



Generální finanční ředitelství
Lazarská 15/7, 117 22 Praha 1

Sekce metodiky a výkonu daní

Č. j. 125189/16/7100-20116-050485

Odpovědi na dotazy týkající se aplikace „Informace GFR k uplatňování zákona o DPH u nemovitých věcí po 1. 1. 2016“ (dále jen „Informace“)

Generální finanční ředitelství (GFR) obdrželo řadu dotazů týkající se uplatňování zákona o dani z přidané hodnoty (zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v účinném znění (dále jen „zákon o DPH“)), konkrétně k ustanovení § 56 a § 56a zákona o DPH ve znění od 1. 1. 2016 v návaznosti na vydanou Informaci GFR k uplatňování zákona o DPH u nemovitých věcí po 1. 1. 2016 č. j. 6717/15/7000-20116-101206 ve znění dodatku č. 1 č. j. 162134/15/7100-20116-050485 vydaná dne 21. 12. 2015. Vzhledem k výše uvedenému vydává GFR tyto odpovědi na dotazy týkající se aplikace Informace.

[1] Správní úkon/y

Dotaz 1 – Konkrétní stavba

Je pro posouzení stavebního pozemku z hlediska zákona o DPH rozhodující skutečnost, zda návrh na změnu územního plánu obsahuje či neobsahuje zřetelné umístění a základní parametry stavby?

Odpověď 1

Plochy v obci jsou často vymezeny jako např.: obytná území malých sídel; obytná venkovského typu; nízkopodlažní bydlení městského typu; nerušící výroba; technické plochy; zahrádkářská kolonie atd. Při podání návrhu na změnu územního plánu je tedy třeba specifikovat údaje o navrhované změně využití ploch na území obce, přičemž se uvádí, jak může být předmětná plocha (pozemek) v budoucnu využita a podatel musí svou žádost patřičně zdůvodnit (např.: proč navrhuje změnu využití pozemku, atd.). V návrhu je tedy nutné uvést, zda se jedná o návrh na změnu územního plánu vedoucí ke změně směřující na zastavitelnou plochu, tedy o návrh, který směřuje k budoucímu zastavění, i když se přímo nejedná o návrh s konkrétními parametry stavby. V podaném návrhu na změnu územního plánu je tak zřetelně definován okruh staveb, které bude možné v budoucnu na daném pozemku zhotovit. Ať již podaný návrh na změnu územního plánu neobsahuje či obsahuje zřetelné umístění nebo základní parametry stavby, tak takovýto podaný návrh je nutné považovat za správní úkon, který vyvolá situaci, že se z předmětného pozemku stane pro účely DPH pozemek stavební, tzn. jedná se o správní úkon za účelem zhotovení stavby ve smyslu ustanovení § 56 odst. 2 písm. a) bod 1 zákona o DPH. Při dodání tohoto pozemku po 1. 1. 2016 se o osvobozené plnění nejedná.

Dotaz 2 - Dodání pozemku určeného k zastavění

Jsem zemědělec provozující zemědělskou výrobu plátce DPH. Budu prodávat část pole, která je historicky dle územního plánu určena k zastavění technickými plochami. Mám dva vážné zájemce na koupi jedné části tohoto pole:

- Můj soused pan Z, vlastníci pozemky sousedící s mou loukou, má zájem postavit trvalé skladovací prostory pro píce a stelivo. Stavba by měla mít pevné základy, plášť a střechu, neměla by být napojena na žádné inženýrské sítě. Regulační územně

plánovací předpisy v ČR umožňují na dané ploše určené pro zemědělské využití tuto plánovanou stavbu realizovat.

- Pan W je podle všeho spekulant s půdou, který skupuje zemědělskou půdu v širším okolí. O jeho bližších záměrech nic nevím.

Předpokládám, že bych měl prodej louky zdanit, ať již bude kupujícím pan Z nebo pan W nebo nebudu muset prodej zdanit?

