výše daňové povinnosti, za rok 2005 u jednotlivých podání byla rozdělena do pěti hodnotových intervalů. Vyhodnocením byla zjištěna data, která jsou uvedena v následující tabulce.

Tab. 9. Kritérium I - daňová povinnost

Interval daňové povinnosti v Kč: od – do			Počet výskytů
1.	0 -	100	12
2.	101 -	9 999	148
3.	10 000 -	49 999	47
4.	50 000 -	100 000	9
5.	100 000	a více	8
Celkem			224



Graf 1. Kritérium I - daňová povinnost

Z analýzy vyplynulo, že ve 12 případech (v 5 %) se daňová povinnost týkala finančních částek spadajících do intervalu hodnot pod 100 Kč, kdy se daň nepředepíše. Naopak v 64 případech (v 29 %) byla daň vyměřena v hodnotě přesahujících částku 10 000 Kč a z toho v 17 případech (v 8 %) přesáhla dokonce výši přes 50 000 Kč a v 8 případech (v 4 %) částky nad 100 000 Kč. Jak z hodnocení vyplývá, nejedná se v mnohých podáních o částky nikterak zanedbatelné na to, aby jim nemohl být věnován větší prostor v textu kupních smluv z důvodu eliminace rizik ručení.

7.1.2 Kupní smlouva zpracována s odbornou právní pomocí

Cílem tohoto konkrétního průzkumu bylo zjistit, v jaké míře je využívána u smluvních ujednáních odborná pomoc z oblasti práva.

Tab. 10. Kritérium II - zpracování kupních smluv

Zpracoval smlouvu právník	
ANO	NE
105	116
Zpracováno celkem příloh:	224



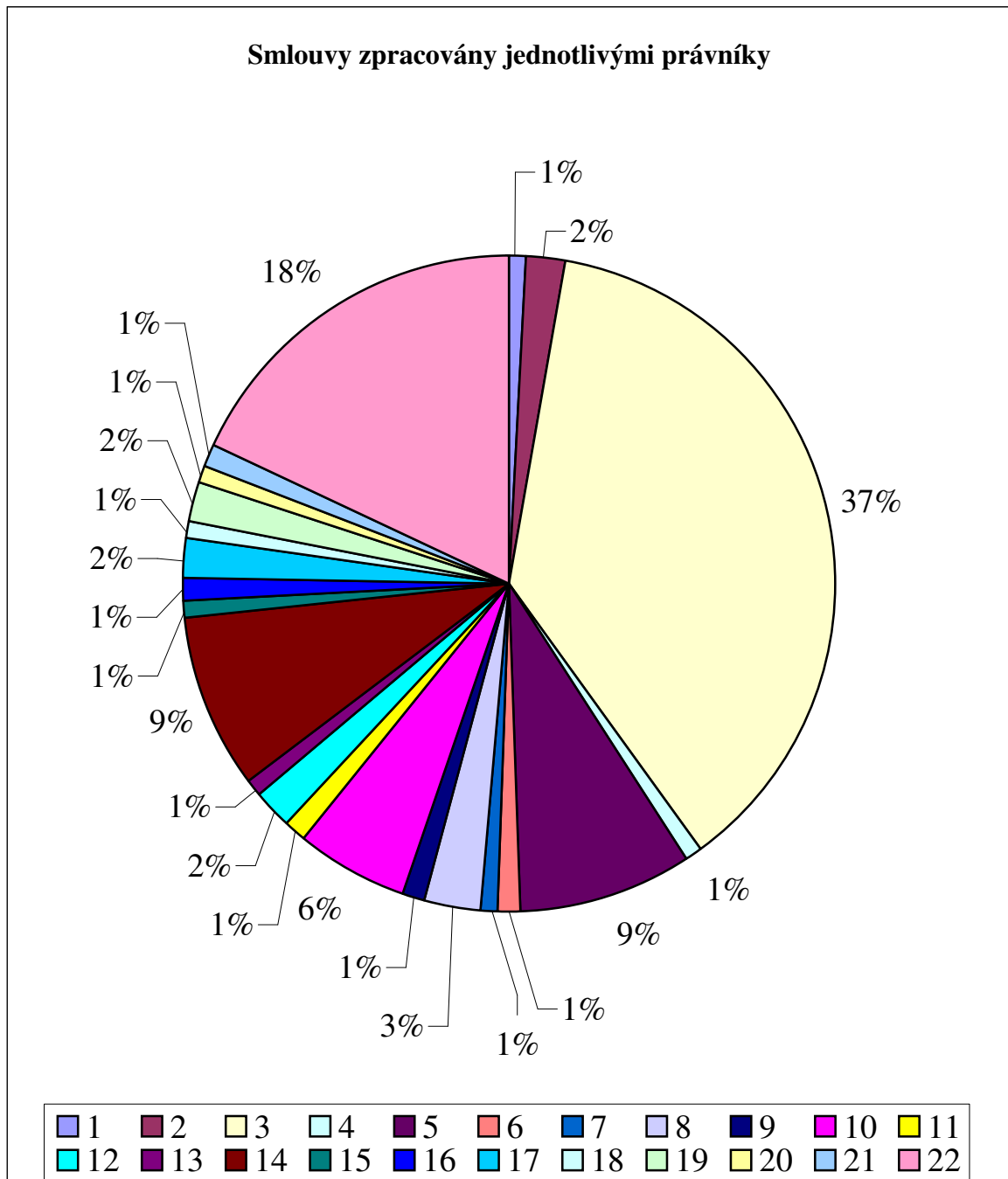
Graf 2. Kritérium II - zpracování kupních smluv

Z předcházejícího grafu a tabulky vyplývá, že z celkového počtu 224 kupních smluv o převodu nemovitostí bylo 105 smluv (48 %), zpracováno odborníkem z oblasti práva. Zajímavým výsledkem podrobnější analýzy je, že u skupiny DAP DPN spadajících do pátého intervalu (*Tab. 9. Kritérium I - daňová povinnost*), kdy daň přesáhla částku 100 000 Kč, byla kupní smlouva z celkových osmi případů s pomocí právníka sepsána pouze jednou a o institutu ručení nebyla v textu těchto osmi smluv zmínka ani v jednom případě.

Průzkum byl v této fázi dále zaměřen na zjištění, jak vysoký počet právníků se danými 105 smlouvami zabýval.

