

Zdanění nemovitostí v České republice a Polsku

Damian Czudek, Rafał Dowgier*

1. Obecně k problematice daně z nemovitostí

Daň z nemovitostí patří spolu s daní dědickou, darovací, z převodu majetku¹ a z motorových vozidel do souboru majetkových daní. Majetkové daně, jak již vyplývá ze samotného názvu, postihují adresátův majetek a jsou typickými přímými daněmi. Poplatník tak zná jejich hodnotu, sám je odvádí a mnohdy je nucen si je sám spočítat.²

Na začátku si je nutné odpovědět na otázku, co je majetkem a co si pod tímto pojmem představujeme. Když pohlédneme napříč právními odvětvími, je zřejmé, že jednotlivá odvětví si definují pojem majetek rozdílně, podle svých potřeb. V oblasti majetkových daní lze definovat pojem majetek jako soubor penězi ocenitelných hodnot vázaných k určitému subjektu³. Stejně pojetí majetku najdeme rovněž v polské daňové teorii⁴.

Na zdaňování nemovitostí a tím i na systémy zdanění nemovitostí lze nazírat z několika úhlů. Neexistují zde obecně přijaté standardy, na základě kterých bychom mohli jednoznačně určit, jaké daně patří do souboru daní z nemovitostí. V evropském právu nenalezneme ani, tak jako u jiných daní⁵, nařízení, která by tuto oblast upravovala. Pokud však přistoupíme k analýze daňových systémů, nalezneme zde skupinu daní, která postihuje *vlastnictví k nemovitostem sensu largo*^{6,7}. Proto také se český a polský systém zdaňování nemovitostí liší. Odlišnosti vychází z kulturních, společenských a hospodářských rozdílů. Čechy byly odjakživa státem

zaměřeným na průmysl, naproti tomu Polsko zemí zásadně zemědělskou. Odlišnosti jsou ale spíše formálního rázu, neboť se v podstatě zdaňují stejné druhy nemovitostí – jen je, z výše zmíněných důvodů, kladen větší důraz na různé druhy, a to na základě tzv. katastrálních systémů zdaňování nemovitostí⁸.

2. Český a polský systém zdaňování nemovitostí

A Daň z nemovitostí v České republice upravuje zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů, který na základě ústavního zmocnění obsaženého v čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod⁹ zdaňuje výlučně pozemky a stavby, které se nachází na území České republiky¹⁰. Z toho vyplývá, že český systém zdanění nemovitostí se skládá ze dvou druhů daní, a to *daně z pozemků* a *daně ze staveb*, v rámci které jsou zdaňovány rovněž byty a nebytové prostory. Toto dělení má své opodstatnění, neboť často je osoba poplatníka u daně z pozemku odlišná od poplatníka daně ze staveb, a rozdíly najdeme i ve výpočtu daně a daňové sazbě.

B Polský daňový systém naopak počítá s *daní z nemovitostí*, která zahrnuje daň z pozemků, budov a ze staveb. Úpravu nalezneme v zákoně ze dne 12.1.1991, o daních a místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů¹¹. Dalším druhem nemovitostní daně je *zemědělská daň*, upravená zákonem ze dne 15.11.1984, o dani zemědělské, ve znění pozdějších předpisů¹². Posledním druhem daně je daň lesní, jejíž úpravu obsahuje zákon ze dne 30.10.2006, o dani lesní, ve znění pozdějších předpisů¹³. Z výše nastíněného dělení je patrné, jak jsem již uvedl, že je kladen větší důraz na

* Mgr. Damian Czudek, katedra finančního práva a národního hospodářství PrF MU,

Dr. Rafał Dowgier, WP Uniwersita w Białymstoku

¹ Transferové daně

² Radvan, M. Zdanění majetku v Evropě, 1. vydání. Praha: C.H.Beck, 2007, s. 1

³ Mrkývka, P. Finanční správa. 1.vyd. Brno: Masarykova univerzita, 1997, s. 30, 31.

⁴ Dowgier, R., Etel, L., Kurzynka, T., Liszewski, G., Popławski, M., a Wróblewski, E., Reforma podatków majątkowych. 1.wyd. Warszawa: Dom Wydawniczy ABC, 2004, s. 21.

⁵ Daň z přidané hodnoty, daň z příjmu.

⁶ Vlastnictví sensu largo – myšleno nejen vlastnictví k nemovitostem, ale také i využívání nemovitosti na základě jiných právních titulů, např. právo užívání.

⁷ Etel, L., Ogólna charakterystyka systemów opodatkowania nieruchomości. In: Etel, L.(ed.). Europejskie systemy opodatkowania nieruchomości. Warszawa : Wydawnictwo sejmowe, 2003, s. 7.

