

# REKODIFIKÁCIA SÚKROMNÉHO PRÁVA A JEHO VZŤAH S DAŇOVÝM PRÁVOM V ČESKEJ REPUBLIKE

MARIAN HORVÁTH

## 1. ÚVOD<sup>1</sup>

V súvislosti s aktuálne diskutovanou témou spojenou s rekodifikáciou súkromného práva v Českej republike máme k dispozícii veľké množstvo materiálov v podobe príspevkov, zborníkov, článkov a v neposlednom rade aj informácií z médií či rôznych diskusií. Len v letných číslach časopisu Právni fórum bolo publikovaných 16 článkov venovaných týmto témam súvisiacim s navrhovanou právnou úpravou nového občianskeho zákonníka v Čechách. V reakcii na prijatie zákona č. 89/2012 Sb., občianskeho zákoníku, a zákona č. 90/2012 Sb., zákona o obchodných spoločnostiach a družstvách (zákon o obchodných korporáciách) bol ministerstvom spravodlivosti v spolupráci s ďalšími rezortami pripravených rad noviel právnych predpisov aj v oblasti daní a účtovníctva. Zmeny v daňových zákonoch bolo potrebné vykonať z dôvodu prijatia nových právnych inštitútov v právnom poriadku Českej republiky a terminologických a vecných zmien. Za jednu z hlavných zmien možno považovať aj zavedenie svěřenského fondu. Novela daňového poriadku sa dotýka rady procesných práv daňových subjektov. Legislatívna činnosť v oblasti daňového práva patrí do pôsobnosti Ministerstva financií Českej republiky, ale zásadné zmeny by mali byť podrobené odbornej diskusii a zhodnotením jej dopadu na podnikateľskú verejnosť. Akékoľvek zmeny v daňovom systéme by mali byť realizované veľmi reštriktívne a pod záštitou technických noviel.

## 2. VŠEOBECNE O PROBLEMATIKE DAŇOVÉHO PRÁVA

Dane sú z právneho hľadiska platobnou povinnosťou, ktorú štát stanoví zákonom k získaniu príjmov na úhradu celospoločenských potrieb. Súhrn daní a poplatkov platných v príslušnom štáte tvorí daňovú a poplatkovú sústavu, ktorá je tvorená rôznymi druhmi daní a poplatkov.<sup>2</sup> Významným ekonomicko-právnym inštitútom ra-

<sup>1</sup> Tento text byl zpracován s finanční podporou a v rámci projektu „Vývoj finančně-právní regulace ve vybraných zemích Evropské unie“, SVV č. 266 407/2013, realizovaného na Právnické fakultě Univerzity Karlovy v Praze v roce 2013.

<sup>2</sup> BAKEŠ, M. – KARFIKOVÁ, M. – KOTÁB, P. et al.: *Finanční právo*. 5. upr. vyd. Praha: C. H. Beck, 2009, s. 154.

dikálne zasahujúcim do majetkovej integrity a čiastočne aj osobnej slobody subjektov je práve daň. Daň je ekonomický i právny inštitút, ktorým sa zaoberá početná odborná, či už ekonomická alebo právna literatúra, ale v právnom poriadku Českej republiky nenachádzame žiadnu právnu definíciu dane.

Napriek tejto skutočnosti finančné teórie poskytujú mnohé definície dane. Jednou z prvotných teoretických vymedzení pojmu dane v podmienkach československého finančného práva bola definícia prof. Karola Engliša: „Dane sú príspevky na subsidiárnu úhradu verejnej správy podľa únosnosti platcu dane.“<sup>3</sup>

V zmysle tejto definície dane autor hovorí o získavaní prostriedkov štátom na úhradu výdajov verejnej správy len do tej miery, do akej nie sú uhradené poplatky alebo výnosy zo súkromných a štátnych podnikov, pričom poplatky tvorili v tomto období primárny úhradový zdroj a daňová úhrada len sekundárny zdroj. V tomto medzivojnovom období sa stretávame v odbornej českej literatúre i s termínom „berně“, ktorá bola chápaná ako majetkové plnenie v prospech verejnej korporácie alebo fondu, stanovená autoritatívne, ak to nie je plnenie uložené na základe súkromnoprávnej normy alebo ako sankcia za chovanie odporujúce právnomu poriadku.<sup>4</sup>

Pojem daň ako právny a ekonomický inštitút prešiel dlhodobou profiláciou a v súčasnosti je najčastejšie používanou definíciou dane ako povinnej, zákonom vopred stanovenej čiastky (sadzby), ktorou sa odčerpáva na nenávratnom princípe časť nominálneho dôchodku ekonomického subjektu v prospech verejného peňažného fondu.<sup>5</sup>