Tab. 11. Kvantifikace smluv sepsaných s odbornou pomocí

Právník	Počet smluv
Právník č. 1	1
Právník č. 2	2
Právník č. 3	39
Právník č. 4	1
Právník č. 5	9
Právník č. 6	1
Právník č. 7	1
Právník č. 8	3
Právník č. 9	1
Právník č. 10	6
Právník č. 11	1
Právník č. 12	2
Právník č. 13	1
Právník č. 14	9
Právník č. 15	1
Právník č. 16	1
Právník č. 17	2
Právník č. 18	1
Právník č. 19	2
Právník č. 20	1
Právník č. 21	1
Právník č. 22	1
Celkem	105



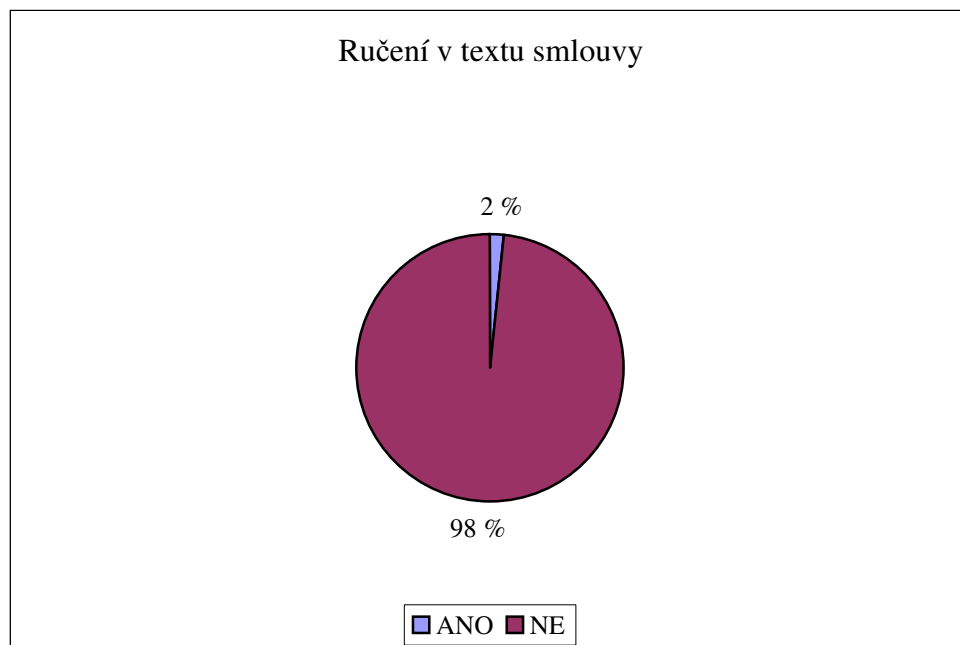
Graf 3. Kvantifikace smluv zpracovaných právníkem

105 smluv bylo sepsáno 22 právníky, s různým procentním zastoupením, od 1 % až po 37 %. U právníka č. 3 je vysoká hodnota počtu sepsaných smluv způsobená sídlem jeho kanceláře ve zkoumaném regionu.

7.1.3 Institut ručení v textu kupní smlouvy

Tab. 12. Kritérium III - institut ručení v textu smlouvy

Bylo v textu kupní smlouvy ošetřeno ručení			
ANO		NE	
4		220	
Zpracoval smlouvu právník		Zpracoval smlouvu právník	
ANO	NE	ANO	NE
1	3	104	116



Graf 4. Kritérium III - institut ručení

Ze získaných údajů vyplývá, že pouze nepatrné množství kupních smluv - čtyři ve výši 2 % bylo smluvně ošetřeno institutem ručení. Je to hodnota velice nízká na to, že kupní smlouvy sepsalo v 105 případech celkem 22 právníků.

Dále je průzkum zaměřen přímo na text ručení v kupní smlouvě.

Tab. 13. Vyhodnocení textu smluv s uvedením institutu ručení

Zpracoval smlouvu upravující ručení právník	
ANO	NE
1	3



Graf 5. Vyhodnocení smluv s ručením

Z hodnocení vyplynulo. Pouze ve dvou případech bylo v kupní smlouvě uvedeno, že „*kupující je ručitelem v případě nezaplacení daně*“. V třetím případě bylo uvedeno, ve znění smlouvy, že „*část kupní ceny odpovídající výši daňové povinnosti bude uhrazena na finanční úřad přímo kupujícím pod variabilním symbolem prodávajícího*“. Ve čtvrtém případě byl text kupní smlouvy upraven tak, že „*splátku, ve výši daňové povinnosti, nechá kupující do úhrady daňové povinnosti v úschově (dané realitní kanceláře)*“.

Co se projevilo naopak jako velký problém samotného textu kupních smluv byla ta skutečnost, že v 19 případech v textu bylo uváděno, že daň uhradí kupující, bez ohledu na skutečnost, že je tímto způsobem realizována částečná úhrada kupní ceny. Ve zmíněných případech se kupující dokonce vystavuje riziku, že pokud daň nebude uhrazena prodávajícím, vstoupí tato úhrada nabyvatelem do ceny nemovitosti (tudíž do ceny sjednané) a kupující bude vyzván k úhradě daně na základě zákonného ručení v částce navýšené o další 3 % z částky, kterou již sám uhradil.

7.1.4 Vyměření daně na základě ceny sjednané či zjištěné

Základem daně z převodu nemovitostí je cena zjištěná podle zvláštního právního předpisu, platná v den nabytí nemovitosti, a to i v případě, je-li cena nemovitosti sjednaná dohodou nižší než cena zjištěná; rozdíl cen nepodléhá dani darovací. Je-li však cena sjednaná vyšší než cena zjištěná, je základem daně cena sjednaná.

[4]

Dalším zkoumaným kritériem je skutečnost, zda byla základem daně po porovnání uvedených cen v DP cena sjednaná či cena zjištěná. Ze zjištění vyplynuly hodnoty uvedené v následující tabulce.

