

OBECNĚ KE VZTAHU REKODIFIKACE SOUKROMÉHO PRÁVA A DAŇOVÝCH ZÁKONŮ

MARIE KARFÍKOVÁ

1. ÚVOD¹

Dne 22. března 2012 byl ve Sbírce zákonů uveřejněn zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, (dále jen „NOZ“), zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích), a zákon č. 91/2012 Sb., o mezinárodním právu soukromém. Všechny tyto tři normy tvoří první fázi rekodifikace soukromého práva hmotného v České republice. Pokud jde o legislativní práce, bylo nutné připravit souhrn legislativních změn, které NOZ, ale i nový zákon o obchodních korporacích budou doprovázet do praxe. Bez těchto změn by aplikovatelnost nové úpravy rekodifikace civilního práva byla jen velmi složitá, v některých případech přímo ohrožena. Samostatnou kapitolou je nový zákon o mezinárodním právu soukromém. Ten je schopen fungovat sám o sobě jako celek a doprovodné změny nevyžaduje. Na změny v civilním právu způsobené přijetím rekodifikace sám reaguje.

Do doprovodné legislativy naopak patří předpisy z oblasti daňového práva. Daňové zákony stanoví, kromě jiného, daňovou povinnost a podmínky jejího vzniku, trvání a zániku, včetně sankcí za jejich porušení, příp. nesplnění. Požadavek zákonnosti daní bývá stanoven v ústavách jednotlivých států. U nás tento požadavek není přímo obsažen v Ústavě České republiky,² ale je v Listině základních práv a svobod,³ kde je v ustanovení čl. 11 odst. 5 stanoveno, že daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona. Daňové zákony pak určují náležitosti daňověprávního vztahu.

Prvotním zdrojem práva v České republice je zákon. Ústava rozlišuje, tak jako činily i dřívější ústavy, dvě úrovně zákonů, tj. zákony (prosté, obyčejné) a zákony ústavní. Není pochybností o tom, že ústavní zákony jsou silnější, že mají větší právní sílu než zákony „obyčejné“. Pro naši úvahu je důležité, že Ústava beze vší pochybnosti na Listinu hledí jako na právní předpis na úrovni ústavního zákona, takže svým článkem 3 patrně vytvořila specifický normativní instrument stejné právní síly jako ústavní zákon. Lze tedy uzavřít, že zákony mají ve vzájemném vztahu, tj. uvnitř kategorie zákonů, dvě

¹ Tento text byl zpracován v rámci programu „PRVOUK – P06 Veřejné právo v kontextu europeizace a globalizace“, realizovaného v roce 2013 na Právnické fakultě Univerzity Karlovy v Praze.

² Ústavní zákon č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky (dále jen „Ústava“).

³ Úsnesení č. 2/1993 Sb., o vyhlášení Listiny základních práv a svobod jako součásti ústavního pořádku České republiky (dále jen „Listina“).

hierarchické vrstvy právní síly, a to tak, že silnější jsou zákony ústavní, Listina a zákony, které jsou normami zákonů ústavních a nejspíš i Listinou vázány. Bez zřetele na tento vzájemný vztah zákonů různé úrovně všechny zákony tvoří společnou obecnou úroveň předpisů zákonných ve vztahu k předpisům podzákonným. Zákonným právním předpisem je dále zákonné opatření Senátu podle čl. 33 Ústavy.⁴

Daňové zákony jsou jedním z nejvýznamnějších společenských fenoménů, které v sobě zahrnují nejen ekonomické a právní aspekty, ale jsou současně důležitým sociologickým i psychologickým jevem. Daně představují ekonomicko-právní institut, kterým je mocensky na základě zákona odnímána část příjmů právníckým a fyzickým osobám k zabezpečení úhrady státních a jiných veřejných potřeb. Je třeba zdůraznit, že daně se vždy stanoví bez souhlasu adresáta – daňového poplatníka. Proto se současně se zvyšováním daní nebo zaváděním nové daně hledají ekonomická zdůvodnění. Zcela zde absentuje hledisko sociální a zejména i etické důvody pro další daňové povinnosti.