⁸ Také nazývaný systém *ad valorem* – základem zdanění nemovitostí je její hodnota (tržní, hodnota na základě cenových map, hodnota na základě tzv. autovyměření základu daně).

⁹ Zákon č. 2/1993 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

¹⁰ Mrkývka, P. a kol. Finanční právo a finanční správa, 2. díl. Brno: Masarykova univerzita v Brně, 2004. s. 185.

¹¹ Ustawa z dnia 12.01.1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz.U. z 2006 r. Nr 121, poz. 844 ze zm.).

¹² Ustawa z dnia 15.11.1984 r. o podatku rolnym (t.j. Dz.U. z 2006 r. Nr 136, poz.969 ze zm.).

¹³ Ustawa z dnia 30.10.2002 r. o podatku leśnym (Dz.U. Nr 200, poz. 1682 ze zm.).

zemědělskou a lesní půdu, třeba pro větší podíl zemědělství na hrubém domácím produktu.

V polském právu zákon o daních a poplatcích, zákon o dani zemědělské a zákon o dani lesní tedy upravují zdaňování pozemku. Avšak z pozemku se platí pouze jedna z výše zmíněných druhů daní, a to podle charakteru pozemku. Je proto nadmíru důležité si uvědomit, jaký pozemek bude té které dani podléhat. Způsob zdanění pozemků tak závisí na druhu pozemku, jaký je uveden v katastru nemovitostí a na způsobu využití pozemku. Základní zásadou zdaňování je, že zemědělské pozemky jsou zdaňovány zemědělskou daní, lesy daní lesní a zbývající pozemky daní z nemovitostí. Současně také platí, že lesy a zemědělská půda, na kterých je provozována podnikatelská činnost, jsou zdaněny daní z nemovitostí.¹⁴

3. Konstrukční prvky nemovitostních daní

3.1. Předmět nemovitostních daní

A Daň z pozemků, staveb, bytů a samostatných nebytových prostorů

Na určení toho, co lze považovat za objekt *zdanění daní z pozemků*, má nepochybně nesporný vliv Katastr nemovitostí, jenž slouží jako databáze informací určujících, jakou daní bude zdaněn ten či onen pozemek. Lze tedy říci, že předmětem daně z nemovitostí jsou pozemky, které se nacházejí na území České republiky a jsou evidovány v Katastru nemovitostí. Tato definice neplatí však absolutně. Zákon o dani z nemovitostí některé druhy pozemků vyjímá ze zdanění, a to především z důvodu účelu, kterému tyto pozemky slouží.¹⁵

Předmětem daně z pozemků tak je zemědělská půda, hospodářské lesy, rybníky, zastavěné plochy a nádvoří, stavební pozemky a ostatní plochy.

Další kategorií nemovitostních daní je *daň ze staveb*¹⁶. Za stavbu, která podléhá dani z nemovitostí, lze obecně v českém právním řádu považovat stavbu, která se nachází na území České republiky a je podle občanského zákoníku považována za nemovitost; je tedy spojená se zemí pevným základem. Takováto stavba musí tedy projít kolaudačním řízením nebo musí být pro ni vydán kolaudační souhlas, nebo musí být způsobilá k užívání na základě oznámení stavebnímu úřadu.

Za stavby ve smyslu zákona o dani z nemovitosti jsou rovněž považovány tzv. „černé stavby“¹⁷; stavby, které jsou užívány na základě časově omezeného povolení k předčasnému užívání stavby; stavby, u kterých se podle dřívější právní úpravy kolaudační rozhodnutí nevyžadovalo, ale podle následujících právních úprav stavebnímu řízení podléhaly, respektive podléhají (např. chaty postavené do roku 1957).

Je třeba připomenout, že pozemky pod „stavbami“, které nesplňují výše zmíněná kritéria, budou podléhat dani z pozemků.

B Daň z pozemků, budov, staveb, zemědělských pozemků, lesů

V Polsku je situace trochu odlišná. Jak jsem již uvedl výše, základním předpisem je zákon o daních a místních poplatcích. Předmět daně z nemovitostí sensu stricto nemůžeme určit pouze podle názvu – daň z nemovitostí, ale je ho zapotřebí stanovit v souladu se zákonným ustanovením. Daní z nemovitostí není tak pouze nemovitost v pojetí občanského zákona, ale jak vyplývá ze zákona a jeho čl. 2 – *pozemky, budovy a stavby*.¹⁸ Předmětem daně z nemovitostí sensu largo budou zemědělské pozemky a lesy, úpravu kterých najdeme ve speciálních zákonech. Je tomu tak především kvůli důležité pozici zemědělství ve skladbě polského hospodářství, a to jak z historického hlediska, tak ze současného pohledu.