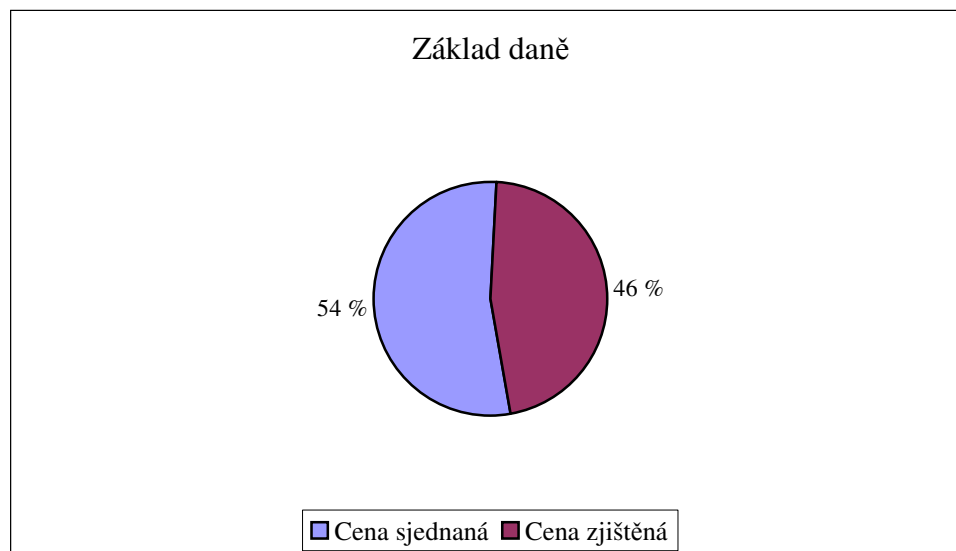
Tab. 14. Kritérium IV - základ daně

Možná zjištění	%	Počet
Cena sjednaná	54	120
Cena zjištěná	46	104

Vyhodnocením vyplývá, že v 120 podáních (v 54 %) byla daň vyměřena z ceny, na které se kupující a prodávající dohodli, tudíž z ceny, která byla známá nabyvateli (ručiteli). V 104 případech (v 46 %) však nastala situace zcela odlišná. Cena zjištěná vstoupila do základu daně. V praxi tato skutečnost postihuje především všechny méně atraktivní lokality a území s vyšší nezaměstnaností, tudíž s nižší kupní silou, jak tomu bylo i v případě mého průzkumu.

Z toho zjištění vyplývá, že pokud si kupující zajistí první riziko, tj. úhradu daňové povinnosti u DPN například prostřednictvím kupní smlouvy či notářské úschovy měl by mít i na zřeteli skutečnost, že s návrhem zápisu do katastru nemovitostí se nepředkládá znalecký

posudek. Ten je však součástí podání daňového přiznání DPN, a proto by měl kupující, pokud je tak v jeho zájmu, vyvinout iniciativu ke zpracování znaleckého posudku, ještě před sepsáním kupní smlouvy, respektive k datu podpisu smlouvy, aby i toto případné následné riziko eliminoval.



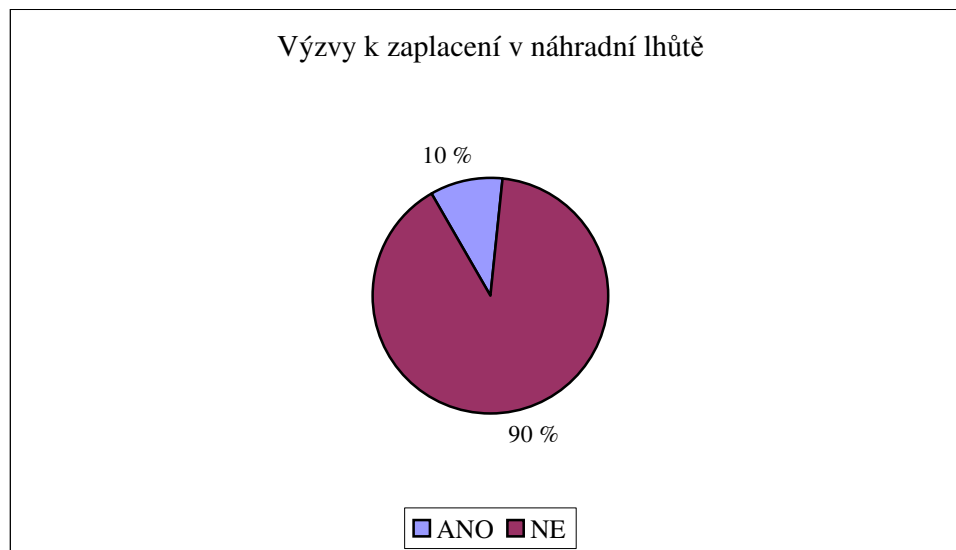
Graf 6. Kritérium IV - základ daně

7.1.5 Výzva k zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě

Z analýzy Tabulky 9. Kritérium I - výše daňové povinnosti vyplývá, že byla daň předepsána v 212 případech (daňová povinnost nad 100 Kč). Tato skupina DP byla podrobena dalšímu kritériu zkoumání, a to, vystaveným výzvám k úhradě nedoplatku na primárního dlužníka (prodávajícího).

Tab. 15. Kritérium V - výzva k úhradě dle § 73 ZSDP

Vystavené výzvy k zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě	
ANO	NE
21	191
Celkový počet vyměřených daňových povinností	212



Graf 7. Kritérium V - výzva k úhradě dle § 73 ZDSP

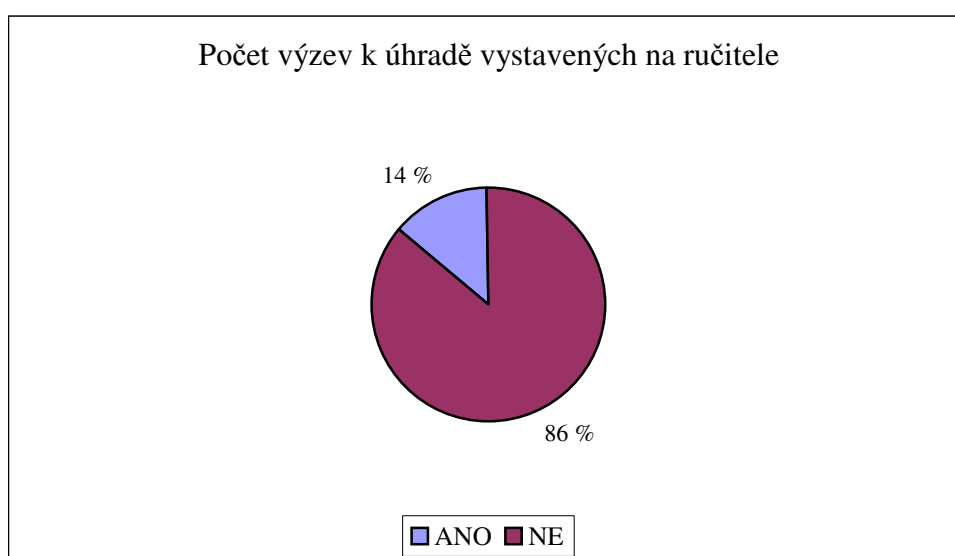
Ze zjištění vyplývá, že v 21 případech (v 10 %) vyměřené daňové povinnosti musela být vystavena výzva k úhradě daňového nedoplatku na primárního dlužníka.