Jestliže mluvíme o daňové povinnosti, je třeba si uvědomit, že jde kvalitativně o jiný druh právního vztahu než, který vzniká např. v obchodě při koupi zboží. Složitost právního vztahu založeného jako daňová povinnost vyplývá z toho, že subjekt veřejného práva (stát nebo orgán územní samosprávy) je oprávněn k inkasu daně a subjekty z oblasti soukromého práva, občan nebo právnícká osoba, jsou povinni se tomuto vztahu podřídit. Daňová povinnost vytváří tedy zvláštní vztah, kdy subjekt soukromého práva přesouvá své finanční prostředky za podmínek stanovených zákonem do sféry veřejně-právní, a to bez poskytnutí jakékoliv adekvátní protihodnoty nebo služby. Jde o vztah velmi zvláštní, který je svým způsobem zažitý a je v naprosté většině případů plněn dobrovolně. Samozřejmě stát má nástroje, jak donutit daň zaplatit. Jsou to jednak sankční ustanovení obsažená v daňových zákonech, tak v procesním daňovém předpisu,⁵ ale v neposlední řadě může být jednání, resp. nečinnost daňového subjektu kvalifikována i jako trestný čin.⁶ Daňověprávní vztahy budou vždy vyjadřovat protichůdnost zájmů, a to mezi fiskálním zájmem státu na vybrání daně ve správné výši a včas a zájmem povinného subjektu neplatit víc, než se musí, a teprve, až se musí. Podle mého názoru se výše uvedené projevuje v kogentnosti daňových zákonů.

Pokud by se v souvislosti s rekodifikací soukromého práva k 1. lednu 2014 nezměnily daňové zákony, tak kromě výkladových potíží, by zachování současného stavu daňových zákonů způsobilo nefunkčnost některých věcných řešení. Blíže neurčité množství právních předpisů totiž navazuje na stávající občanský či obchodní zákoník a počítá s věcnými řešeními, které dosavadní právní předpisy přinášejí. Pokud se tedy změnila úprava v NOZ či v zákoně o obchodních korporacích, je třeba, aby se změnil i příslušný daňový předpis, tj. především zákon, ale následně i ostatní podzákonné normativní právní akty. NOZ přináší i celou řadu nových institutů a pojmů, se kterými stávající právní řád vůbec nepočítá. Jejich promítnutí je tak do příslušných právních předpisů přímo nezbytné. NOZ též přináší na některém místě zásadní terminologické změny. Předkladatel si byl při přípravě NOZ vědom skutečnosti, že není schopen provést terminologické změny ve všech navazujících právních předpisech, a tudíž zvolil metodu, kdy pomoci

⁴ KNAPP, V.: Zákonodárná pravomoc v České republice. *Právní rozhledy*, 1993, č. 4, s. 105.

⁵ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

⁶ Viz. § 240 a § 241 zákona č. 40/2009 Sb., trestní zákoník.

přechodného ustanovení § 3029 odst. 1 NOZ⁷ zakotvil, že dovolávají-li se právní předpisy ustanovení, která se tímto zákonem zrušují, vstupují na jejich místo ustanovení tohoto zákona. Pokud by uvedené přechodné ustanovení nebylo, musel by NOZ zákon měnit značnou část právního řádu. K promítnutí změn terminologie však navrhovaný zákon také v některých případech přistupuje. Jedná se o situaci, kdy se novelizuje právní předpis z jiného věcného důvodu. Pokud již novelizační bod obsahuje terminologickou úpravu v návaznosti na rekonstrukci soukromého práva, tak se přistupuje k tomu, že i na jiných místech takového právního předpisu dochází ke změně terminologie. Soukromé právo, jež upravuje vztahy mezi navzájem rovnými subjekty vládnoucími širokou autonomií vůle, se vyznačuje specifickými rysy i v oblasti legislativy.

Tendence zbytečně nezatěžovat existující právní úpravu řešeními doposud nepoužívanými je ostatně znakem kultury legislativní techniky. S ohledem na východiska učiněná výše není v této souvislosti nezajímavé odkázat na rakouského zákonodárce, který při rekonstrukci rakouského obchodního zákoníku (s účinností od 1. 1. 2007) nejenže ponechal obsah právní normy – bylo-li to možné – beze změny, ale dokonce se snažil zachovat v co největší možné míře i systematiku původní právní úpravy. Lze si ostatně v tomto směru vypůjčit filozoficko-etický příměr Josefa Čapka z jeho eseje *Kulhavý poutník*, kdy podle něj i stromy – byť každý z nich je a chce být individualitou – přece jen věrně drží znaky druhu.⁸