Ke správnému pochopení problematiky je zapotřebí si hned na začátku termíny pozemek, budova a stavba v pojetí zákona o daních a místních poplatcích osvětlit. Je tomu tak především proto, že polské pojetí termínu „stavba“ se výrazně liší od toho českého.

Definice *pozemku* nám nedělá větší problémy. Zda pozemek bude předmětem daně z nemovitostí stricto sensu nebo daně zemědělské, nebo lesní, bude odvislé od zápisu druhu pozemku v Katastru nemovitostí a také od způsobu jeho využití.¹⁹

Zákon o daních a místních poplatcích obsahuje novou definici *budovy*. Budovou je tak stavební objekt ve smyslu stavebního práva, z prostoru je vydělen stavebními příčkami²⁰, a nyní nově musí být trvale spojen se zemí a mít základy a střechu.

Stavbou se rozumí²¹ stavební objekt ve smyslu stavebního práva, který není budovou a není objektem ma-

¹⁴ Čl. 2 odst. 2 zákona o daních a místních poplatcích.

¹⁵ §2 odst. 2 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁶ § 7 odst. 1 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁷ Stavby, které jsou v rozporu se stavebněprávními předpisy užívány, ačkoliv na ně nebyl vydán kolaudační souhlas nebo kolaudační rozhodnutí.

¹⁸ Etel. L., Prawo podatkowe, Warszawa: Difin, 2005, s. 435.

¹⁹ Viz. výše.

²⁰ Je nutné, aby objekt obsahoval stěny.

²¹ Čl. 1a §1 odst. 2 zákona o daních a místních poplatcích.

lé architektury²². Stavbami se tak rozumí letiště, pozemní komunikace, drážní cesty, mosty, tunely, volně stojící anténní zařízení, reklamní zařízení spojená se zemí, ochranné, zemní, obranné, hydrotechnická zařízení, atd. Stavbou je také stavební zařízení spojené se stavebním objektem – parkovací místa, místa pro popelnice... Stavby jsou ale zdaňovány pouze tehdy, když slouží k hospodářské činnosti.

3.2. Subjekt nemovitostních daní

A Poplatníkem daně z pozemků je zásadně vlastník pozemku, a to tehdy, když jsou vlastnické hranice pozemků vyznačeny v platných katastrálních mapách a jednoznačně vymezeny v terénu.²³ U pozemků, které vlastní Česká republika, je poplatníkem stát, respektive jeho organizační složka, která s předmětným pozemkem hospodáří. V některých případech je však povinen platit daň namísto vlastníka *nájemce* nebo *uživatel*. Je-li pozemek ve vlastnictví více osob, platí pro ně solidární povinnost a poplatníkem je kterýkoli z nich – tzv. *společný zástupce*.

Co se týče daně ze staveb, bytů a nebytových prostor, je zde situace obdobná. Poplatníkem je vlastník stavby (bytu, nebytového prostoru). Může jím být také organizační složka státu nebo státní organizace. V případě, že u těchto staveb ve vlastnictví státu došlo ke změně práva trvalého užívání na výpůjčku, je poplatníkem právnická osoba, které takovéto právo prospívá. O nájemcích a společných zástupcích platí totéž, co výše.

B Poplatníkem daně z nemovitostí *sensu stricto*, daně zemědělské a lesní je *osoba fyzická, právnická, organizační jednotka* a také *společnost bez právní subjektivity*, která je *vlastníkem*, „*użytkownikiem wieczystym*“²⁴, *držitelem* (bez právního titulu), kterou vlastní stát nebo jednotka územní samosprávy (držitel, nájemce), vlastník nemovitosti bez právního titulu, která je ve vlastnictví státu nebo jednotky územní samosprávy (faktický uživatel). Obecně lze tak říci, že k určení

poplatníka u všech tří daní použil zákonodárce stejnou právní konstrukci. Poplatníkem je tak zásadně vlastník nebo držitel, kromě státních nebo komunálních nemovitostí, kde je poplatníkem ten, kdo má „faktickou moc“ nad pozemkem.²⁵