7.1.6 Úhrada nedoplatku po vystavení výzvy k úhradě v náhradní lhůtě a následná výzva k úhradě na ručitele

Na vystavenou výzvu k úhradě v náhradní lhůtě, kdy podle ZSDP bylo zahájeno vymáhací řízení, reagovalo devatenáct daňových dlužníků (zjištění hodnoty *Kritéria VI – úhrada nedoplatku v náhradní lhůtě*). U tří daňových nedoplatků pak muselo být, po předcházejícím neúspěšném vymáhání původního daňového dlužníka (nebylo možno provést žádnou úspěšnou exekuci), přikročeno k vystavení výzvy k úhradě daňového nedoplatku na ručitele.

Tab. 16. Kritérium VII - vystavená výzva k úhradě nedoplatku na ručitele

Vystavené výzvy k zaplacení daňového nedoplatku na ručitele	
ANO	NE
3	19
Celkový počet vystavených výzev k úhradě nedoplatku v náhradní lhůtě (údaj z Tab. 15.)	
	21



Graf 8. Kritérium VII - vystavená výzva na ručitele

Výsledky analýzy uvedených do Tab. 16. (Kritérium VII - vystavené výzvy k úhradě nedoplatku na ručitele) a Grafu 8. (Kritérium VII - vystavené výzvy na ručitele) je vhodné doplnit o následující bližší hodnocení.

Ve třech případech z dvaceti jednoho byla vystavena výzva k úhradě dle § 57 ZSDP, je to hodnota odpovídající 14 % zkoumaného vzorku. Co je však důležité zjištění a není z tabulky ani grafu patrné je to, že výší povinnosti daně spadal jeden případ do intervalu čtvrtého Tab. 9. a dva dokonce do intervalu pátého, tj. s daňovou povinností přesahující 100 000 Kč. Ani v jednom z uvedených tří případů nebyla kupující strana jistěna textem kupní smlouvy proti riziku, tj. neochotě zaplacení daně z převodu nemovitostí prodávající-

cím, přičemž ve dvou případech se stala ručitelem právnická osoba, kde se dá očekávat preciznější zájem o jištění rizik.

7.1.7 Závěr k vyhodnocení daňových příznání k dani z převodu nemovitostí včetně povinných příloh

Cílem první etapy průzkumu bylo zjistit jak se v praktických případech jistí ručitelé vůči svým rizikům u daně z převodu nemovitostí.

Z průzkumu vyplynulo, že minimum kupních smluv (pouhá 2 %) obsahuje byť jen zmínku o ručení. Nehraje přitom vůbec roli, zda kupní smlouvu zpracovává právník či si ji kupující a prodávající sepíší sami. Co je ještě vážnějším zjištěním, že ani samotná výše daňové povinnosti, často nad 100 000 Kč není důvodem k zabezpečení se proti riziku z vlastní iniciativy. U poloviny případů (v 54 %) je základem daně cena sjednaná, tudíž cena, která je kupujícímu známá. Pokud není ochota ze strany poplatníka uhradit si svou daňovou povinnost a následná exekuce tohoto nedoplatku je ze strany finančního úřadu neúspěšná, je vyzván k jeho úhradě ručitel. V pozorovaném množství se tento případ vyskytl ve třech případech, tj. 14 %.

7.2 Dotazníkové šetření

S cílem potvrzení či vyvrácení zjištěných závěrů a s možností získání dalších vhodných informací k řešené problematice jsem se rozhodla zpracovat v druhé etapě průzkumu u veřejnosti dotazníkové šetření.

7.2.1 Praktické zpracování dotazníků

Dotazníky byly rozeslány v regionu Bánova, Bojkovic, Bzové, Záhorovic, Pitína, Starého Hrozenkova a Uherského Brodu v celkové výši 100 ks.

Zjištěné hodnoty jsou uvedeny v následující tabulce.

Tab. 17. Počet rozeslaných dotazníků

Možná zjištění	%	Počet
Vracené dotazníky	80	80
Nevracené dotazníky	20	20
Celkem	100	100



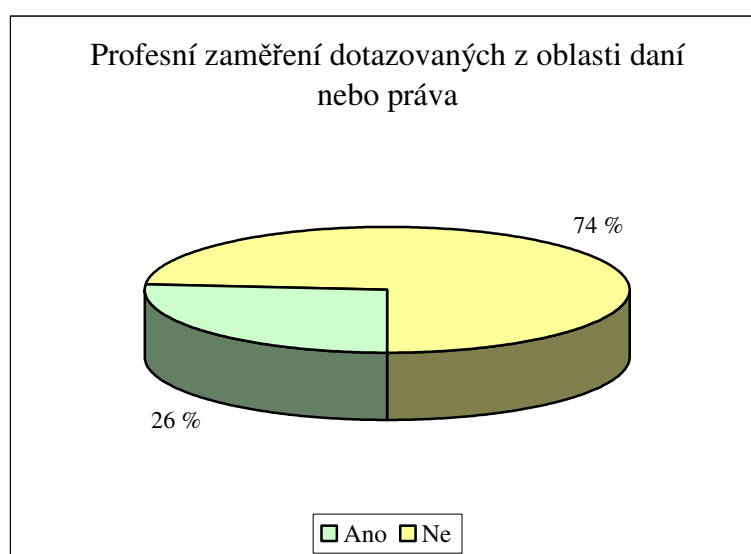
Graf 9. Rozeslané dotazníky

V dalším zpracování budu vycházet z celkového počtu vrácených dotazníků, tedy z 80 ks.