Odpověď 2

Pro účely stavebního pozemku ve smyslu zákona o DPH je nutné zabývat se splněním podmínek stavebního pozemku, jak jsou definovány v § 56 odst. 2 písm. a) zákona o DPH. Jednou z podmínek je, že má být zhotovena stavba pevně spojená se zemí, jež je splněna, obsahuje-li platný a účinný územní plán (viz zejména § 43 a násl. stavebního zákona¹), že na daném pozemku je možné zhotovit stavbu pevně spojenou se zemí. Druhou podmínkou je mimo jiné splnění požadavku správních úkonů, jež je splněna, obsahuje-li aktuálně platný a účinný územní plán obce/města, že předmětný pozemek může být zastaven vymezenými druhy staveb (např. Vámi uváděná technická plocha), pak byly v minulosti učiněny úkony za účelem zhotovení stavby (do územního plánu byly promítnuty návrhy účastníků o vymezení předmětných ploch jako technických ploch). Z výše uvedeného plyne, že bude-li pozemek určen dle územního plánu obce k zastavění (územní plán obsahuje, na kterých pozemcích lze zhotovit stavbu a často druh možné výstavby), bude takovýto pozemek považován pro účely DPH za stavební pozemek.

Dotaz 3 - Dodání pozemku Městem

Město, které je plátcem DPH, má záměr prodat pozemek, fyzické osobě nepodnikající (tedy neplátcem DPH), prodej má být uskutečněn v roce 2016/2017, pozemek je veden v katastru nemovitostí jako trvalý travní porost, pozemek je v územním plánu obce veden jako pozemek k zastavění stavbou pro bydlení již po mnoho let. Pozemek se nachází při hlavní silnici, nejedná se o střed obce, nevedou kolem pozemku inženýrské sítě – plyn je nedostupný, vodovod a jednotná kanalizace jsou vzdáleny více než 200 m a město ani vlastník sítě neuvažuje v horizontu nejbližších 5 let s jejich prodloužením. Pozemek nebyl předmětem stavebních prací (ani v jeho okolí) za účelem zhotovení stavby či nějaké inženýrské sítě, cesty na něj apod., nebylo vydáno žádné stavební povolení ani udělení souhlasu s provedením ohlášené stavby. Za jediný „správní úkon“ by bylo možné považovat skutečnost, že s ohledem na velikost pozemku nechalo město tento pozemek geometrickým plánem rozdělit na pozemky dva a požádalo stavební úřad o územní rozhodnutí, ve kterém pozemky rozdělil tj. udělil souhlas s dělením pozemku (je v zásadě nutno přiložit spolu s návrhem na vklad do katastru) s tím, že tyto pozemky budou určeny pro výstavbu dvou rodinných domů, vycházejí z obecných ustanovení územního plánu. Do katastru nemovitostí však návrh na vklad nebyl zaslán, neboť město čeká na případné zájemce o pozemky, resp. pozemek (pokud bude zájemce na celý pozemek, nebude učiněn návrh na vklad na rozdělení pozemku). Je prodej těchto pozemků, resp. pozemku zdanitelným plněním dle § 56 zákona o DPH?

Odpověď 3

Je-li dle Vašeho sdělení pozemek určen dle územního plánu města k zastavění stavbou pro bydlení, pak u tohoto pozemku byly splněny podmínky § 56 odst. 2 zákona o DPH. Vámi uvedený pozemek bude považován pro účely DPH za stavební pozemek.

Dotaz 4 – Vlastník nebo osoba blízká nebo spojená

Dle znění stavebního zákona se domnívám, že jakákoli osoba může, pokud vlastní případně má obdobná práva k pozemku nebo stavbě, podat návrh na změnu územního plánu na jím nevlastněné pozemky. Ze znění Informace jsem tak dovodil, že z mého pozemku se může

¹ zákon č. 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu (stavební zákon), ve znění p. p.

stát pozemek stavební i bez mého přičinění např. podá-li návrh na změnu územního plánu osoba z druhého konce obce, kterou vůbec neznám.

Odpověď 4

Ze znění stavebního zákona vyplývá, že návrh na změnu územního plánu by měl v zásadě podat pouze vlastník dotčeného pozemku nebo osoba se souhlasem vlastníka (viz § 46 stavebního zákona), žádná jiná osoba by návrh na změnu územního plánu na jím nevlastněné pozemky patrně podat neměla. Bez souhlasu vlastníka pozemku mohou v zásadě podat návrh na změnu územního plánu pouze státní orgány. Jedná-li se o změnu funkčního využití území, pak návrh na změnu územního plánu může podat pouze vlastník, pokud se netvoří nový územní plán.