Senát Parlamentu České republiky, (dále jen „Senát“) na své 13. schůzi dne 12. 9. 2013 projednával senátní tisk č. 176, který obsahoval návrh zákona o změně daňových zákonů v souvislosti s rekonstrukcí soukromého práva a o změně některých zákonů. Současně byl projednáván senátní tisk č. 168, který obsahoval návrh zákona o dani z nabytí nemovitých věcí. Přijetí obou zákonů bylo mimořádně důležité z pohledu rekonstrukce soukromého práva, cílem těchto návrhů zákonů bylo s účinností od 1. ledna 2014 přizpůsobit veškeré daňové zákony, včetně těch dosud neúčinných, změnám v jiných právních předpisech, které je k tomuto datu nezbytně nutné reflektovat, aby nedošlo ke vzniku mezer a neprovázanosti. Přes všeobecné očekávání a nutnost přijetí těchto zákonů Senát tyto návrhy zamítl a vzhledem k rozpuštění Poslanecké sněmovny Parlamentu České republiky, (dále jen „Poslanecká sněmovna“) nebylo jak toto rozhodnutí Senátu přehlasovat.

2. ZÁKONNÁ OPATŘENÍ

K zamítnutí došlo i přesto, že ministr financí Fischer při tomto jednání před hlasováním uvedl, že pokud by nedošlo k realizaci zmíněných změn, které přizpůsobují daňové právo změnám právního řádu v čele s rekonstrukcí soukromého práva, znamenalo by to především výrazný negativní dopad na inkaso veřejných rozpočtů, a to v důsledku vzniku řady mezer v daňových zákonech, které by bylo nutné překlenout

⁷ „Dovolávají-li se právní předpisy ustanovení, která se tímto zákonem zrušují, vstupují na jejich místo jim odpovídající ustanovení tohoto zákona. Nestanoví-li tento zákon něco jiného, nejsou dotčena ustanovení právních předpisů z oboru práva veřejného, jakož i ustanovení jiných právních předpisů upravujících zvláštní soukromá práva.“

⁸ Srovnej ČAPEK, J.: *Kulhavý poutník: (co jsem na světě uviděl)*. Praha: Dauphin, 1997, s. 64.

výkladem vždy ve prospěch daňového subjektu, čímž by byl zároveň vytvořen prostor pro nežádoucí daňovou optimalizaci. Fiskální dopad odhadl v řádech desítek miliard korun. Jako příklad uvedl, že nereagování na novou právní úpravu spojení pozemku a stavby, a tím nemožnost vybrat daň ze staveb, bude představovat propad inkasa obecních rozpočtů ve výši až pět miliard korun.

Nereflektování nové definice věci v soukromém právu se negativně projeví v inkasu daně z příjmů fyzických osob, kdy dojde ke generálnímu osvobození převodů cenných papírů, pohledávek atd. V rámci projednávání v Senátu výbor pro hospodářství, zemědělství a dopravu nepřijal žádné usnesení a ústavněprávní výbor doporučil projednávaný návrh zákona zamítnout s tím, že už se předpokládalo situaci následně řešit formou zákonných opatření. V této souvislosti považují za nezbytné připomenout, že byl schválen zákon o investičních společnostech⁹ a zákon o změně některých zákonů v souvislosti s přijetím zákona o investičních společnostech a investičních fondech a s přijetím přímo použitelného předpisu Evropské unie upravujícího vypořádání některých derivátů¹⁰ a nepřijetí zákona o změně daňových zákonů v souvislosti s NOZ by znamenalo vážný problém v oblasti daní.

Následně se situace vyřešila, poprvé v historii existence Parlamentu České republiky formou zákonných opatření Senátu, která jsou upravena v čl. 33 Ústavy. Z této úpravy vyplývá, že pokud dojde k rozpuštění Poslanecké sněmovny, přísluší Senátu přijímat zákonná opatření Senátu ve věcech, které nesnesou odkladu a vyžadovaly by jinak přijetí zákona. Zákonné opatření Senátu může Senátu navrhnout jen vláda. Senátu však nepřisluší přijímat zákonné opatření Senátu ve věcech Ústavy, státního rozpočtu, státního závěrečného účtu, volebního zákona a mezinárodních smluv podle čl. 10. Zákonné opatření Senátu musí být schváleno Poslaneckou sněmovnou na její první schůzi. Jestliže ho neschválí Poslanecká sněmovna, pozbývá další platnosti.