3.3. Základ a sazba daně

A Jak by se mohlo na první pohled zdát, nejsou *pozemky* v České republice zdaňovány jednotně, ale existuje zde dvojitý způsob zdanění. Jedna část pozemků, kterou zákon vymezuje negativně, je *zdaňována jednotkově*, část druhá způsobem *ad valorem* – podle ceny pozemků. Podle druhu, způsobu využití a tím pádem i podle způsobu, jakým jsou pozemky zdaňovány, rozlišujeme 3 skupiny pozemků. První z nich tvoří *zemědělské pozemky*, kde se zdaňuje cena těchto pozemků, jež je součinem výměry pozemků a ceny stanovené vyhláškou č. 456/2005 Sb., kterou se stanoví seznam katastrálních území s přiřazenými průměrnými cenami zemědělských pozemků, ve znění pozdějších předpisů.²⁶ Když takto stanovený základ daně vynásobíme procentní sazbou ve výši 0,75%²⁷, dostaneme výslednou daň. Do druhé skupiny patří *hospodářské lesy a rybníky s intenzivním a průmyslovým chovem*. Zde zákon počítá také s procentní sazbou ze základu daně, jejíž výše činí 0,25%. U této skupiny lze základ daně stanovit dvěma způsoby. Buď je jim cena pozemku stanovená na základě zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku, ve znění pozdějších předpisů, a prováděcí vyhlášky Ministerstva financí, anebo cena 3,80 Kč za 1m² jejich výměry. Ve třetí skupině nalezneme *zastavěné plochy a nádvoří, stavební pozemky a ostatní plochy*, pro něž je sazba jednotková (pevná) a činí 0,1 Kč za 1m², s výjimkou pozemků stavebních, kde zákon stanovuje sazbu ve výši 1 Kč za 1m².²⁸ Základem daně u těchto pozemků je jejich výměra v metrech čtverečních. Základní sazba daně se pak násobí obecním koeficientem stanoveným na základě počtu obyvatel v příslušné obci.²⁹

Základem pro stanovení *daně ze staveb* je výměra půdorysu nadzemní části stavby v m² podle stavu

²² Sochy, pískoviště...

²³ Bakeš. A kol. Finanční právo, Praha: C.H.Beck, , str. 309.

²⁴ V českém právu se tento institut nevyskytuje. Jeho základ najdeme v římském právu. Je jedním ze tří věcných práv v polském právním řádu, stojící vedle vlastnictví a věcných práv k věcem cizím. Jeho smyslem je odevzdání do užívání státních nebo obecních pozemků na dobu 99 let (výjimečně kratší dobu). Toto právo vzniká na základě smlouvy ve formě notářského zápisu nebo katastrálních knih. Uživatel má obdobná práva jako vlastník. Může pozemek zcizovat, může také žádat o prodloužení smlouvy. Tato práva dlouhodobého užívání je právem placeným. Výše první platby, při podpisu smlouvy, stanoví zákon ze dne 21.8.1997, o hospodaření s nemovitostmi na 15–25% z ceny nemovitosti. Dále následují roční platby a to od 0.3 do 3% z ceny nemovitosti.

²⁵ Etel. L., *Opodatkowanie nieruchomości – problemy praktyczne*, Białystok: Temida 2, 2001, str. 38.

²⁶ Průměrné ceny jsou odvislé od bonity půdy a katastrálních území, kde pozemek leží.

²⁷ Výjimku tvoří trvalé travní porosty, pro které platí snížená sazba ve výši 0,25%.

²⁸ U daně ze stavebního pozemku nesmíme zapomenout na koeficient, o který se výsledná daň upravuje – viz. §6 odst. 4 zákona č. 388/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

²⁹ § 6 odst. 4 zákona č. 388/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

k 1. lednu zdaňovacího období. Základem daně z bytu nebo samostatného nebytového prostoru je tzv. upravená podlahová plocha³⁰. Pro stanovení sazeb, které jsou sazbami pevnými, zákonodárce rozdělil stavby do šesti kategorií, a to na:

- ⇒ *obytné domy* (1 Kč za 1m²),
- ⇒ *stavby pro individuální rekreaci* (3 Kč za 1m²),
- ⇒ *garáže* (4 Kč za 1m²),
- ⇒ *stavby užívané pro podnikatelskou činnost* (1, 5, 10 Kč za 1m² podle druhu podnikatelské činnosti),
- ⇒ *ostatní stavby* (3 Kč za 1m²) a
- ⇒ *byty a ostatní samostatné nebytové prostory* (1 Kč za 1m² upravené podlahové plochy).