Pokud by ovšem mohla osoba bez souhlasu vlastníka dotčeného pozemku podat návrh na změnu územního plánu, pak podá-li osoba, která k Vám nemá žádný elementární vztah², návrh na změnu územního plánu obce, který bude zahrnovat Vámi vlastněný/é pozemek/ky, pak takovýto „aktivní“ krok **nelze** považovat za správní úkon dle § 56 odst. 2) písm. a) bod 1. zákona o DPH a z předmětného pozemku se **nestane** okamžikem podání návrhu na změnu územního plánu pro účely DPH pozemek stavební. Nicméně pořizovatel územního plánu (zpravidla např. odbor územního plánování daného města nebo obce) v zásadě umožňuje vlastníkům pozemků seznámit se se skutečností, zda byl nebo nebyl podán návrh na změnu územního plánu případně, co je obsahem padaného návrhu. Vlastník by se tak měl dovědět, že byl podán návrh na změnu územního plánu u jím vlastněných pozemků.

Pokud vlastník pozemku podá zejména námitku nebo připomínku k návrhu změny územního plánu týkajících se jím vlastněných pozemků, nebo podá návrh na přezkum územního plánu dle správního řádu či soudního řádu správního, pak se okamžikem uskutečnění výše uvedených úkonů stane z pozemku pro účely zákona o DPH pozemek stavební.

Naproti tomu bude-li vlastník pozemku „pasivní“³ a dojde ke změně územního plánu, tak se z pozemku může stát pozemek stavební. Je-li územní plán rozhodnutím zastupitelstva obce změněn tak, že pozemek je určen k zástavbě⁴, pak takovýto pozemek bude považován pro účely DPH za stavební pozemek⁵. Za správní úkon, kterým se z pozemku stane

² Osobou s elementárním vztahem k vlastníku nebo osobě s obdobnými právy k pozemku nebo stavbě (osobou s obdobnými právy je zpravidla nájemce, podnájemce, pachtýř, osoba, která má právo stavby na pozemku, věcné břemeno, zástavní nebo zadržovací právo, atd.) je pro účely této písemnosti nutné rozumět souseda (v tom smyslu zejména § 1013 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník); spolupracovníka, osobu blízkou (viz § 22 občanského zákoníku), nebo osobu spojenou (spojenou osobou je kapitálově spojená osoba nebo jinak spojená osoba).

Kapitálově spojenými osobami jsou osoby, z nichž se jedna osoba přímo nebo nepřímo podílí na kapitálu nebo hlasovacích právech druhé osoby, anebo se jedna osoba přímo nebo nepřímo podílí na kapitálu nebo hlasovacích právech více osob. Jinak spojenými osobami jsou osoby, na jejichž vedení se podílí alespoň jedna shodná osoba.

³ Pasivitou je zde nutné rozumět zejména:

1. vlastník nebo osoba s obdobnými právy k pozemku po celou dobu projednávání a schvalování územního plánu, nebo jeho změny nepodává námitky ani připomínky k návrhu změny územního plánu,
2. vlastník nebo osoba s obdobnými právy nepodá návrh na přezkum územního plánu dle správního řádu či soudního řádu správního.

⁴ Stavební pozemek pro účely DPH je pozemek, který je zpravidla umístěn v platném územním plánu v **zastavěném území, nebo zastavitelných plochách, nebo současně zastavěné/zastavitelné území města/obce.**

Zastavitelné území obce je v zásadě v územním plánu uvedeno uvnitř hranic zastavitelného území. Hranice mívají podobu např. červených puntíků nebo čar, černých puntíků nebo čar, červených nebo černých čerchovaných čar, atd.

⁵ Územní plány zpravidla uvádí pozemek např. jako plochu:

pro účely zákona o DPH stavební pozemek, lze tedy v tomto případě považovat až schválení změny územního plánu.