Základné a vedľajšie konštrukčné prvky (v odbornej právnickej literatúre sa stretávame s viacerými označeniami ako sú daňové prvky, či náležitosti daňovoprávneho vzťahu, alebo prvky právnej konštrukcie dane) zdôrazňujú právny základ existencie dane. Daňová povinnosť a podmienky jej vzniku, trvania a zániku sú stanovené zákonom. Táto požiadavka zákonnosti daní v českom právnom poriadku vychádza z ustanovenia čl. 11 ods. 5 Listiny základných práv a slobôd. Predpokladom vzniku daňovoprávneho vzťahu sú určité náležitosti daňovoprávnej normy. Zo samostatnej právnej normy zväčša nevznikajú právne vzťahy. Právny vzťah vzniká až naplnením ďalších skutočností. Tieto okolnosti, ktoré spôsobujú vznik, zmenu alebo zánik právnych vzťahov, a tým vyvolávajú určité právne následky, sa nazývajú v právnej teórii právnymi skutočnosťami.<sup>6</sup>

K základným, fundamentálnym prvkom dane, bez ktorých daňovoprávny vzťah nemôže v žiadnom prípade vzniknúť a existovať radíme:

- subjekt dane,
- objekt dane
- základ dane,
- sadzba dane.

Niektoré odborné publikácie radia k základným prvkom aj.:

<sup>3</sup> ENGLIŠ, K.: *Finanční věda*. Praha, 1929, s. 82.

<sup>4</sup> MATURA, A.: *Zaměnitelnost správních aktů berních*. Bratislava, 1937.

<sup>5</sup> Bližšie MRKÝVKA, P. a kol.: *Finanční právo a finanční správa*. 2. díl. Brno: Masarykova univerzita, 2004, s.

<sup>6</sup> ŠÍROKÝ J. a kol.: *Daňové teorie s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008, s. 9.

<sup>6</sup> FICLOVÁ, E.: *Spotřebné dane v Európe* [online]. [Dizertačná práca]. Brno: Právnická fakulta Masarykovy univerzity, 2008/2009, s. 11, dostupné na: [http://is.muni.cz/th/116695/pravf\\_d/vysledna\\_praca.pdf](http://is.muni.cz/th/116695/pravf_d/vysledna_praca.pdf).

- korekčné prvky,
- rozpočtové určenie,
- správca dane,
- podmienky platenia.<sup>7</sup>

### 3. DAŇOVÁ A POPLATKOVÁ SÚSTAVA

Daňový systém a daňová sústava sú často používané pojmy pri výklade daňovej problematiky, pričom ale často dochádza k ich zamieňaniu. Daňová sústava predstavuje súhrn daní vyberaných v určitom štáte a určitom čase. Z právneho hľadiska sú jednotlivé dane upravované v jednotlivých daňových zákonoch. Daňový systém je širším pojmom a zahŕňa sústavu daní, právne, organizačne a technicky konštituovaný systém inštitúcií, ktoré zabezpečujú správu daní, ich vymeriavanie, vymáhanie a kontrolu a systém nástrojov, metód a pracovných postupov, ktoré tieto inštitúcie uplatňujú vo vzťahu k daňovým subjektom prípadne voči ďalším osobám.<sup>8</sup>

Pri bližšom skúmaní daní je možné konštatovať, že niektoré z nich majú spoločné znaky, ktoré umožňujú daňovej teórii systémovú orientáciu, čím dospievame k záveru, že je možné dane členiť podľa určitých spoločných pojmových znakov (kritérií).

Týmito základnými kritériami sú:

- 1) Podľa dopadu dane – jedná sa o najznámejšiu typologizáciu daní, pričom sa dane tradične členia na:
  - priame dane – sú priamo vymeriavané poplatníkovi na základe jeho dôchodkovej a majetkovej situácie, sú adresné. Je možné o nich hovoriť i vtedy, ak pre toho, kto dani podlieha, resp. kto ju hradí, neexistuje žiadna iná možnosť preniesť daňovú povinnosť na iný subjekt. Prihliadajú k majetkovej situácii poplatníka,
  - nepriame dane – sú tie dane, kde platca dane je iná osoba ako tá, ktorá daň skutočne nesie, na ktorú daň ekonomický dopadá. Sú to tie dane, ktoré sa uvažujú na spotrebu a ktoré hradí výrobca alebo predajca z objemu svojej produkcie alebo svojich predajov. Prostredníctvom ceny tovaru sú prenesené na iný subjekt, predovšetkým na spotrebiteľa. Sú neadresné. Nezohľadňujú osobnú situáciu poplatníka. Ďalej ich možno členiť na všeobecné spotrebné dane a osobitné spotrebné dane (tzv. akcízny).
- 2) Podľa subjektu dane – triedime dane podľa toho, aký subjekt je nútený platiť daň. Môže sa jednať buď o:
  - fyzickú osobu,
  - právnickú osobu,
  - domácnosť: obidvaja manželia – ak sa jedná o tzv. spoločné zdanenie manželov (manželský splitting) – jednoducho povedané, všetky príjmy manželov sa sumarizujú a delia dvoma a všetci členovia domácnosti – tzv. plný splitting, čo

<sup>7</sup> Ibid.

