

Ing. Vladimír Šretr – daňový poradce

DAŇOVÁ INFORMACE

Služebnost a výměnek v daních z příjmu

Nový občanský zákoník 89/2012 Sb. (NOZ) platný od roku 2014 zavedl kromě jiného i nové, dosud neužívané pojmy **služebnost** a **výměnek**.

NOZ rozděluje věcná břemena na služebnosti (§ 1257 a další NOZ) a na reálná břemena (§ 1303 a další NOZ)

Kromě uvedených věcných břemen zavádí NOZ také další nový pojem, a to výměnek. Podle ustanovení § 2707 NOZ si **výměnkem** dosavadní vlastník nemovité věci v souvislosti s jejím převodem **vyměňuje pro sebe nebo třetí osobu určité požitky**, úkony, služby nebo práva na dobu života a nový nabyvatel nemovité věci se zavazuje toto zaopatření poskytnout.

Reálná břemena se uplatňují u věcí zapsaných ve veřejném seznamu, kdy vlastník věci je jako dlužník zavázán vůči oprávněné osobě něco jí dávat nebo něco konat.

V případě **služebnosti**, která zatěžuje určitou věc, **musí vlastník věci něco trpět** nebo něčeho se zdržet ve prospěch někoho jiného. Služebnosti se mohou nabývat smlouvou, pořízením pro případ smrti, vydržením na potřebnou dobu nebo ze zákona.

Pro daňové účely je pak rozhodující, zda se jedná o služebnost pořízenou úplatně nebo bezúplatně.

V případě, že je služebnost zřízena ze zákona (např. rozhodnutím stavebního úřadu, rozhodnutím soudu apod.), je příjem plynoucí jako náhrada za tuto služebnost vzniklou ze zákona osvobozen u příjemce od daně z příjmu dle § 4 odst. 1 písm. zc) zákona o daních z příjmů (ZDP).

Pro posuzování daňových dopadů příjmů získaných na základě smlouvy o převodu nemovité věci (úplatně nebo bezúplatně) se současným zřízením služebnosti obecně platí, že se tyto příjmy v převážné většině považují za příjmy dle § 10 ZDP. Výjimkou může být např. služebnost zřízená ve prospěch OSVČ s příjmy dle § 7 ZDP, u které je i nepeněžní příjem ze služebnosti zahrnován do dílčího základu daně z příjmu dle § 7 ZDP.

Bezúplatné zřízení služebnosti bývá obvyklé u seniorů, kteří přenechávají svým dětem nebo vnukům nemovitou věc a současně si zajišťují, že v této nemovité věci budou i nadále bydlet a toto ujednání stvrdí zřízením služebnosti. Podle výkladu Ministerstva spravedlnosti se tento případ převodu vlastnického práva se současným zřízením služebnosti považuje za jedno právní jednání, které je považováno za bezúplatné, pokud si smluvní strany neujednaly úplatu za převod vlastnického práva.

V případě, že uvedená služebnost je zřízena mezi příbuznými v linii přímé, bude **bezúplatný příjem** vyplývající ze zřízení služebnosti v rámci převodu nemovité věci **osvobozen od daně** z příjmu dle ustanovení § 10 odst. 3 písm. d) ZDP.

Avšak v případě, že služebnost je při převodu nemovité věci získána **úplatně**, je tento příjem vždy považován za **zdanitelný příjem**, který je předmětem daně z příjmu dle § 10 ZDP a to bez ohledu na skutečnost, od koho byl tento příjem získán, tedy i v případě, že úplata za služebnost byla sjednána i mezi osobami příbuznými v linii přímé.

Odlišně od zřízení služebnosti v rámci převodu nemovité věci je posuzována z daňového hlediska problematika **výměnků**.

V případě zřízení **výměnků ve prospěch osoby, která převádí** nemovitou věc, se na tento případ pohlíží jako na převod majetkového práva s dohodnutým protiplněním, tedy s dohodnutou úplatou. Jedná se tedy o úplatný převod.

V tomto případě je hodnota výměnku zdanitelným příjmem poplatníka, v jehož prospěch byl výměnek sjednán a současně je daňovým výdajem tohoto poplatníka hodnota nemovité věci, kterou převádí. Příjem z výměnku je předmětem daně z příjmu dle ustanovení § 10 odst. 1 písm. l) ZDP, přičemž k těmto příjmům lze uplatnit zdanitelné výdaje dle § 10 ZDP.

Na straně nového nabyvatele nemovité věci je hodnota nemovité věci stanovena dle zákona o oceňování majetku (151/1997 Sb.) zdanitelným příjmem a současně je hodnota poskytovaného výměnku zdanitelným výdajem této osoby.

Jiná situace však nastane v případě, že **výměnek je zřízen ve prospěch jiné osoby** (třetí osoby), než která jako vlastník převáděla nemovitou věc na nového vlastníka – poskytovatele výměnku. V těchto případech se správné posouzení případu z daňového hlediska odvíjí od příbuzenského stavu osob zúčastněných na uvedeném případě.

Příklad:

Vlastník nemovité věci (otec) převede nemovitou věc na svoji dceru a současně zřizuje výměnek pro svoji matku (babičku jeho dcery).

V daném případě se jedná o darování věci, kdy se hodnota daru snižuje o částku, kterou je obdarovaný povinen poskytnout třetí osobě v podobě výměnku.

Vlastník nemovité věci nemá z uvedených úkonů žádný příjem.

Dcera, v jejíž prospěch byla nemovitost převedena, získává bezúplatný příjem (§ 10/1/n ZDP), který je současně osvobozen od daně z příjmu (§ 10/3/d/1 ZDP).

Matka vlastníka (babička jeho dcery) získává zdanitelný příjem (§ 10/3/l ZDP), který je současně osvobozen od daně z příjmu (§ 10/3/d/1 ZDP). Tento příjem je posuzován jako příjem získaný od původního vlastníka nemovitosti, tedy od osoby příbuzné v linii přímé.

Avšak v případě, že by nemovitá věc byla převáděna na osobu, která není příbuznou v linii přímé k původnímu vlastníkovi (např. vlastník nemovité věci v předchozím příkladu by převedl tuto nemovitou věc na svého známého), získal by nový nabyvatel nemovité věci (známý původního vlastníka) bezúplatný příjem ve výši hodnoty nemovité věci oceněné dle zákona o oceňování majetku, který by byl snížen o hodnotu výměnku. Tento upravený příjem by byl předmětem daně z příjmu u nového nabyvatele dle ustanovení § 10 ZDP a tento příjem není osvobozen od daně z příjmu.

Ing. Vladimír Šretr – daňový poradce

V Ústí nad Labem 31.10.2014