Nad rámec výše uvedeného je možné uvést, že pozemky, které nelze zpravidla považovat pro účely DPH za pozemky stavební, i když jsou dle územního plánu obce uvnitř zastavitelného/zastavěného území, jsou vymezeny územním plánem zejména jako plochy: *Park; kostel; hřbitov; vodní toky; vodní plocha; lesní půda; lesní plocha; lesní půda; zemědělská půda; přírodní nelesní zeleň; veřejná zeleň; městská/obecní zeleň; parkový les; stabilizované plochy orné půdy; stabilizované plochy travních porostů; vodní a vodohospodářské; ochranné pásmo silnice; ochranné pásmo elektrorozvodů;* atd., pokud je dle územního plánu obce nelze zastavit, případně je lze zastavit pouze drobnými stavbami. Jelikož po změně územního plánu již byl pozemek předmětem správních úkonů, které vedly k pořízení nebo ke změně územního plánu, v minulosti, a proto je stavebním pozemkem.

Pokud vlastník pozemku nebo stavby nebo osoba s obdobnými právy k pozemku nebo stavbě na území obce příp. osoba s elementárním vztahem² k vlastníku pozemku nebo stavbě či osobě s obdobnými právy k pozemku nebo stavbě podá návrh na změnu územního plánu, který se **týká** jím vlastněných nebo užívaných pozemků, **je** takovýto „aktivní“ krok považován za správní úkon dle § 56 odst. 2) písm. a) bod 1. zákona o DPH a z předmětného pozemku se **stane** pro účely DPH pozemek stavební.

Dotaz 5 – Prodej pozemku určeného ke zhotovení RD, ale kupující chce na pozemku stavět tovární halu

Prodávám nezastavěný pozemek, který je nyní v územním plánu obce vymezen jako plocha **obytná venkovského typu**, neboť jsem předpokládal budoucí výstavbu rodinného domu. Kupující deklaruje, že chce na daném pozemku zhotovit jinou stavbu, která je typově odlišná od současného vymezení a to tovární halu. Budu moci tento pozemek prodat bez DPH? Myslím si totiž, že podle mě nejsou splněny podmínky uskutečnění správních úkonů za účelem zhotovení tovární haly.

Odpověď 5

Obsahuje-li územní plán obce, že pozemek je vymezen jako plocha **obytná venkovského typu**, pak objektivním stavem pozemku je, že je určen k zastavění, a proto se bude jednat o stavební pozemek dle § 56 odst. 2 zákona o DPH (bez ohledu na subjektivní stránku zúčastněných stran transakce). Tento pozemek nebude osvobozen od daně, ale bude zdanitelným plněním.

Dotaz 6 – Politika územního rozvoje

V Informaci jsem se dočetl, že bude-li aktualizována/změněna politika územního rozvoje, tak se toto nepovažuje za správní úkon za účelem zhotovení této stavby. Ale informace neobsahuje, zda takovým správním úkonem budou např. zásady územního rozvoje, jež jsou upraveny v § 36 a násl. stavebního zákona.

Odpověď 6

Za správní úkony není např. považováno přijetí, změna či aktualizace **politiky územního rozvoje** (zpracovává zpravidla Ministerstvo pro místní rozvoj ČR resp. Ústav územního rozvoje (ÚÚR)) a dále také přijetí, změna či aktualizace **zásad územního rozvoje** (§ 36 a násl. stavebního zákona), jež jsou zpracovány na úrovni kraje. Jejich přípravu mají

občanského vybavení (veřejná infrastruktura, komerční zařízení, tělovýchovná a sportovní zařízení); smíšená obytná; obytná území malých sídel; obytná venkovského typu; nízkopodlažní bydlení městského typu; hromadné městské bydlení; dopravní infrastruktura; výroba a skladování; veřejná prostranství; průmyslová výroba; drobná výroba; nerušící výroba; technické plochy; železniční plochy; zahrádková kolonie; dobývací prostor; meliorovaná plocha; místní komunikace; atd., přičemž tyto pozemky v zásadě jsou pro účely DPH stavebními pozemky.

na starosti jednotlivé kraje. Zásady by měly stanovit zejména: základní požadavky na uspořádání území kraje, účelné využití tohoto území, vymezení plochy nebo koridory, které mohou mít důležitý význam pro celý kraj (jde zejm. o dopravní stavby a jiné veřejně prospěšné stavby).