<sup>8</sup> BAKEŠ, M. – KARFÍKOVÁ, M. – KOTÁB, P. et al.: *Finanční právo*. 5. upr. vyd. Praha: C. H. Beck, 2009, s. 163.

znamená, že príjmy všetkých členov domácnosti sa spočítajú a vydedia počtom zárobkovo činných členov domácnosti.

- 3) Podľa predmetu dane – definovanie daní podľa predmetu, na ktorý sa daň viaže a dôvod jej odvádzania:
  - dane príjmového, či dôchodkového typu – zaťažujú príjmy poplatníka bez ohľadu na ich podobu, to znamená i peňažné a naturálne,
  - dane majetkového typu – týkajúce sa majetku hnutel'ného i nehnuteľného, ich vlastníctvo, držbu, nájom alebo užívanie,
  - dane transferového typu – sú blízke dôchodkovým daniam i majetkovým daniam, ale zaťažujú prevod alebo prechod vlastníctva vecí,
  - dane subjektové (tzv. z hlavy) – subjekt je povinný platiť túto daň z titulu samotnej svojej existencie, to znamená, napr. dosiahnutie určitého veku,
  - dane obrátové kaskádovité – jedná sa o daň vyberanú u každého výrobcu, ktorý sa podieľal na spracovaní každého výrobku, uvalené na hrubý obrát,
  - dane obrátové z pridanej hodnoty – daň vyberaná z čistého obrátu alebo z obrátu docieleného u posledného výrobcu,
  - selektívne spotrebné dane – postihujú spotrebu určitých vopred vybraných komodít.
- 4) Podľa druhu sadzby – to znamená podľa vzťahu medzi veľkosťou dane a veľkosťou daňového základu:
  - dane špecifické alebo jednotkové – sú stanovené podľa množstva jednotiek daňového základu alebo množstva jednotiek užitočnej vlastnosti v daňovom základe (sem radíme selektívne spotrebné dane),
  - dane ad valorem – sa určujú podľa ceny zdaňovaného základu (patrí sem napríklad daň z pridanej hodnoty),
  - dane stanovené bez vzťahu k zdaňovanému základu (patria sem paušálne dane a daň z hlavy).
- 5) Podľa OECD sa delia dane do šiestich základných skupín:
  - dane z príjmov, ziskov a kapitálových výnosov,
  - príspevky na sociálne zabezpečenie,
  - dane z miezd a pracovných síl,
  - dane majetkové,
  - dane z tovarov a služieb,
  - ostatné dane.

Sústava daní Českej republiky je tvorená z nasledujúcich daní:

- daň z pridanej hodnoty,
- spotrebné dane: daň z uhľovodíkových palív a mazív, daň z liehu a destilátov, daň z piva, daň z tabaku a tabakových výrobkov,
- dane z príjmu: daň z príjmu fyzických osôb, daň z príjmu právnických osôb,
- daň z nehnuteľností,
- daň z darovania,
- daň dedičská,
- daň z prevodu nehnuteľností,

- cestná daň
- ekologické dane: daň zo zemného plynu, daň z pevných palív, daň z elektriny.<sup>9</sup>

Daňová sústava pri klasifikácii daní vychádza z členenia daní na dane priame, nepriame a majetkového typu. K nepriamym daniam v daňovej sústave radíme daň z pridanej hodnoty a všetky selektívne spotrebné dane, ale i novozavedené ekologické dane. K priamym daniam radíme dane z príjmu fyzických a právnických osôb, a tiež majetkové dane, ku ktorým radíme daň z nehnuteľností, daň z darovania, daň dedičskú a daň z prevodu nehnuteľností. Osobitné postavenie má cestná daň.

Súčasná daňová sústava Českej republiky teda zďaňuje:

- príjmy, bez ohľadu na skutočnosť, či sa jedná o peňažné alebo nepeňažné, jedná sa o priame dane dôchodkového typu;
- majetok, či už sa jedná o nehnuteľný majetok alebo huteľný majetok, hovoríme o priamych daniach majetkového typu;
- spotrebu tovarov a služieb, pričom sa jedná o nepriame dane všeobecné a selektívne.

Pri ďalšom výklade článku autor rozoberá aktuálny dopad rekodifikácie súkromného práva na oblasť daní a to na dane priame s dôrazom na dane majetkového typu, medzi ktoré patria dane z nehnuteľností, daň dedičská, daň darovacia, daň z prevodu nehnuteľností a cestná daň.<sup>10</sup>

#### 4. DOPAD REKODIFIKÁCIE SÚKROMNÉHO PRÁVA V ČECHÁCH NA PRIAME DANE

V súvislosti s rekodifikáciou súkromného práva v Čechách dochádza k integrácii dane dedičskej a dane darovacej do dane z príjmu a daň z prevodu nehnuteľností bude nahradená daňou z nadobúdania nehnuteľných vecí. Tento zákon okrem iného prináša zásadnú zmenu v osobe poplatníka tejto dane, ktorým má byť zásadne nadobúdateľ vlastníckeho práva k nehnuteľným veciam.