Dotaz č. 1: **Profesní zaměření z oblasti daní nebo práva?**

Tab. 18. *Profesní zaměření z oblasti daní nebo práva*

Možná zjištění	%	Počet
Ano	26	21
Ne	74	59
Celkem	100	80



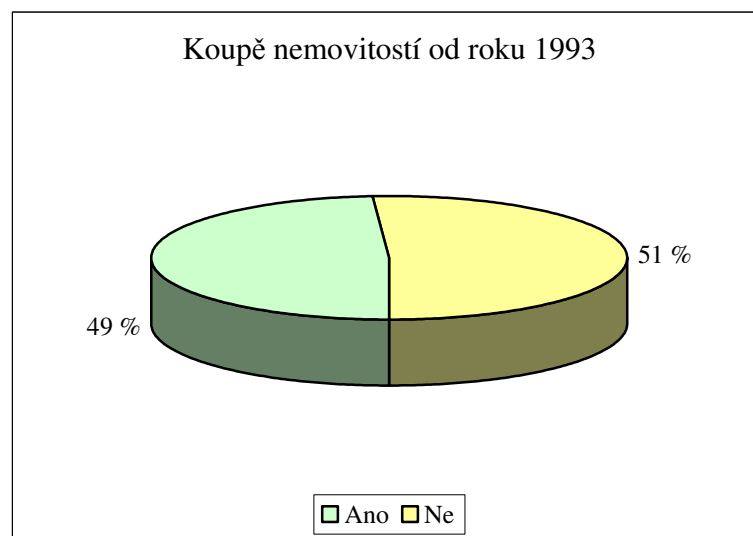
Graf 10. *Profesní zaměření*

Dané rozdělení dotazovaných bylo provedeno z důvodu, aby bylo zřejmé, do jaké míry mohou být další zjištěné údaje ovlivněny - především znalostmi získanými na základě profese dotazovaných. Z údajů vyplývá, že 26 % odpovědí bylo zpracováno za předpokladu vyšších odborných znalostí.

Dotaz č. 2: **Kupoval jste od roku 1993 nemovitost?**

Tab. 19. *Kupoval jste od roku 1993 nemovitost?*

Možná zjištění	%	Počet
Ano	49	39
Ne	51	41
Celkem	100	80



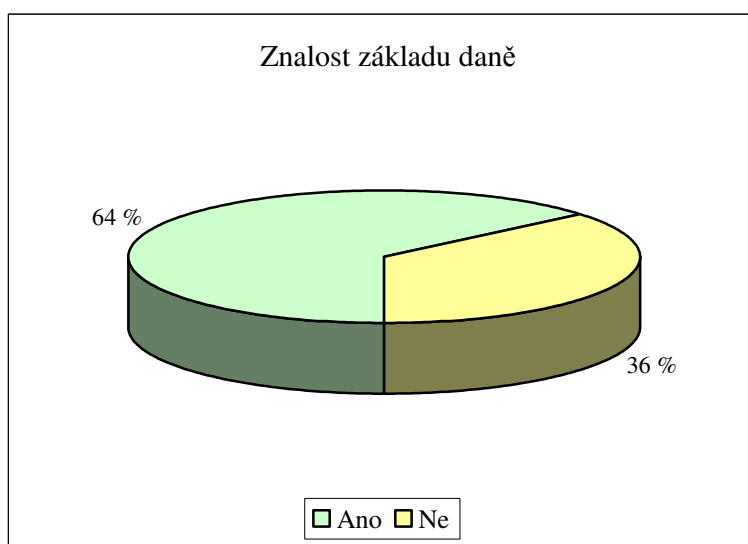
Graf 11. *Koupě nemovitostí od roku 1993*

Z analýzy vyplynulo, že 49 dotazovaných v období od roku 1993 koupilo nemovitost. Je to počet odpovídající 51 %. Na odpovědi této skupiny 49 dotazovaných bude nadále kladen vždy větší důraz.

Dotaz č. 3: Je Vám známa skutečnost, že pokud je prodejní cena sjednaná nižší, než cena zjištěná je daň vyměřena z této vyšší ceny zjištěné ?

Tab. 20. Znalost základu daně

Možná zjištění	%	Počet
Ano	64	51
Ne	36	29
Celkem	100	80



Graf 12. Znalost základu daně

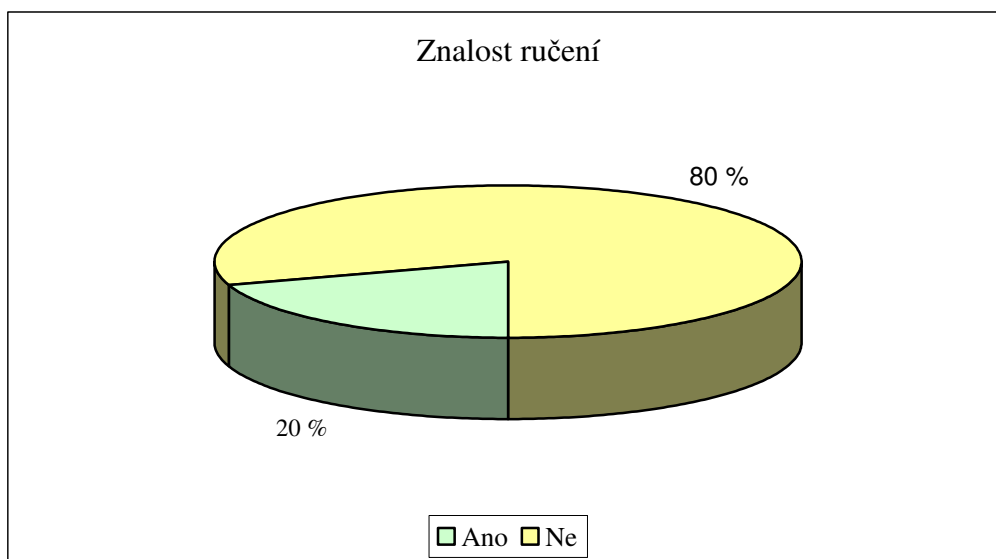
Výsledky analýzy tohoto dotazu jsou velice překvapivé a do jisté míry nepotvrzují zkušenosti z praxe. U 51 odpovědí (v 64 %) byla odpověď kladná. Z podrobnější analýzy vyplynulo, že u skupiny kupujících nemovitost od roku 1993, tj. u 49 dotazovaných, tuto znalost mělo 26 odpovídajících (53 %).

Dotaz č. 4: **Je Vám znám u daně z převodu nemovitostí institut ručení nabyvatele nemovitosti?**

Následující dotaz byl směřován ke zjištění, jak je známá skutečnost ručení u DPN. Výsledky jsou uvedeny v tabulce.

Tab. 21. Je Vám znám u daně z převodu nemovitostí institut ručení nabyvatele nemovitosti?