[2] První kolaudační souhlas

Dotaz 7 – První kolaudační souhlas a současné užívání stavby

V Informaci jsem shledala několik odlišných přístupů ke stejné věci. Jedná se mi o odstavec týkající se současného užívání stavby v části 5 Informace a odstavec týkající se formálního administrativního úkonu v části 5 Informace na str. 18 Informace, jež definuje současný způsob užívání stavby ve vazbě na první kolaudační souhlas.

Odpověď 7

Je-li nemovitá věc kolaudována jako bytový dům a následně dojde na základě provedených stavebních prací k nové kolaudaci, přičemž tato nová kolaudace bude znamenat, že se z bytového domu stal např. penzion, tak kolaudační souhlas k penzionu je prvním kolaudačním souhlasem, jež umožňuje užívat stavbu k současnému účelu (tj. jako penzion a nikoli jako bytový dům). Od vydání kolaudačního souhlasu k penzionu (není-li vydán jiný kolaudační souhlas, který by změnil způsob užití stavby např. z penzionu na administrativní budovu nebo nedošlo-li k podstatné změně stavby) se odvíjí lhůta pro osvobození dle § 56 odst. 3 zákona o DPH.

Bude-li např. stoletý bytový dům (re)kolaudován na administrativní budovu v roce 2016, načež v roce 2017 bude administrativní budova prodána, je kolaudační souhlas, který umožňuje užívat stavbu jako administrativní budovu, kolaudačním souhlasem, od kterého se posuzuje lhůta pro osvobození dle § 56 odst. 3 zákona o DPH, byť v této souvislosti nedošlo k žádnému faktickému stavebnímu zásahu. Tj. tento kolaudační souhlas k administrativní budově je prvním kolaudačním souhlasem a dodání administrativní budovy bude osvobozeno po 5 letech od kolaudačního souhlasu k administrativní budově. Prodej výše uvedené administrativní budovy v roce 2017 bude zdanitelným plněním.

Bude-li bytový dům kolaudován jako bytový dům a dojde-li na základě provedených stavebních prací k podstatné změně stavby (viz část 5 Informace týkající se podstatné změny stavby), přičemž je vydán kolaudační souhlas k této změně stavby bytového domu, ale nemění se způsob užívání stavby, tak vydáním kolaudačního souhlasu po podstatné změně je prolomena lhůta pro osvobození dle § 56 odst. 3 zákona o DPH a tato lhůta běží od vydání kolaudačního souhlasu po podstatné změně stavby.

Odstavec v části 5 Informace, jež se zabývá formálními administrativními úkony u již dokončených staveb, je nutné posuzovat souběžně s následujícím odstavcem a nelze ho vytrhnout z kontextu. Tj. pouhá změna zastaralých pojmů u způsobu užití stavby bez jakékoli vazby na stavební úpravy nebo opravy není novým způsobem užívání, který by prolomoval lhůtu pro osvobození dle § 56 odst. 3 zákona o DPH. Např. bude-li změněn zastaralý pojem v kolaudačním souhlasu „dům pro přestárlé a chudé“ na „dům pro seniory“, tak takováto pouhá změna pojmu nebude znamenat skutečnost, že by se od ní měla počítat lhůta pro osvobození dle § 56 odst. 3 zákona o DPH.

V případě, kdy jsou převáděny bytové jednotky, je rozhodující okamžik vydání prvního kolaudačního souhlasu k využití daných prostor jako bytů. Totéž platí i pro nebytové jednotky. To platí za předpokladu, že se neuskutečnila podstatná změna jednotky. Bude-li např. bytový dům (obsahuje 10 obytných prostorů (bytů)) prohlášením vlastníka jedinou jednotkou a následně vlastník tuto jednotku (celý bytový dům) prohlášením vlastníka rozdělí na 10 jednotek, aniž by se uskutečnila jakákoli stavební úprava, oprava atd., která by vedla

k podstatné změně stavby, přičemž není vydán kolaudační souhlas, kterým by se změnil účel užívání stavby (např.: bytový dům na hotel), pak pouhým rozdělením jedné jednotky na několik se neprolamuje lhůta pro osvobození dle § 56 odst. 3 zákona o DPH.