Do vládního návrhu zákonného opatření Senátu o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a o změně některých zákonů byly promítnuty připomínky Senátu a odstraněny tak důvody, proč došlo k zamítnutí původního návrhu zákona, tedy zejména zdaňování investičních fondů, osvobození dividend a reakce za zrušení zákona o statusu veřejné prospěšnosti. Zůstala zachována koncepce transformace daně dědické a daně darovací do zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“).

Všechna zákonná opatření Senátu, celkem čtyři, byla schválena Poslaneckou sněmovnou dne 27. listopadu 2013, takže nabývají účinnosti dnem 1. ledna 2014 (s výjimkou části čtyřicáté první, která nabývá účinnosti prvním dnem kalendářního měsíce následujícího po dni jeho vyhlášení – článek LXV zákonného opatření Senátu č. 344/2013 Sb., o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a o změně některých zákonů).

Tím, že Poslanecká sněmovna schválila čtyři zákonná opatření Senátu a z toho dvě zákonná opatření Senátu se týkají daní, rozšířil se okruh pramenů daňového práva o zá-

⁹ Zákon č. 240/2013 Sb., o investičních společnostech a investičních fondech.

¹⁰ Zákon č. 241/2013 Sb., o změně některých zákonů v souvislosti s přijetím zákona o investičních společnostech a investičních fondech a s přijetím přímo použitelného předpisu Evropské unie upravujícího vypořádání některých derivátů.

konná opatření Senátu. Jedná se, jak je uvedeno výše, o zákonné opatření Senátu o dani z nabytí nemovitých věcí¹¹ a o zákonné opatření Senátu o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a o změně některých zákonů.¹²

Jak jsem již uvedla, platné rekodifikaci soukromého práva bylo nezbytné přizpůsobit i daňové zákony. Přizpůsobení ostatních zákonů platné rekodifikaci soukromého práva se realizovalo samostatným zákonem, a to zákonem, kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím rekodifikace soukromého práva.¹³ Do tohoto zákona změny daňových zákonů nebyly z důvodu kvantitativního i tematického začleněny. Zákon o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a o změně některých zákonů přistoupil ke změnám, které mají povahu terminologických a věcných změn, přičemž často je konkrétní změna povahy terminologické i věcné současně (např. daňový režim nových institutů NOZ jako je režim pachtu, výprosy či závdavku).

3. TERMINOLOGICKÉ ZMĚNY

Daňové předpisy jsou součástí veřejného práva, ve kterém platí ústavní zásada ukládání povinnosti pouze na základě zákona¹⁴ a v mezích stanovených zákonem.¹⁵ V daňovém právu je tento přístup akcentován zásadou v pochybnostech ve prospěch daňového subjektu – „in dubio pro libertate“ či „in dubio mitius“, jak v mnohých svých rozhodnutích dovedl a judikoval Nejvyšší správní soud – např. v rozhodnutí ze dne 14. července 2005, sp. zn. 2 Afs 24/2005 byla uvedena právní věta: „V případě, že daňový zákon z důvodů své nejasnosti, nesrozumitelnosti či nepřesnosti nebo mezery v zákoně umožňuje vícero rovnocenně přesvědčivých výkladů, je nutno použít takový z nich, který je vůči daňovému subjektu mírnější, neboť je věcí státu, aby formuloval své daňové zákony natolik jednoznačně, srozumitelně, přesně a úplně, aby minimalizoval výkladové nejasnosti; v opačném případě by se jednalo o nepřipustnou libovůli zákonodárce.“ S cílem zabránit výkladovým nejasnostem a nežádoucím dopadům na výběr daní, bylo přistoupeno k důsledné obměně soukromoprávní terminologie v daňových zákonech. S ohledem na skutečnost, že oblast především daní nepřímých, je do značné míry regulována právem Evropské unie, bylo potřeba nové pojmy vykládat eurokonformně, aby nedošlo v důsledku změny terminologie k rozporu s unijním právem.¹⁶

Jako příklad lze uvést, že při výkladu pojmu nájem a pacht je nezbytné vycházet z judikátu Soudního dvora evropské unie ve věci Leichenich a Sinlar Colis, při výkladu pojmu obchodní závod z judikátu Soudního dvora Evropské unie Zita Modes a Schrie-

¹¹ Zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.