#### 5. NEHNUTEĽNOSTI V NOVOM OBČIANSKOM ZÁKONNÍKU

Jednu z významných zmien novej regulácie je možné hľadať nielen v poňatí vecí, ale aj v novej regulácii nehnuteľností a zavedenie zásady „superfices solo cedit“ – nová regulácia sa totiž snaží zjednotiť vlastnícke právo pozemku a vecí na ňom stojacich. Súčasne sa opätovne do českého práva vracia právo stavby a služobnosti, čo by ďalšie druhy vecných práv.

Po rekodifikácii dôjde k zmenám:

<sup>9</sup> PAULIČKOVÁ, A.: *Finančné právo na Slovensku a v Čechách*. Bratislava: Eurounion, 2007, s. 111 a naśl.

<sup>10</sup> FICLOVÁ, E.: *Spotrebné dane v Európe* [online]. [Dizertačná práca]. Brno: Právnická fakulta Masarykovskej univerzity, 2008/2009, s. 13, dostupné na: [http://is.muni.cz/th/116695/pravf\\_d/vysledna\\_praca.pdf](http://is.muni.cz/th/116695/pravf_d/vysledna_praca.pdf).

- v poňatí veci, superfičálnej zásade, nehnuteľnosť,
- v predmete evidencie katastra nehnuteľností podľa nového katastrálneho zákona,
- nadobúdania vlastníckeho práva k nehnuteľnosti,
- nové práva zapisované do katastra nehnuteľností, druhy zápisov,
- zápis právnych vzťahov do katastra nehnuteľností – súkromné a verejné listiny a ich preskúmanie,
- obmedzenie vlastníka nehnuteľnosti,
- poznámka k osobe, poznámka k nehnuteľnosti, poznámka spornosť,
- podielové spoluvlastníctvo k nehnuteľnej veci,
- bytové spoluvlastníctva (jednotka ako nehnuteľnosť),
- vecné práva k cudzej nehnuteľnosti,
- nehnuteľnosť ako predmet zaistenia,
- nájom a árenda z nehnuteľnej veci.

Nový občiansky zákonník (zákon č 89/2012 Sb., občiansky zákonník – ďalej len „NOZ“) vracia do Českého právneho poriadku štandardnú zásadu, podľa ktorej sú stavby (až na výnimky) súčasťou pozemku (superfičálna zásada). Od 1. januára 2014 sa teda nemôže stať, že by súčasný vlastníak pozemku aj stavby previedol na nového vlastníka iba stavbu alebo len pozemok.

Nová úprava pochopiteľne nevyrieši súčasné problémy vyplývajúce z rozdielnosti osoby vlastníka pozemku a stavby, ale zamedzí tomu, aby už tieto problémy novo nevznikli. Podľa nových pravidiel súkromného práva nebude predmetom prevodu „pozemok a stavba“, ale „pozemok, ktorého súčasťou je stavba“. Z daňového, resp. účtovného hľadiska, však bude naďalej stavba samostatným hmotným majetkom, resp. dlhodobým hmotným majetkom – bez ohľadu na to, či bude alebo nebude súčasťou pozemku.

Podobne bude aj po 1. januári 2014 samostatným predmetom dane z nehnuteľností (novo dane z nehnuteľných vecí) napr. budova, ktorá bude súčasťou pozemku.

V súčasnosti zákon č. 586/1992 Sb., o účtovníctve, v znení neskorších predpisov (ďalej len „ZU“), vylučuje v ustanovení § 28 z účtovného odpisovania „pozemky a iný majetok“ vymedzený osobitnými právnymi predpismi alebo vykonávacími právnymi predpismi.

Novelizácia ZU obsiahnutá v sprievodnom daňovom zákone k rekodifikácii na superfičálnu zásadu reagovala tak, že z účtovného odpisovania vylučovala „majetok alebo jeho časti“ vymedzený osobitnými právnymi predpismi alebo vykonávacími právnymi predpismi. Možno teda predpokladať, že toto riešenie bude prijaté formou zákonného opatrenia vlády a vykonávacej vyhlášky k ZU budú od 1. januára 2014 novelizované tak, aby vylučovali z účtovného odpisovania nezastavané pozemky a časť zastavaných pozemkov nezahŕňajú stavby, ktoré budú súkromnú formu ich súčasťou.

V súčasnej dobe je bežné, že je dohodnutá celková cena za predávané pozemky a stavby a z účtovného a daňového hľadiska je potom nutné túto súhrnnú cenu podľa pravidiel daných § 61a vykonávacej vyhlášky č 500/2002 Sb., k zákonu o účtovníctve (popr. podobného ustanovenia inej vykonávacej vyhlášky, ak účtovná jednotka neúčtuje podľa vykonávacej vyhlášky pre podnikateľov).

Od 1. januára 2014 už bude musieť byť súkromnoprávne stanovená cena raz čiastkou za pozemok aj stavbu, čo bude zodpovedať dnešnej pomerne častej praxi. Rozdiel bude

v tom, že súkromnoprávne nebude možné (až na výnimky, kedy stavba nebude súčasťou pozemku) stanoviť cenu zvlášť za pozemok a zvlášť za stavbu a takto stanovenú cenu prevziať pre účtovné a daňové účely.