Je třeba připomenout, že tyto základní sazby se zvyšují o 0,75 Kč za každé další nadzemní podlaží. Zákon při stanovování daně ze staveb počítá s koeficientem, který závisí na počtu obyvatel v obci, ve které se předmětná nemovitost nachází.³¹ V rámci své místní působnosti může obec ovlivňovat výši nemovitostních daní. Nástrojem je tzv. místní koeficient, na základě kterého je obec oprávněna závaznou vyhláškou stanovit pro všechny nemovitosti na území celé obce jeden místní koeficient ve výši 2, 3, 4 nebo 5. Tímto koeficientem je pak vynásobena daňová povinnost poplatníka za jednotlivé druhy příslušných nemovitostí.³²

B Obecně u všech tří druhů daní z nemovitostí lze za základ daně považovat *výměru pozemku* v metrech čtverečních (výjimečně v ha), a to fyzickou výměru, jak je tomu u daně z nemovitostí sensu stricto nebo upravenou u daně zemědělské a lesní.³³ Tato výměra je stanovována na základě údajů z Katastru nemovitostí, a proto také, stejně jako v České republice, neodpovídá výsledná daň hodnota a poloze pozemku tak, jak by tomu v tržních podmínkách mělo být.

Obecně je základem daně výměra ve čtverečních metrech na základě údajů z Katastru. U daně zemědělské existují však drobné rozdíly. Pokud pozemek není součástí zemědělského družstva,³⁴ bude základem plo-

cha pozemku ve skutečných hektarech. Pokud pozemky splňují definici zemědělského družstva, základem daně bude hektar upravený. Základem *daně lesní* je výměra lesa v hektarech na základě údajů z Katastru nemovitostí.

V případě zdanění *budov* se za základ bere užitná plocha měřená v metrech čtverečních po vnitřním obvodu zdi na všech podlažích, kromě ploch schodišť a výtahových šachet.

Stavby jsou jedinou skupinou z předmětných nemovitostí (pokud nebereme v potaz stanovování sazeb u daně zemědělské a lesní, kde se výše sazby odvíjí od ceny žita/dřeva v konkrétním zdaňovacím období), které jsou zdaňovány ne na základě plochy, nýbrž na základě zůstatkové ceny³⁵ nebo tržní hodnoty stavby v případě, že se neodepisuje.

Sazby nemovitostních daní mají také podobnou konstrukci. Obecně lze říci, že sazby jsou stálé, jednotkové. Takovéto zdanění je však dlouhodobě nepraktické, například s ohledem na možnou vysokou inflaci, proto bylo nutno do konstrukce daně zavést určitý valorizační prvek – tak, jak je tomu u daně zemědělské a lesní. Sazby nemovitostních daní jsou určovány každoročně na základě vyhlášky zastupitelstva obce a nemohou být vyšší, než činí zákonná sazba.

U *pozemků* používaných k podnikatelské činnosti je stanovena sazba ve výši 0,71 zł za 1m²; plochy vodních nádrží a nádrží, na kterých jsou vodní elektrárny – 3,74 zł za 1m²; ostatní pozemky – 0,35 zł za 1m². Výše sazeb za zdanění *budov* je poněkud složitější a rozmanitější. Zákon zde počítá s 5ti rozdílnými částkami: *obytných budov* - 0,59 zł za 1 m² užitkové plochy; u budov spojených s podnikatelskou činností a u obytných budov nebo jejich částí, které jsou používány pro podnikatelskou činnost - 19,01 zł za 1 m² užitkové plochy; u budov používaných pro podnikatelskou činnost – jako sklad osiva - 8,86 zł za 1 m² užitkové plochy; u budov používaných pro podnikatelskou činnost – zdravotnická zařízení - 3,84 zł za 1 m² užitkové plochy; u ostatních budov - 6,73 zł za 1 m² užitkové plochy. U staveb je situace přehlednější. Výše sazby činí 2% z hodnoty stavby a maximální sazby jsou každoročně valorizovány o inflaci. Zastupitelství obce může také měnit její výši v závislosti na poloze, technickém stavu, stáří stavby. V případě sazby u daně zemědělské je situace odlišná. Sazba je odvislá od průměrných cen výkupu žita, kterou vyhlásí předseda Statistického úřadu do 20 dnů po konci 3. čtvrtletí.³⁶ Zastupitelstvo obce může vyhláškou snížit cenu výkupu žita pro oblast, kde je místně příslušná pro stanovení zemědělské daně. Sazba zemědělské daně za daňové období činí: do 1 ha pozemků – ekvivalent k 5 metrákům žita; od 1 ha upravené plochy – ekvivalent k hodnotě 2,5 metráků žita.

³⁰ Upravenou podlahovou plochu vypočítáme jako součin výměry podlahové plochy bytu nebo samostatného nebytového prostoru v m² a koeficientu 1,2.

³¹ § 11 odst. 3 zákona č. 388/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

³² V podrobnostech ohledně sazeb daně viz. § 11 zákona č. 388/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

³³ Etel. L., *Opodatkowanie nieruchomości – problemy praktyczne*, Białystok: Temida 2, 2001, str. 39-40.