¹² Zákonné opatření Senátu č. 344/2013 Sb., o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a o změně některých zákonů.

¹³ Zákon č. 303/2013 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím rekodifikace soukromého práva.

¹⁴ Článek 2, odst. 3 Ústavy, který zní: „Státní moc slouží všem občanům a lze ji uplatňovat jen v případech, v mezích a způsoby, které stanoví zákon.“

¹⁵ Článek 2, odst. 2 Listiny, který zní: „Státní moc lze uplatňovat jen v případech a v mezích stanovených zákonem, a to způsobem, který zákon stanoví.“

¹⁶ Důvodová zpráva k zákonnému opatření Senátu č. 344/2013 Sb.

ever. Absenci právní úpravy, která přizpůsobí daňové zákony rekodifikaci soukromého práva, není možné překlenout prostřednictvím obecných přechodných ustanovení ob- sažených v NOZ.¹⁷

Na rozdíl od jiných právních odvětví je v daňovém právu, jak jsem výše uvedla, uplatňována zásada v pochybnostech ve prospěch daňového subjektu. Je tomu tak proto, že daňové právo zasahuje do majetkové sféry daňového subjektu a tím omezuje jedno z jeho základních práv – právo vlastnit majetek. Proto, pokud výkladové pochybnosti v daňovém právu vzniknou, je nezbytné vyložit je ve prospěch daňového subjektu. Stát nemůže na úkor daňového subjektu profitovat z výkladových nejasností, které způsobil. S ohledem na tyto skutečnosti nelze připustit, aby byly daňové povinnosti osob dovozo- vány výkladem obecných přechodných ustanovení, která jsou navíc obsahem jiného než daňového zákona, a je nezbytné přistoupit k důkladné změně daňových předpisů, která je z povahy věci rozsáhlá. Nelze souhlasit s myšlenkou, že daňové právo nemusí být rekodifikací soukromého práva přizpůsobeno, protože je součástí práva veřejného, které existuje samostatně a na soukromém právu nezávisle. NOZ sice stanoví, že uplatňování práva soukromého je na uplatňování práva veřejného nezávislé,¹⁸ ale je otázkou, nakolik může být tato právní norma objektivního práva s ohledem na existenci obecných práv- ních zásad závazná, nicméně to neznamená, že uplatňování práva veřejného je nezávislé na právu soukromém. Právní řád tvoří jeden celek a je vůbec otázkou, nakolik je v této souvislosti namístě dělit právo na veřejné a soukromé.

4. VĚCNÉ ZMĚNY

Vedle změn terminologického charakteru je pod „pláštíkem“ rekodifikace soukromého práva do právního řádu zavedena i řada věcných změn, na které musí da- ňové zákony reagovat. Nereflektování na tyto změny by vyvolalo negativní následky v podobě vytvoření širokého prostoru pro daňovou optimalizaci s výrazným negativním dopadem na inkaso veřejných rozpočtů, založení nerovnosti mezi daňovými subjekty či vytvoření řady mezer v daňových zákonech, které by nebylo možné překlenout výkla- dem. Věcné změny lze členit na ty, které jsou přímo vyvolány rekodifikací soukromého práva, a změny, ke kterým bylo přistoupeno s ohledem na to, že v důsledku rekodifikace soukromého práva se daný institut významným způsobem mění, čehož ministerstvo financí využilo k celkové revizi daného institutu a jeho další věcné úpravě.

Věcné změny, které jsou přímo vyvolané rekodifikací soukromého práva, jsou vyvo- lány zejména těmito instituty: *svěřenský fond* – nový právní institut, který je entitou bez právní subjektivity, *nové vymezení pojmu nemovitá věc* – např. stavba se stává součástí pozemku, zavedení institutu práva stavby, nové pojetí bytových jednotek atd., *kmenový list společnosti s ručením omezeným* – podíl ve společnosti s ručením omezeným může být nově vyjádřen cenným papírem, *absence definice domácnosti* – NOZ nově nedefinu-

¹⁷ Tamtéž.