Podoba vykonávacích vyhlášok pre rok 2014 pochopiteľne ešte nie je známa, ale možno predpokladať, že celková cena za pozemok so stavbou bude pre účtovné a daňové účely rozdelená na cenu pozemku (bez stavby) a cenu stavby napr. s použitím ocenenia podľa zákona č 151/1997 Sb., o oceňovaní majetku, v znení neskorších predpisov, ktorý k tomu bude aj po 1. januári 2014 poskytovať dostatočné podklady.<sup>11</sup>

## 6. DAŇ DEDIČSKÁ, DAROVACIA A DAŇ Z PREVODU NEHNUTEĽNOSTÍ

V predošlej právnej úprave v daňovom systéme Českej republiky bola daň dedičská, darovacia a daň z prevodu nehnuteľností upravená zákonom č. 357/92 Sb., o dani dedičskej, dani darovacej a dani z prevodu nehnuteľností, v znení neskorších predpisov. Po rekodifikácii budú tieto dane inkorporované do zákona o dani z príjmu.

Vzájomný vzťah darovacej dane a dane z príjmov v platnej právnej úprave rieši ustanovenie k predmetu dane z darovania (§ 6 odsek 4 Zákona č. 357/1992 Sb., o dani z dedičstva, dani z darovania a dani z prevodu a prechodu nehnuteľností, ďalej len „zákon o dani z darovania“), vylučujúce z predmetu tejto dane bezodplatné nadobudnutia majetku, ktoré sú príjmom a sú predmetom dane z príjmov.<sup>12</sup>

Vyššie uvedené ustanovenia zákona o daniach z príjmov a zákona o dani darovacej teda vylučujú dvojité zdanenie toho istého príjmu oboma daňami. Inkorporácie dane dedičskej a darovacej do dane z príjmov jednoznačne nadväzuje na realizáciu Programového vyhlásenia vlády.

V dôsledku tohto plánovaného včlenenia je potrebné vyriešiť adekvátne prevod ustanovenia zákona o dani z dedičstva a darovania do zákona o daniach z príjmov s tým, že je potrebné upraviť príslušné ustanovenia zákona o daniach z príjmov, ak ide o predmet dane z príjmov, oslobodenie bezodplatných príjmov u daňovníkov nezaložených za účelom podnikania a rozsah úprav rozdielu medzi príjmami a výdavkami daňovníka, resp. výsledku hospodárenia účtujúcich poplatníkov ako východiska pre určenie základu dane.

V dôsledku inkorporácie dane darovacej a dedičskej do zákona o dani z príjmu sa očakáva nárast inkasa dane z príjmov na úrovni približne 0,1 mld. Kč. (príjmy z nadobudnutia dedičstva a odkazu sú od dane z príjmov oslobodené). Ďalším dôsledkom je zavedenie pojmu „bezúplatný príjem“ a to v celom zákone, ktorý zahŕňa tak príjmy nadobudnuté z titulu dedenia, odkazu, darovania, ako aj príjmy nadobudnuté z posky-

<sup>11</sup> BĚHOUNEK, P.: Nemovitosti v novém občanském zákoníku. *Účetnictví v praxi* [online], 2013, č. 11, dostupné na: [http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d43256v54437-nemovitosti-v-novem-obcanskemzakoniku/?search\\_query=%24index%3D1720&order\\_by=&order\\_dir=&type=&search\\_results\\_page=1](http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d43256v54437-nemovitosti-v-novem-obcanskemzakoniku/?search_query=%24index%3D1720&order_by=&order_dir=&type=&search_results_page=1).

<sup>12</sup> Bližšie pozri *Důvodová zpráva k návrhu změnového zákona daňových zákonů* [online]. MF ČR, 2013, dostupné na: [http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Duvodova-zprava\\_2013-05-02\\_Duvodova-zprava-k-navrhu-zmenoveho-zakona-342013-PSP.pdf](http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Duvodova-zprava_2013-05-02_Duvodova-zprava-k-navrhu-zmenoveho-zakona-342013-PSP.pdf).

nutia protiplnenia. V § 3 ods. 4 písm. i) sa z predmetu dane z príjmov fyzických osôb vylučuje „výhoda“ poskytnutá dlžníkovi pri bezúročnej výpôžičke alebo výprose spočívajúca v neposkytnutí protiplnenia. Obdobná úprava je aj u daniach z príjmov právnických osôb.

Príjmy z titulov dedenia a darovania, ktoré sú predmetom po rekonštrukcii inkorporované do daní z príjmov, sú vymedzené ako ostatné príjmy podľa § 10 zákona – tzv. bezodplatné príjmy, ak nejde o príjmy podľa ustanovenia § 6, t.j. dary podnikateľmi danej osobe s príjmami zo zárobkovej činnosti. Bezodplatným príjmom je nielen príjem z darovacej zmluvy, ale i iný majetkový prospech (podobne ako je to v prípade súčasnej dane darovacej) spočívajúci jednak v tom, že sa majetok daňovníka zvýši, alebo v tom, že sa výška jeho majetku nezmení a určité majetkové hodnoty ušetrí.