³⁴ Pro účely zemědělské daně se za *zemědělské družstvo* považuje zemědělské pozemky o celkové ploše nad 1ha nebo 1 ha upravený, které jsou ve vlastnictví fyzické osoby, právnické osoby nebo organizační jednotky bez právní subjektivity. Neberou se v potaz pozemky, které jsou používány pro podnikatelskou činnost.

³⁵ Cena stavby po odpisech.

³⁶ Pro rok 2008 – 58.28 ZŁ ZA 1 Q.

Při stanovování sazby daně lesní je situace obdobná. Lesní daň za 1 ha/rok činí ekvivalent k hodnotě 0,220 m³ dřeva, který se stanoví na základě průměrné ceny dřeva za první tři čtvrtletí roku předcházejícího daňového roku. Cenu vyhlásí předseda Statistického úřadu do 20 dne po skončení 3. čtvrtletí. I zde může zastupitelstvo obce snížit částku, která stanoví průměrnou cenu prodeje dřeva, která je základem pro výpočet daně, na svém území. Pro ochranné lesy a lesy v CHKO a NP se sazba snižuje na polovinu.

3.4. Vznik a zánik daňové povinnosti

A. Obecně podle českého právního řádu vzniká daňová povinnost okamžikem, kdy nastaly skutečnosti zakládající daňovou povinnost podle zákona 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, nebo podle zvláštních předpisů, jímž je v našem případě zákon o dani z nemovitostí. Tím, že se jedná o nemovitosti, je k nabytí práva rozhodující zápis v katastru nemovitostí. Je třeba připomenout, že právní účinky vkladu vznikají ke dni podání návrhu na vklad vlastnického práva do katastru nemovitostí. Rozhodnutí o povolení vkladu má pouze deklaratorní charakter a pouze osvědčuje skutečnosti ex tunc. Daňová povinnost vzniká k tzv. rozhodnému datu, kterým je 1. leden příslušného zdaňovacího období. Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok nebo úsek času, který vymezují rozhodné skutečnosti způsobující vznik nebo zánik daňové povinnosti subjektu. Daň z nemovitostí se platí předem na příslušné zdaňovací období. Ke změnám skutečností rozhodných pro daňovou povinnost, které nastanou v průběhu kalendářního roku, se nepřihlíží. Budou mít vliv na daňovou povinnost až v následujícím zdaňovacím období.³⁷

Daňová povinnost zaniká buď zánikem nemovitosti jako takové, jejím zcizením nebo zánikem subjektu. U fyzické osoby např. děděním, darováním, u osoby právnické zánikem společností, její přeměnou, atd. Daňová povinnost jako taková v podstatě zaniknout může pouze zánikem nemovitosti.

B. U daně z nemovitostí, zemědělské a lesní daně zásadně vzniká daňová povinnost k prvnímu dni následujícího měsíce po dni, kdy nastala okolnost zakládající vznik této povinnosti (např. nabytí pozemku). Výjimečně u daně z nemovitostí u novostaveb nebo staveb daňová povinnost vzniká k 1. lednu roku následující po roku, kdy byla stavba dokončena nebo začala být používána ještě před dokončením. Daňová povinnost vznikne také u ne zcela dokončených budov, a to i v případě, že vlastník bude využívat např. pouze podlaží z důvodu toho, že zbylá část budovy není dokon-

čená.³⁸ Daňová povinnost zaniká u všech daní ke konci měsíce, ve kterém nastala okolnost odůvodňující tento zánik (např. prodej).

3.5. Orgány správy daní

A. Orgánem správy daně z nemovitostí v České republice je místně příslušný finanční úřad, v jehož územní působnosti se nemovitost nachází. Ten je pak povinen sdělit potřebné údaje získané na základě šetření obecně místně příslušnému správci daně, stanovenému podle sídla (u právnických osob) nebo bydliště (u fyzických osob), eventuálně podle náhradních kritérií.³⁹

B. V Polsku je situace odlišná. Zde zákon jako správce daně z nemovitostí, zemědělské a lesní určuje starostu obce, starostu města a primátora, který je místě příslušný podle polohy pozemku, budovy nebo stavby.

3.6. Informační povinnost daňových subjektů

A. V zásadě je povinností českého poplatníka podat příslušnému správci daně do 31. ledna zdaňovacího období daňové přiznání. Přiznání se nepodává, pokud již podal přiznání v některém z předchozích období nebo mu byla z moci úřední vyměřena a zároveň nedošlo ke změně okolností rozhodných pro samotné vyměření daně. Za rozhodnou okolnost se nepovažuje např. sazba daně a další okolnosti uvedené v § 13a odst. 2 zákona o dani z nemovitostí. V případě změny vlastnických nebo jiných práv poplatníka ke všem nemovitostem v obvodu místně příslušného správce daně nebo pokud tyto předmětné nemovitosti zanikly, musí poplatník tyto změny oznámit nejpozději do 31. ledna následujícího zdaňovacího období. Zákon dále poplatníkovi ukládá povinnost oznámit správci daně změnu ostatních údajů uvedených v daňovém přiznání, a to do 30 dnů ode dne, kdy nastaly.