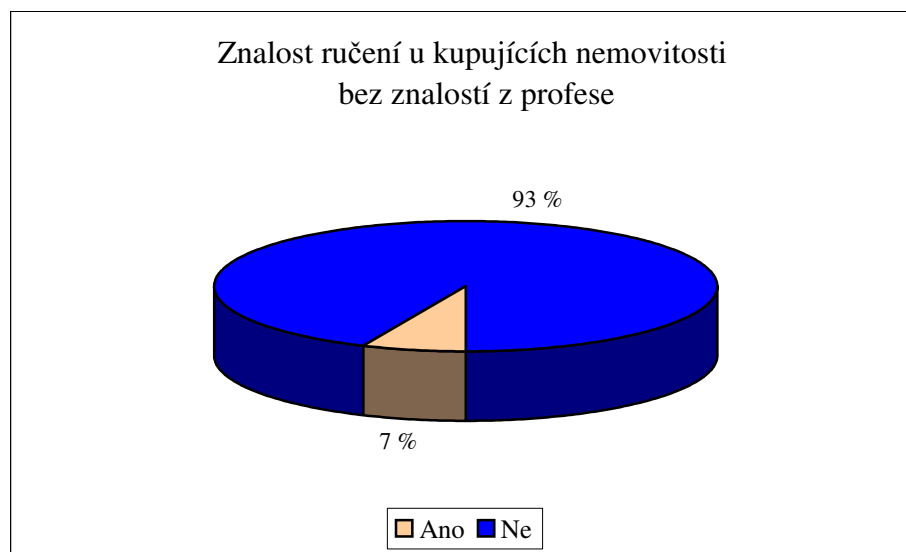
Možná zjištění	%	Počet
Ano	20	16
Ne	80	64
Celkem	100	80



Graf 13. Znalost ručení

Analýza ukázala, že 16 dotazovaných, tj. 20 %, z 80 o institutu ručení ví. Přičemž z počtu 49, kteří koupili nemovitost od roku 1993 ručení znalo 7 respondentů a z tohoto počtu 4 byli z oblasti daní nebo práva.

Z matematického hlediska lze závěrem tento dotaz vyhodnotit tak, že ti, co koupili od roku 1993 nemovitost (49) a nejsou jejich znalosti získané na základě profese (4) vědí o ručení pouze 3 z 45 dotazovaných, což je opět pouhá 7% znalost veřejnosti dané problematiky.

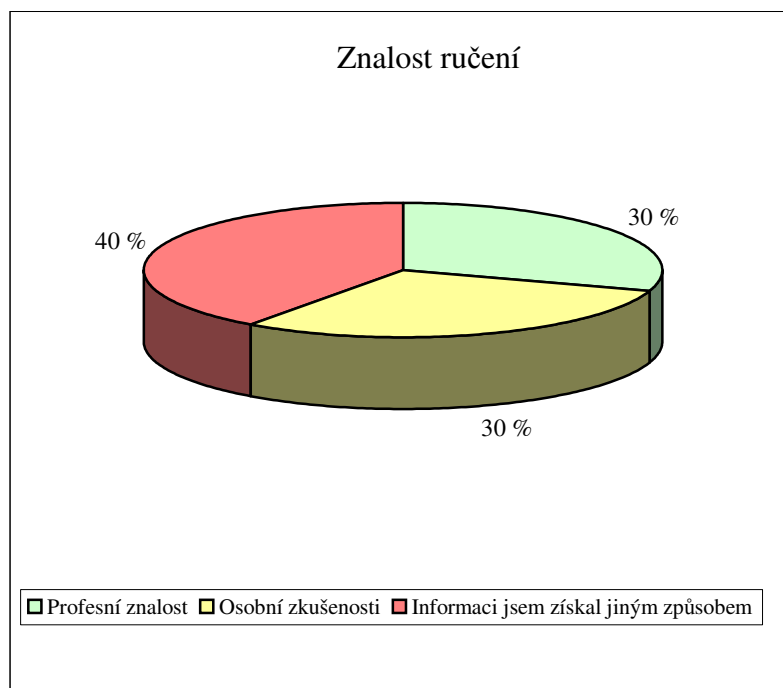


Graf 13a. Znalost ručení bez znalostí z profese

Následující rozbor si klade za cíl zjistit z odpovědí dotazovaných, jakým způsobem se o dané problematice dověděli.

Tab. 21a. Je Vám znám u daně z převodu nemovitostí institut ručení nabyvatele nemovitosti?

		Možná zjištění	%	Počet
Ano	a)	Profesní znalost	30	6
	b)	Osobní zkušenosti	30	6
	c)	Informaci jsem získal jiným způsobem	40	8
	Celkem			100



Graf 13b. Znalost ručení

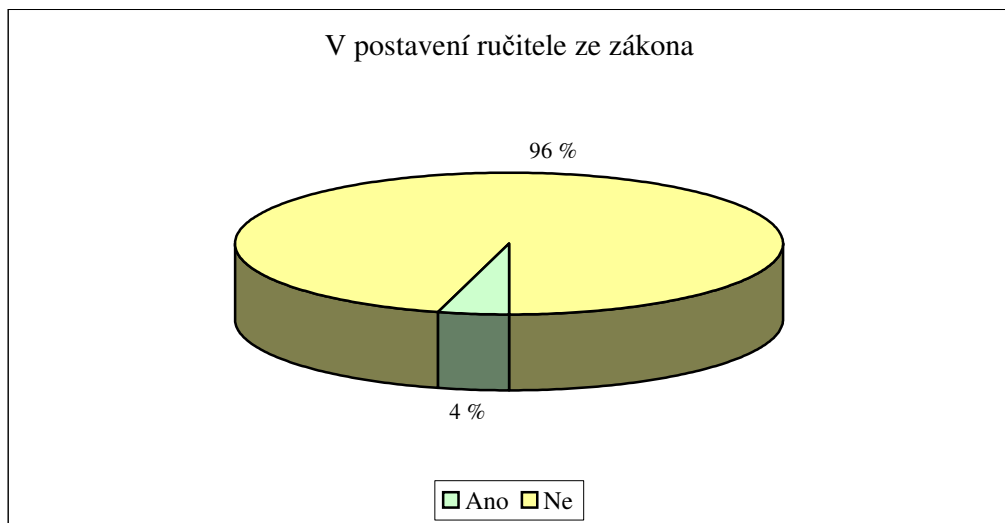
Zajímavým zjištěním z této části dotazníku byly informace podané k odpovědi „c“. Zde byly uváděny zdroje: televize, příbuzný pracující na finančním úřadě, tisk, ale především zajímavou byla odpověď, že na tuto skutečnost byl dotazovaný upozorněn v realitní kanceláři při koupi nemovitosti, což považuji od dané realitní kanceláře za velice solidní sdělení.

Závěrem lze tyto výsledky vyhodnotit, že jak první etapa průzkumu, tak druhá, dotazníkové šetření potvrdilo, že o problematice zákonného ručení u DPN má veřejnost nepatrné znalosti.

Dotaz č. 5: Ocitl jste se ze zákona v postavení ručitele u daně z převodu nemovitostí?

Tab. 22. Ocitl jste se ze zákona v postavení ručitele u daně z převodu nemovitostí?