Bezodplatným príjmom je aj príjem zo spoločenskej služby (§ 2055 NOZ). Občiansky zákonník ustanovuje, že plnenie zo spoločenskej služby nie je darovaním ak je z prejavu vôle strán zrejmé, že sa nechcú viazať.<sup>13</sup>

## 7. CESTNÁ DAŇ

Účelom cestnej dane je zdanenie užívania pozemných komunikácií cestnými motorovými vozidlami na území konkrétneho štátu. V Českej republike je cestná daň upravená zákonom č. 16/1993 Sb., o dani silniční, v znení pozdžších predpisů. Výnos z tejto dane je príjmom štátneho fondu dopravnej infraštruktúry Českej republiky, s cieľom použitia týchto peňažných prostriedkov na opravu a údržbu pozemných komunikácií a výstavbu nových

Z dôvodu väčšej prehľadnosti a jasnosti ustanovení sa navrhuje sa nová formulácia vymedzenia predmetu cestnej dane. Touto úpravou však nedochádza k žiadnej vecnej zmene. V zhode so súčasnou právnou úpravou cestnej dane sú vymedzené tri zákonné podmienky, ktoré musia byť naplnené súčasne (kumulatívne), aby vozidlo bolo predmetom tejto dane. Ak niekto ráz podmienok nie je naplnená, vozidlo cestnej dane nepodlieha. V tejto súvislosti bola navrhnutá terminologická zmena nadväzujúca na novú úpravu § 17a a nasl. zákona o dani z príjmov, ktorá vymedzuje verejnoprospešného daňovníka, a to v nadväznosti na § 146 a nasl. nového občianskeho zákonníka, ktoré upravujú verejnú prospešnosť. Zámerom je u neziskových poplatníkov zachovať existujúci právny režim u cestnej dane.

Znenie takisto reaguje na zavedenie pojmu „príjmy zo samostatnej činnosti“ v § 7 zákona č 586/1992 Sb., o dani z príjmov v znení neskorších predpisov. Vecný rozsah príjmov podľa § 7 ostáva nezmenený. Súčasne sa navrhuje odstrániť poznámka pod čiarou odkazujúca na zákon o daniach z príjmov. Táto legislatívna zmena ďalej vypúšťa legislatívne skratku „daň“, a to z dôvodu zjednotenia úpravy s ostatnými daňovými zákonmi, ktoré legislatívne skratku „daň“ do budúca používať nebudú (napr. zákon o dani z príjmov).

---

<sup>13</sup> Ibid.



Legislatívna skratka daň je nevhodná najmä s ohľadom na to, že daňové zákony často hovoria o viacerých druhoch daní (napr. zákon o daniach z príjmov hovorí o dani z príjmov fyzických osôb a dani z príjmov právnických osôb, zákon o cestnej dani popri dani cestnej v niektorých ustanoveniach hovorí aj o dani z príjmov atď.). Skratka pojem „daň“ tak môže byť mätúci, preto dochádza k jeho zrušeniu. O akú daň sa v danom ustanovení jedná, potom bude zrejme predovšetkým zo systematického a jazykového výkladu.<sup>14</sup>

V zmysle predošlej platnej právnej úpravy boli vozidlá požiarnej ochrany oslobodené od tejto dane. V rámci legislatívnych prác novela zákona o cestnej dani č. 246/2008 Sb. bola aj napriek negatívnemu stanovisku ministerstva financií prijatá právna úprava na základe ktorej bola právna úprava oslobodenia od cestnej dane vozidiel požiarnej ochrany nahradená formuláciou oslobodzujúcej od tejto dane len vozidlá bezpečnostných zborov a zborov dobrovoľných hasičov.

V dôsledku tejto prijatej úpravy došlo k nerovnosti poskytovaného daňového zvýhodnenia v rámci všetkých vozidiel požiarnej ochrany, lebo u vozidiel používaných jednotkami hasičských záchranných zborov nebolo možné po nadobudnutí účinnosti zákona č. 246/2008 Sb. oslobodenie uplatniť. Táto nerovnosť vyplývajúca z daňového predpisu bola dočasne riešená prostredníctvom rozhodnutia o odpustení dane cestnej podľa § 55a zákona č. 337/1992 Sb. o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov (pokyn D-342). S ohľadom na vyššie uvedené bolo potrebné túto právnu úpravu zjednotiť a výslovne v zákone o cestnej dani postaviť na roveň všetky vozidlá používané jednotkami hasičských záchranných zborov. Navrhovaná úprava tak preberá do zákona o cestnej dani výslovne úpravu uvedenú v pokyne D-342.

Od cestnej dane budú oslobodené aj vozidlá, ktoré sú mobilizačnou rezervou alebo pohotovostnou zásobou a súčasne nie sú používané na podnikanie. Daňovníkom cestnej dane bude ktokoľvek, kto je ako držiteľ vozidla zapísaný v technickom preukaze.