¹⁸ Ustanovení § 1 odst. 1 NOZ zní: „Ustanovení právního řádu upravující vzájemná práva a povinnosti osob vytvářejí ve svém souhrnu soukromé právo. Uplatňování soukromého práva je nezávislé na uplatňování práva veřejného.“

je institut společné domácnosti, zrušení rozlišení běžného a vkladového účtu, zaknihované cenné papíry, odkaz a dědická smlouva, statutární orgán je zástupcem a v neposlední řadě status veřejné prospěšnosti a další nové instituty jako výměnek, společenství jmění, rodinný závod, podnikatelský pronájem věcíh movitých atd.¹⁹

Mezi věcné změny, které jsou nepřímo vyvolané rekodifikací soukromého práva, patří zejména: *integrace daně dědické a darovací do zákona o daních z příjmů* – daň z převodu nemovitostí je nyní nahrazena daní z nabytí nemovitých věcí, která je upravena v samostatném zákoně, resp. zákonném opatření Senátu.²⁰ Daň dědická a daň darovací jsou inkorporovány do ZDP, čímž dochází k zavedení režimu daní z příjmů také pro tyto převodní daně. Veškeré příjmy fyzických a právnických osob z nabytí dědictví nebo odkazu jsou osvobozeny od daně z příjmů, došlo tak ke zrušení zákona.²¹ Dále jde o změnu koncepce přechodu daňové povinnosti – oproti současné úpravě je od 1. ledna 2014 účinná změna okamžiku přechodu daňové povinnosti na dědice. Ta bude přecházet dnem rozhodnutí soudu o dědictví, nikoli tedy smrtí zůstavitele.

Další velmi diskutovanou oblastí je daň z nabytí nemovitých věcí, která nahrazuje současnou daň z převodu nemovitostí. V Senátu byl tento návrh zákona projednáván dne 12. 9. 2013 a do jisté míry se opakovala situace s výše uvedenými daňovými změnami souvisejícími s rekodifikací soukromého práva. Ministr financí Fischer na úvod uvedl, že návrh zákona zakotvuje změny nezbytné v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a dále obsahuje za prvé změny vedoucí ke snížení administrativní náročnosti správy daně u poplatníků i správce daně. Zde je možné zmínit sjednocení osoby poplatníka a nabyvatele a zrušení institutu ručitele, omezení rozsahu povinných příloh daňového přiznání či umožnění přikládání listin pouze v kopii. Dále jsou to změny vedoucí ke snížení vedlejších nákladů poplatníků spojených s daňovou povinností. Mezi tyto změny patří např. snížení počtu případů, kde bude mít poplatník povinnost, předložit správci daně znalecký posudek. A nakonec jsou to prorůstová opatření, například rozšíření možnosti uplatnění osvobození od daně pro případy všech prvních úplatných nabytí nových bytů a rodinných domů a osvobození nabytí nemovité věci užívané na základě finančního leasingu jejím uživatelem.

Závěrem upozornil, že v případě neschválení by došlo ke vzniku řady mezer v současné právní úpravě, nebyly by zohledněny koncepční změny a právní instituty nově upravené NOZ, jako je právo stavby, vzájemné darování či svěřenecký fond, což by vedlo k nežádoucí daňové optimalizaci ze strany poplatníků. Zároveň by však v určitých případech mohlo dojít i k nežádoucímu zvýšení daňové zátěže, a to např. v důsledku rozšíření pojmu nemovitá věc v NOZ.

V obecné rozpravě potom zazněly výtky k tomuto návrhu zákona, které spočívaly zejména v nesouhlasu s přenosem daňové povinnosti na kupujícího, speciálně se hovořilo o případech financování nemovitostí z hypotečních úvěrů, kdy tato daň by z hypotečního úvěru profinancovat nešla, což by ztížilo situaci občanům, kteří touto formou nemovitosti pořizují. Dále bylo vytýkáno, že nová úprava by zjednodušila situaci státu

¹⁹ Důvodová zpráva k zákonnému opatření Senátu č. 344/2013 Sb.

²⁰ Zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.

²¹ Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

při výběru daní na úkor soukromých subjektů. Návrh zákona byl nakonec v Senátu zamítnut, což znamenalo opět jedinou možnost, jak situaci řešit, a to tedy zákonným opatřením Senátu.