Možná zjištění	%	Počet
Ano	4	2
Ne	96	47
Celkem	100	49



Graf 14. V postavení ručitele ze zákona

Z analýzy na odpověď respondentů k dotazu č. 5 vyplynulo, že se 4 % dotazovaných, kteří koupili nemovitost, přímo ocitli v postavení ručitele u daně z převodu nemovitostí.

Dotaz č. 6: Prostor pro poznatky a poznámky k dané problematice

Záměrem zakomponování tohoto prostoru pro respondenty v dotazníku bylo získání poznatků z osobních zkušeností ze strany respondentů k problematice ručení. Bohužel se ani v jednom vráceném dotazníku neobjevila žádná poznámka nebo poznatek.

Tab. 23. Prostor pro poznatky a poznámky k dané problematice

Možná zjištění	%	Počet
Vyplněno	0	0
Nevyplněno	100	80
Celkem	100	80



Graf 15. Poznatky a poznámky k dané problematice

7.2.2 Souhrnné vyhodnocení průzkumu

Závěrem lze výsledky získané na základě průzkumu vyhodnotit tak, že jak první etapa průzkumu, tak druhá potvrdily, že o problematice zákonného ručení u DPN má veřejnost nepatrné znalosti. Pokud se dotazovaní setkali s problematikou ručení byly to informace získané převážně na základě jejich profesní specializace. Dalšími informačními zdroji k dané problematice jsou dle získaných údajů: televize, příbuzní pracující na finančním úřadě nebo informace poskytnuté realitní kanceláří.

Že se nejedná o problematiku druhořadou dokazují i výsledky získané z obou částí průzkumu. Daňový nedoplatek hrazený nabyvatelem nemovitosti z titulu zákonného ručení mnohdy dosahuje částek v řádech desítek tisíců. U respondentu v dotazníkovém šetření se přímo v roli zákonného ručitele ocitli 2 dotazovaní, což představuje hodnotu odpovídající 4 % z těch, kteří koupili od roku 1993 nemovitost. Z hodnocení první části průzkumu jsou získaná data ještě mnohem závažnější. Ve 14 % případů se stal kupující, po marné výzvě k úhradě na primárního dlužníka, u daně z převodu nemovitostí ze zákona ručitelem.

ZÁVĚR

Cílem mé diplomové práce bylo navrhnout opatření a doporučení vedoucí k eliminaci rizik vyplývajících z postavení ručitele u daně z převodu nemovitostí.

Jak potvrdily obě části průzkumu, základem všech negativních dopadů na ty, kteří se ocitli v roli ručitele, je především neznalost dané problematiky a z toho vyplývající skutečnost, že nebylo ze strany ručitele učiněno žádné z možných ochranných opatření.

Návrhy, jak může především kupující od sebe odvrátit rizika plynoucí z jeho postavení ručitele v daňovém řízení u daně z převodu nemovitostí, a přitom budou dokonce včas a bez problémů odvedeny do státního rozpočtu výnosy z této daně, jsou následující (zde je důležité upozornit, že každý případ je nutno posuzovat velmi individuálně):

Za základní eliminaci rizik považuji správně sepsanou kupní smlouvu. Zde proto doporučuji vyhledat služby notáře. Od něj pak požadovat zakomponování takové formulace textu do kupní smlouvy, kterou se může nabyvatel nemovitosti vyhnout nemilým důsledkům svého zákonného postavení daňového ručitele. Část smluvního ujednání může mít například následující znění: část kupní ceny, která odpovídá dani z převodu nemovitostí není uhrazena prodávajícímu, ale je složena do notářské úschovy, ze které je uvolněna přímo na účet finančního úřadu v den splatnosti daně.

Výhodu ve využití notářských služeb spatřuji rovněž v tom, že je možno předejít i jiným finančním ztrátám. Těmi mohou být sankce ze strany kontrolního orgánu, v tomto případě finančního úřadu, za porušení povinnosti uložené zákonem č. 254/2004 Sb. Ten ukládá povinnost, že pokud jsou závazky z převodu nemovitosti vyrovnávány v hotovosti a převod by v daný den překročil částku 15 000 EUR (přepočteno směnným kursem devizového trhu vyhlášeným Českou národní bankou a platným ke dni provedení platby) provést tuto úhradu bezhotovostně. Nesplněním této povinnosti se vystavuje poskytovatel (kupující) sankci, spočívající v uložení pokuty v minimální výši 10 000 Kč. Na platby provedené do úschovy notáře se však tato povinnost nevztahuje.

Neopomenutelnou podmínkou vedoucí k eliminaci rizik ručitele se jeví rovněž následující opatření. Dohodnout předem nebo zajistit přímo kupujícím, aby byl znalecký posudek k nemovitosti předložen při podpisu smlouvy. Rovněž dbát na to, aby tentýž den byl podán návrh na vklad zápisu do katastru nemovitostí. Důvod tohoto opatření je nejen ten, že kupující má vyšší míru jistoty znalosti základu daně, ale i ten, že se v praxi vyskytují případy,

kdy prodávající nedodá na finanční úřad znalecký posudek - povinnou součást přiznání k daní z převodu nemovitostí. Správcem daně je pak prodávající vyzván k jeho doložení a pokud si ve stanovené lhůtě tuto povinnost nesplní, je daň vyměřena na základě ocenění nemovitosti finančním úřadem.

V případě, že kupující nepodnikl mnou výše uvedená opatření a je vyzván z titulu zákonného ručení k úhradě nedoplatku a tento nedoplatek je jím uhrazen, má možnost vymáhat na dlužníkovi uhrazenou částku občanskoprávní soudní cestou. Promlčecí doba je zde tříletá a počíná běžet od okamžiku, kdy byl daňový nedoplatek uhrazen.

Pro podnikající je uhrazená daň ručitelem z hlediska daně z příjmů provozním nákladem snižujícím základ daně.

V žádné sféře lidského života neexistují situace, kdy by se dalo riziko zcela eliminovat, pokud se však kupující nemovitosti bude snažit dodržet výše uvedená doporučení, může se s vysokou pravděpodobností vyhnout nepříjemným důsledkům vyplývajících ze zákonného postavení ručitele u daně z převodu nemovitostí.