Vzhľadom k tomu, že pre vznik daňovej povinnosti je nevyhnutné, aby nastali skutočnosti, ktoré sú podľa zákona predmetom dane (alebo skutočnosti túto povinnosť zakladajúce), bude zisťované či daňová povinnosť vznikla, najprv potrebné skúmať, či bol naplnený predmet dane. Až v prípade, že skutočnosti, ktoré sú predmetom dane nastali, pristupuje sa ku skúmaniu ďalších konštrukčných prvkov dane ako napr. ku skúmaniu daňovníka alebo oslobodenia od dane.

Ak teda osoba, ktorá používa vozidlo registrované a určené ako mobilizačná rezerva alebo pohotovostná zásoba používa toto vozidlo na účely neuvedeným spôsobom v § 2 odst. 1, nebude naplnený predmet tejto dane a preto už nebude potrebné skúmať, či je daňovníkom, pretože jej nevzniká daňová povinnosť.<sup>15</sup>

## 8. ĎALŠIE LEGISLATÍVNE NOVINKY V DAŇOVÝCH ZÁKONCH

Plánované zmeny daňových zákonov s účinnosťou od roku 2014:

- od roku 2014 by sa mala prestať uplatňovať superhrubá mzda. Sadzba dane z príjmov fyzických osôb má činiť 19 %,

<sup>14</sup> Ibid.

<sup>15</sup> Ibid.

- v rámci novely zákona o DPH v roku 2013 sa budú zverejňovať informácie v registri platcov o tom, či je poskytovateľ nespoľahlivým platcom (dostupný na internetových stránkach českej daňovej správy),
- čo sa týka korporátneho práva od roku 2014 časti spoločenských zmlúv korporácií odporujúce novej úprave zákona o obchodných korporáciách budú dňom 1. januára 2014 zo zákona zrušené. Korporácie budú povinné prispôbiť novej úprave svoje spoločenské zmluvy aj zmluvy o výkone funkcie, a to do šiestich mesiacov od účinnosti zákona,
- návrh zákona o investičných spoločnostiach a fondoch – popri štandardných korporátnych formách a už známych inštitútoch kolektívneho investovania budú fondy kvalifikovaných investorov môcť mať právnu formu napríklad akciovej spoločnosti s premenlivým kapitálom alebo komanditnej spoločnosti na investičné listy,
- Európska komisia plánuje obmedzenie dotácií a investičných stimulov a od roku 2014 možno očakávať obmedzenia v oblasti čerpania dotácií a investičných stimulov.

Ministerstvo financií predložilo do vonkajšieho pripomienkového konania návrh zákona o zmene daňových zákonov v súvislosti s komplexnou rekodifikáciou súkromného práva a ďalších súvisiacich zmenách s cieľom prispôbiť daňové zákony rekodifikácii súkromného práva hmotného a z dôvodu realizácie 1. fázy projektu jedného inkasného miesta.

Projekt jedného inkasného miesta – hovoríme o jednom z troch pilierov daňovej reformy (ďalšími sú vecný návrh novely o daniach z príjmov a daňový poriadok). 1. fázu projektu jedného inkasného miesta plánuje ministerstvo financií začať už v roku 2014. Jeho cieľom je integrovať funkcie výberu príjmov verejných rozpočtov, všetkých daní, ciel a sociálneho a zdravotného poistenia na jeden účet, aby daňovník a platiteľ mal pri plnení všetkých svojich povinností (zaradzujeme sem registračné, platobné a ďalšie povinnosti) jedného partnera. Už v roku 2011 bol urobený prvý legislatívny krok, kedy bol s účinnosťou k 1. januáru 2015 schválený zákon č. 458/2011 Sb., o zmene zákonov súvisiacich so zriadením jedného inkasného miesta a ďalších zmenách daňových a poistných zákonov.

Zákon č. 458/2011 Sb. obsahuje tieto zmeny:

- prenos kompetencií k správe sociálneho a zdravotného poistenia na finančné úrady, s čím súvisí rad ďalších zmien, napr. priznanie daní aj oboch poistných na jednom formulári, platenie na jeden účet, kontrola všetkých odvodov naraz z jedného miesta, zjednotenie procesných pravidiel (lehoty, pravidlá pre doručovanie, pre odvolanie a pod.);
- ďalšie zmeny na úseku daní, z ktorých možno spomenúť najmä nahradenie poistných platených zamestnávateľom jednotným odvodom z úhrnu miezd, zjednotenie pravidiel pre výpočet sociálneho a zdravotného poistného pre zamestnancov a samostatne zárobkovo činné osoby, oslobodenie dividend od dane z príjmov, zníženie registračného prahu pri DPH z 1 mil. Kč na 750 tis. Kč.