B. Polská úprava rozlišuje mezi fyzickými a právnickými osobami. Fyzické osoby musí podávat informace na formulářích, které vydává obec, a to do 14 dnů ode dne, kdy nastala okolnost zakládající vznik nebo zánik daňové povinnosti. Takže pokud dojde k nabytí vlastnictví fyzickou osobou 5. září, je povinna do 20. září informovat správce daně o vzniku daňové povinnosti.⁴⁰ Právnické osoby a organizační jednotky bez právní subjektivity podávají každý rok daňová přiznání

³⁷ Bakeš a kol. Finanční právo, Praha: C.H.Beck, , str. 319.

³⁸ Etel, L., System opodatkowania nieruchomości w Polsce. In: Etel, L. (ed.). Europejskie systemy opodatkowania nieruchomości. Warszawa : Wydawnictwo sejmowe, 2003, s. 215.

³⁹ Mrkývka, P. a kol. Finanční právo a finanční správa, 2. díl. Brno: Masarykova univerzita v Brně, 2004. s. 201

⁴⁰ Etel, L., Prawo podatkowe, Warszawa: Difin, 2005, s. 442.

do 15. ledna daňového roku. Přiznání a informace by měly být doplněny a opraveny, pokud jsou zde v průběhu roku okolnosti zakládající změnu zdanění. Fyzická osoba je povinna tak učinit do 14 dnů od vzniku okolností zakládajících změnu zdanění.

3.7. Splatnost a způsob placení

A. Zákon o dani z nemovitostí rozlišuje mezi lhůtou pro podání daňového přiznání, již stanovuje na 31. ledna příslušného zdaňovacího období⁴¹, a termínem, ve kterém musí být daň uhrazena správci daně. Tímto termínem je 31. květen příslušného zdaňovacího období. Pokud je vypočítaná nebo stanovená daň vyšší než 5000 Kč, lze ji rozložit do několika splátek. Zákon sice rozlišuje mezi poplatníky provozujícími zemědělskou výrobu a chovajícími ryby a ostatními poplatníky, avšak termín je pro obě skupiny stejný, a to 31. květen a 30. listopad příslušného zdaňovacího období. Zákon také stanovuje osvobození pro poplatníky, jejichž celková daňová povinnost u jednoho místně příslušného správce daně je nižší než 30 Kč. Poplatník je povinen daň přiznat, daň se vyměří, ale nepředepíše.⁴²

B. Podobně jako v případě informační povinnosti stanovuje polské právo i při placení daní jiné podmínky a lhůty pro fyzické osoby a jiné pro osoby právnické. Fyzické osoby platí na základě daňového výměru, který vydává správce daně, a to ve 4 splátkách k: 15.3., 15.5., 15.9. a 15.11. daňového roku. Právnické osoby a organizační jednotky bez právní subjektivity musí samy daň vypočítat a přiznat na daňovém přiznání do 15. ledna. Daň se platí ve 12ti splátkách do 15tého každého měsíce. Výše uvedené platí pro platby daně z nemovitostí sensu stricto a daně lesní. V případě daně zemědělské platí fyzické osoby na základě daňového výměru, který vydává správce daně, ve 4 splátkách a to k: 15.3, 15.5, 15.9, 15.11 daňového roku. Právnické osoby a organizační jednotky bez právní subjektivity musí samy daň vypočítat a přiznat na daňovém přiznání do 15. ledna. Daň se platí ve 4 splátkách, a to k: 15.3, 15.5, 15.9, 15.11 daňového roku. Daně mohou být vybírány prostřednictvím inkasistů (osoby určené ve vyhlášce obce, které jsou oprávněny daň vybrat a odvést správci daně).

3.8. Slevy a osvobození

A. Není cílem tohoto článku bezmyšlenkovitě opisovat zákon a vypisovat nekonečné seznamy osvobození od daně. Chtěl bych pouze poukázat na základní charakteristiku tohoto institutu. Obě části zákona obsahují

katalog osvobození. Důležité je říci, že v obou případech je osvobozeno vlastnictví státu, pozemků a staveb obcí na jejím katastrálním území, diplomatických misí, atd. Zvýhodněny jsou zde také školy, muzea, galerie, parky a jiná sportoviště, atd. Je zde vidět zájem státu a jeho preference určitých oblastí společenského a kulturního života.