Prvotním nedostatkem i nadále zůstává značná neinformovanost veřejnosti u dané problematice. Mé závěrečné doporučení je proto následující:

V době, kdy se internet stal pro mnohé nejdostupnějším zdrojem informací, věnovat část informačního prostoru na elektronických stránkách České daňové správy problematice zákonného ručení u daně z převodu nemovitostí.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Monografická publikace

1. KUBÁTOVÁ, Květa, VÍTEK, Leoš. *Daňová politika, teorie a praxe*. 1. vyd. Praha: CODEX Bohemia, s.r.o., 1997. ISBN 80-85963-23-X.
2. VANČUROVÁ, Alena, LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový rozhled, učebnice základů daňového systému České republiky*. 1. vyd. Praha: VOX Konsult s.r.o., 1995. Č. publikace 2-95.
3. KOBÍK, J. *Správa daní a poplatků s komentářem*. 4. aktualizované vyd. Jihlava: ANAG, 2005. ISBN 80-7263-269-8.
4. DUNOVSKÝ, Jan. *Daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí*. 1. vyd. Ostrava – Hrabůvka: SAGIT, 1993. ISBN 80-85 789-01-9.
5. VANČUROVÁ, Alena. *Daňový systém ČR 2002 aneb učebnice daňového práva*. 6. vyd., Praha: VOX, 2002. ISBN 80-86324-20-6

Internetové zdroje

6. HLEDEJ-REALITY: Postavení daňového ručitele při převodu nemovitosti [online].[cit. 2007-03-27]. Dostupný z WWW: <<http://www.hledej-reality.cz/poradna/pravni-poradna/prevodu-nemovitosti.htm>>
7. Portál veřejné správy České republiky: Návrh na vklad do katastru nemovitostí [online].[cit. 2007-03-27]. Dostupný z WWW: <http://portal.gov.cz/wps/portal/_s.155/708/.cmd/ad/.c/307/.ce/14601/.p/12301?POSTUP_ID=37&PRVEK_ID=86>
8. Měšec: Daň z převodu nemovitostí [online].[cit. 2007-03-28]. Dostupný z WWW: <<http://www.mesec.cz/dane-a-stat/dan-z-prevodu-nemovitosti/>>
9. Munková Zoufalý a partneři: Smlouva o převodu nemovitostí (kupní smlouva) [online].[cit. 2007-03-28]. Dostupný z WWW: <http://www.munkova-zoufaly.cz/vzory/obcanske_pravo/Smlouva_o_prevodu_nemovitosti.php>

10. Wüstenrot: Jak postupovat při jednání na katastrálním úřadě [online].[cit. 2007-03-28]. Dostupný z WWW: < http://www.hypoteky-finance.cz/nem_11.html>

Použité právní předpisy

11. Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů.
12. Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů
13. Zákon č. 265/1992 Sb., o zápisech vlastnických a jiných věcných práv k nemovitostem
14. Zákon č. 146/1984 Sb., o notářských poplatcích
15. Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník
16. Zákon č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád
17. Zákon č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti a o změně zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů
18. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Časopisy

19. Daně a finance č. 12/2006

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

DPH	Daň z přidané
DS	Daňový subjekt
DPN	Daň z převodu nemovitostí
DAP	Daňové přiznání
DoDAP	Dodatečné daňové přiznání
EUR	Euro
FÚ	Finanční úřad
Kč	Koruna česká
Kčs	Koruna československá
KS	Kupní smlouva
SJM	Společné jmění manželů
ZoNP	Zákon o notářských poplatcích
ZSDP	Zákon o správě daní a poplatků

SEZNAM OBRÁZKŮ A GRAFŮ

Obr. 1.	Předmět daně z převodu nemovitostí	26
Graf 1.	Kritérium I - daňová povinnost	57
Graf 2.	Kritérium II - zpracování kupních smluv	58
Graf 3.	Kvantifikace smluv zpracovaných právníkem	60
Graf 4.	Kritérium III - institut ručení	61
Graf 5.	Vyhodnocení smluv s ručením	62
Graf 6.	Kritérium IV - základ daně	64
Graf 7.	Kritérium V - výzva k úhradě dle § 73 ZSDP	65
Graf 8.	Kritérium VII – vystavená výzva na ručitele	66
Graf 9.	Rozeslané dotazníky	68
Graf 10.	Profesní zaměření	69
Graf 11.	Koupě nemovitostí od roku 1993	70
Graf 12.	Znalost základu daně	71
Graf 13.	Znalost ručení	72
Graf 13a.	Znalost ručení bez znalostí z profese	73
Graf 13b.	Znalost ručení	74
Graf 14.	V postavení ručitele ze zákona	75
Graf 15.	Poznatky a poznámky k dané problematice	76

SEZNAM TABULEK

Tab. 1.	Typy daňových přiznání	20
Tab. 2.	Rozdělení osob do skupina na základě příbuzenského vztahu pro DPN	44
Tab. 3.	Sazba daně z převodu nemovitostí u osob zařazených do I. skupiny	44
Tab. 4.	Sazba daně z převodu nemovitostí u osob zařazených do II. skupiny	45
Tab. 5.	Sazba daně z převodu nemovitostí u osob zařazených do III. skupiny	45
Tab. 6.	Sazba daně z převodu nemovitostí za období 1994–2003 pro I. – III. skup.	46
Tab. 7.	Sazba daně z převodu nemovitostí platná od roku 2004 pro I. – III. skupinu	46
Tab. 8.	Kritéria zkoumaných dat z DAP a příloh DPN	56
Tab. 9.	Kritérium I - daňová povinnost	56
Tab. 10.	Kritérium II - zpracování kupních smluv	57
Tab. 11.	Kvantifikace smluv sepsaných s odbornou pomocí	59
Tab. 12.	Kritérium III - institut ručení v textu smlouvy	61
Tab. 13.	Vyhodnocení textu smluv s uvedením institutu ručení	62
Tab. 14.	Kritérium IV – základ daně	63
Tab. 15.	Kritérium V - výzva k úhradě dle § 73 ZSDP	64
Tab. 16.	Kritérium VII - vystavená výzva k úhradě nedoplatku na ručitele	66
Tab. 17.	Počet rozeslaných dotazníků	68
Tab. 18.	Profesní zaměření z oblasti daní nebo práva	69
Tab. 19.	Kupoval jste od roku 1993 nemovitost?	70
Tab. 20.	Znalost základu daně	71
Tab. 21.	Je Vám znám u daně z převodu nemovitostí institut ručení?	72
Tab.21a	Je Vám znám u daně z převodu nemovitostí institut ručení? (ano)	73
Tab. 22.	Ocítl jste se ze zákona v postavení ručitele u daně z převodu nemovitostí?	74
Tab. 23.	Prostor pro poznatky a poznámky k dané problematice	75

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha P I Dotazník k problematice postavení ručitele u daně z převodu nemovitostí

Příloha P II Návrh na vklad vlastnického práva do katastru nemovitostí (dle KS)