Zákonné opatření Senátu bylo projednáváno na 14. schůzi Senátu. Hlavní změnou v porovnání se zamítnutým návrhem zákona je zachování konceptu, že poplatníkem daně bude v běžných případech převodů, tedy na základě kupní smlouvy, směnné smlouvy atd., nadále prodávající. Nově je pak smluvním stranám pouze umožněno zvolit si poplatníkem kupujícího, který v tomto případě nebude ručitelem. Je ale nutné zdůraznit, že k takové změně poplatníka je nutná aktivní dohoda obou smluvních stran. Pokud k ní nedojde, bude poplatníkem ze zákona, stejně jako doposud, prodávající. Senát zákonné opatření schválil dne 9. října 2013 a následně bylo toto zákonné opatření Senátu, jak jsem již výše uvedla, schváleno dne 27. listopadu 2013 i v Poslanecké sněmovně.

Tato nová právní úprava musela reagovat na NOZ především z důvodu samotného pojetí nemovitých věcí. V důsledku návratu k zásadě *seperficies solo cedit* pozbývá stavba, až na několik výjimek charakteru samostatné věci a stává se součástí pozemku; současně NOZ rozšiřuje pojem nemovitých věcí i na věcná práva k nim. NOZ rovněž zavádí nové právní instituty, např. právo stavby, svěřenský fond, popř. mění jejich pojetí a obsah, např. sdružení majetku do společnosti a spoluvlastnictví. Nová úprava daně z nabytí nemovitých věcí, zejména pokud jde o vymezení předmětu daně, na tuto právní úpravu navazuje – vychází z nové koncepce nemovitých věcí, ačkoli nerozšiřuje předmět daně v odpovídajícím rozsahu, ale omezuje ho oproti vymezení nemovitých věcí v NOZ pouze na nabytí vlastnického práva k hmotným nemovitým věcem a k právu stavby, a zohledňuje existenci a obsah právních institutů podle NOZ, např. předmětem daně je i nabytí nemovité věci do svěřenského fondu. Tato nová úprava je nezbytná i z hlediska nového zákona o obchodních korporacích, který nabývá účinnosti rovněž 1. ledna 2014, a to především v ustanoveních, která se týkají vkladů nemovitých věcí do obchodních korporací.²²

5. ZÁVĚR

Název mého článku „Obecně ke vztahu rekonstrukce soukromého práva a daňových zákonů“ mne determinoval zabývat se pouze v obecné poloze nezbytností změn v daňových zákonech v souvislosti s rekonstrukcí soukromého práva. Nezbytnost přizpůsobit daňové zákony nové terminologii je zcela namístě z důvodů, které jsem v článku uvedla. Pokud jde o změny daňových zákonů, lze téměř jako vždy namítnout krátkou legisvakanci lhůtu, která byla také způsobena rozpuštěním Poslanecké sněmovny Parlamentu České republiky. Na druhé straně legislativní řešení, které bylo přijato, nám přineslo nový pramen práva, tj. zákonné opatření Senátu Parlamentu České republiky. Jde o řešení ústavní, které bylo naplněno koncem měsíce listopadu 2013, kdy byla zákonná opatření Senátu schválena na první schůzi Poslanecké sněmovny

²² Důvodová zpráva k zákonnému opatření Senátu č. 340/2013 Sb.

Parlamentu České republiky. To vše se událo i při výročí 20 let trvání současné daňové soustavy, která je spojena se vznikem České republiky v roce 1993. Lze jen doufat, že avizovaná novelizace nového občanského zákoníku zase nevyvolá nezbytnost novelizovat daňové zákony. Z hlediska teorie daňového práva je nastolen stav hodný usilovného zpracování daného odvětví práva.

GENERALLY TO THE RELATION BETWEEN RE-CODIFICATION OF PRIVATE LAW AND TAX LEGISLATION

Summary

The paper analyzes the correlation between changes in the tax legislation and the process of re-codification of Private Law. It describes the specific position of the tax legislation in the legal order of the Czech Republic, as well as the development of the legislative process leading to the approval of the Senate Statutory Measures in the tax area. The paper also contains a brief description of the most important substantive and terminological changes in the Tax Law as a whole.

Key words: re-codification, tax legislation, senate statutory measures

Klíčová slova: rekodifikace, daňové zákony, zákonná opatření Senátu