B. Tak jako v českém právu, tak i v polském obsahuje každý ze zákonů výčet zákonných osvobození, např. pro školy, nemovitosti veřejných letišť, nemovitosti v rejstříku kulturních památek. Zastupitelstvo obce může vyhláškou zavést jiná osvobození, ale pouze věcného charakteru, ne osobního. U daně zemědělské zákon upravuje řadu daňových slev, např. slevu na stavbu nebo opravu hospodářských budov – sleva ve výši 25% z investičních nákladů. U daně zemědělské může zastupitelstvo obce vyhláškou zavést také jiné slevy.

Osvobození a slevy náleží subjektu ze zákona. Není potřeba vydávat nějaká rozhodnutí. Výjimkou jsou zvýhodnění u daně zemědělské, kdy musí subjekt žádat o osvobození nebo slevu a získat tak rozhodnutí správce daně.

4. Závěr

Jak z výše uvedeného vyplývá, že existují v české a polské právní úpravě určité rozdíly. Tato rozdílnost vychází z různých historických, zeměpisných, kulturních a společenských podmínek v jakých se oba státy rozvíjely. Nepochybně je zde patrný vliv socialistického hospodářství a centrálního plánování, na nichž oba státy stavěly – jednotná zemědělská družstva, společné vlastnictví, atd. V posledních desetiletích je zde patrný posun směrem ke zdaňování reflektující potřeby stávajícího tržního hospodářství. Jsou podnikány kroky směřující k reformám této oblasti zdaňování, ale narážejí na řadu překážek. Problematika zdaňování nemovitostí možná není jednou z nejcitlivějších ve společnosti a populisticky dobře využitelnou, avšak výše zdanění může přímo ovlivňovat bytovou výstavbu a územní rozvoj. Co se týče možnosti zásahů komunální politiky do výše sazby, je v obou úpravách ponechána určitá volnost, z čeho v Polsku je nepochybně mnohem širší a samospráva má zde větší pravomoci. Otázkou však je praktická aplikace těchto pravomocí, neboť komunální politika není anonymní, ba naopak, nepopulární kroky by vyřadily případného budoucího kandidáta ze hry. Co se týče hlediska zeměpisného, je zde vidět již od dob dávno minulých jiné směřování obou států. Země české, moravské a slezské se vždy orientovaly na nerostné su-

⁴¹ Poplatník si je povinen daň sám vypočítat.

⁴² §15 odst. 3 11 zákona č. 388/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

roviny, lehký a těžký průmysl. Z tohoto hlediska je Polsko, kromě jeho jihozápadní části – Horního Slezska, zemí v podstatě rovinatou a zemědělskou. Z toho pramení zvýšená orientace polské úpravy na vlastnictví zemědělské půdy jako takové a jejího zdaňování, jakožto podstatné části příjmů veřejných rozpočtů.

Podle našeho názoru by si tato problematika v obou zemích nepochybně zasloužila více pozornosti. Řešením by bylo ponechání větší volnosti samosprávě, aby mohla korigovat rozvoj na svých územích a reálně ho ovlivňovat. Přineslo by to také možnost ve větší míře rozhodovat o výši příjmů obecních rozpočtů, neboť nemovitostní daně jsou podle rozpočtového určení daní příjmem obecních rozpočtů. Polský model není sice dokonalý, ale na rozdíl od českého je mnohem pružnější a může lépe reagovat na místní situaci a potřeby.

Na jedné straně vidíme v obou úpravách značné množství rozdílů, na druhé straně lze říci, že jsou to pouze rozdíly kosmetické a že podstata problematiky zdaňování, jakož i oba systémy nemovitostních daní, jsou velice podobné.

Summary

This article in the full consent to its title is primarily focused on the comparison and the evaluation of the Czech and the Polish legislation in the real estate taxation. The confrontation in this area seems to be very desirable, particularly for the absence of the binding European regulation and for the similarity in the Czech and the Polish real estate taxation.

The Czech legislation contains just one sole act regulating the real estate taxation but the Polish one takes into the account differences between individual realties by using wider legal base. The article construction follows the relevant status quo by highlighting different hierarchical classification of the Czech and the Polish real estate.

The majority effort was certainly focused on deep comparison of both systems of the real estate taxation, mainly by using the tax structural members. This method enables the proper analysis of this topic and the clarification of seemingly petty differences which could however, have very important impact on the practical execution of the taxation in both countries.

The result of this article is the overall survey and the comparison of the real estate taxation in the Czech Republic and in the Republic of Poland. The conclusion provides possible reciprocal changes and improvements in the Czech and the Polish real estate taxation.