## 8.1. ZÁKON O ZMENE DAŇOVÝCH ZÁKONOV

Návrh zmien v daňových zákonoch predložený ministerstvom na jednej strane reflektuje rekodifikáciu súkromného práva účinnú od roku 2014, a zároveň odkladá na rok 2014 účinnosť radu zmien daňových a poisťných zákonov obsiahnutých v spomínanom zákone č. 458/2011 Sb., ktoré smerujú k začatiu činnosti jedného inkasného miesta. Ministerstvo okrem toho pripravuje zákon o verejných poisťných a správe dane z príjmov, ktorým budú všetky ustanovenia týkajúce sa správy dane z príjmov fyzických osôb vyčlenené zo súčasného zákona o daniach z príjmov do tohto zákona.

Podľa dôvodovej správy k návrhu zákona je aj to jedným z dôvodov, prečo má proces činnosti vytvorenia jednotného inkasného miesta dve fázy:

1. fáza: účinnosť tých ustanovení zákona č. 458/2011 Sb., ktoré nemajú priamu súvislosť s pripravovaným zákonom o verejných poisťných a správe daní z príjmu fyzických osôb sa presúva na 1. januára 2014.

2. fáza (konečná fáza): účinnosť ustanovení zákona č. 458/2011 Sb., ktorá súvisí s pripravovaným zákonom o verejných poisťných a správe daní z príjmov fyzických osôb sa nemení a zostáva stanovená na 1. január 2015.<sup>16</sup>

## 9. ZÁVER

Záverom môžeme konštatovať, že komplexná rekodifikácia súkromného práva má vplyv na značné zmeny v daňovej oblasti. V rámci rekodifikácie došlo k zmene terminológie a obsahu niektorých inštitútov súkromného práva či k zavedeniu niektorých úplne nových inštitútov a pojmov, v českom právnom poriadku doteraz neznámych. Zákon o zmene daňových zákonov v súvislosti s rekodifikáciou súkromného práva prispôbil tak právnu úpravu v oblasti daní a poplatkov a iných obdobných peňažných plnení týmto rozsiahlym zmenám v oblasti súkromného práva.

Na základe prechodných ustanovení najmä nového občianskeho zákonníka sa niektoré skutočnosti, pomery, vzťahy, subjekty, predmety, práva a povinnosti súkromného práva aj po dňu nadobudnutia účinnosti nového občianskeho zákonníka (a súvisiacich predpisov) budú riadiť ustanoveniami právnych predpisov v znení účinnom pred dňom nadobudnutia účinnosti nového občianskeho zákonníka, a to vrátane právnych predpisov, ktoré sa účinnosťou nového občianskeho zákonníka a súvisiacich predpisov úplne rušia. Niektoré právne predpisy budú vďaka prechodným ustanoveniam môcť na základe takej právnej úpravy naďalej vzniknúť.

Okrem zmien terminologického charakteru bol pod vlajkou rekodifikácie súkromného práva a právneho poriadku zavedený aj rad vecných zmien, na ktoré bolo potrebné v daňových zákonoch reagovať, pretože by to vyvolalo negatívne následky na verejný rozpočet, rovnosť daňových subjektov či vytvorenie radu medzier v daňových zákonoch, ktoré by nebolo možné preklenúť výkladom.

<sup>16</sup> MALŮŠEK, L. – FIALKOVÁ, L.: Plánované zmeny daňových zákonů s účinností od roku 2014. *CFOworld* [online], dostupné na: <http://m.cfoworld.cz/legislativa/planovane-zmeny-danovych-zakonu-s-ucinnosti-od-roku-2014-2211>.

Novým zákonom vládne nová filozofia, odlišná konštrukcia, rôzne nové pojmy a inštitúty a množstvo prechodných ustanovení, s ktorými vzniká mnoho výkladových problémov a ani najlepší právnici sa nezhodnú na jednotnom výklade zákonov po rekodifikácii a potrvá dlhý čas, kým sa všetky zmeny súvisiace s rekodifikáciou zaužívajú v praxi.

RE-CODIFICATION OF THE PRIVATE LAW AND ITS RELATION  
TO THE TAX LAW IN THE CZECH REPUBLIC

Summary

The aim of the article is to focus attention on the actual problem of tax laws amending that is connected with the complex recodification of private law in the Czech Republic. In the introduction of the article, the author pays attention to general theoretical knowledge concerning tax law, system of taxes and charges and the classification of taxes. In the second part of the article, the author analyses the impact of private law recodification upon direct taxes. His attention is paid to immovable properties within the new legal arrangement and incorporation of legacy duty, gift tax and the tax from the transfer of immovable property to the law of income tax. At the same time, he compares their mutual relationship and he compares it with the previous legal arrangement. In the article, he also points out new regulation concerning road tax. The concluding part of the article outlines the intended changes within tax laws effective as of the year 2014. The comparative method of analysis has been implemented, while writing the article.

*Key words:* recodification of private law, tax law, direct taxes, legacy duty, gift taxes, tax from the transfer of immovable property, road tax

*Kľúčové slová:* rekodifikácia súkromného práva, daňové právo, priame dane, dedičská daň, darovacie dane, daň z prevodu nehnuteľností, cestná daň