Dotaz 8 – První kolaudační souhlas a současné užívání stavby

V Informaci je uvedeno, že současná právní úprava je cílena na vyloučení případů, „...kdy nastal jen formální administrativní úkon bez materiálního podkladu, jež by znamenal nový běh lhůty“. Ve světle uvedeného prosím o vysvětlení, zda se za první kolaudaci bude považovat i změna účelu užití s rekolaudací, jestliže v této souvislosti sice dojde ke stavebnímu zásahu, ale v principu nevýznamnému (například rozšíření vstupních dveří z důvodu vyhovění protipožárním předpisům, přidání sociálního zařízení z důvodů hygienických, apod.). Jinými slovy – začne-li z důvodů změny účelu užití znovu běžet pětiletá lhůta, přičemž musí (dle části 5 Informace) dojít současně ke stavebnímu zásahu, byť by se tento nekvalifikoval jako podstatná změna stavby, prosím o vymezení rozsahu tohoto stavebního zásahu (výměna zámků u dveří – ano/ne, přidání jednoho radiátoru do topného okruhu ano/ne, výměna standardních dveří za otáčivé – ano/ne).

Odpověď 8

Je nutné rozlišovat situace, kdy pouze dojde ke změně zastaralého pojmu u způsobu užití stavby, který je bez jakékoli vazby na stavební úpravy nebo opravy, přičemž změna zastaralého pojmu neznámá změnu způsobu užívání stavby, který by prolamoval lhůtu pro osvobození dle § 56 odst. 3 zákona o DPH.

Rekolaudaci stavby, na základě které se mění účel užití stavby (např. bytový dům – penzion), kdy dojde ke stavební úpravě či opravě, která nevyvolá podstatnou změnu stavby (příkladně Vámi zmiňované rozšíření vstupních dveří, přidání sociálního zařízení, výměně zámků u dveří, přidání radiátoru do topného okruhu, výměna standardních dveří za otáčivé) popř. nedojde k žádné stavební úpravě či opravě je nutné považovat za první kolaudaci, od které se odvíjí lhůta pro osvobození dle §56 odst. 3 zákona o DPH. Došlo-li tedy ke změně účelu užívání stavby, pak rozsah stavebního zásahu není podstatný a od vydání kolaudačního souhlasu na penzion se odvíjí lhůta pro osvobození dle § 56 odst. 3 ZDPH.

[3] Podstatná změna stavby

Dotaz 9 – 50 % zjištěné ceny nebo 50 % směrné hodnoty

Při čtení bodu 5 Informace na str. 16 jsem narazila na problematiku 50 % zjištěné ceny nebo 50 % směrné hodnoty. Chápu to dobře, že při překročení jedné z těchto hranic se již bude jednat o podstatnou změnu stavby, samozřejmě po udělení kolaudačního souhlasu?

Odpověď 9

Chápete dobře, že za podstatnou změnu stavby nebo jednotky je nutné považovat nástavbu o více než jedno podlaží a přístavbu s navýšením podlahové plochy o více než 50 %. Dále se za podstatnou změnu stavby považují přístavba nebo nástavba, které nesplňují uvedené podmínky a opravy, údržby a jiné stavební úpravy, podléhající **udělení kolaudačního souhlasu nebo ohlášení** a zároveň finanční hodnota takové stavební úpravy dokončené stavby, jednotky nebo inženýrské sítě musí přesáhnout 50 % zjištěné ceny nebo 50 % směrné hodnoty, lze-li ji stanovit před provedením stavební úpravy nemovité věci.

Pokud vznikly pochybnosti o výklad pojmu *50 % zjištěné ceny nebo 50 % směrné hodnoty, lze-li ji stanovit ...*, je nutné uvést, že plátce má možnost volby a je pouze na plátci, zda využije pro zjištění podstatné změny 50 % zjištěné ceny, nebo zda využije pro zjištění podstatné změny 50 % směrné hodnoty.

Dotaz 10 – Finanční hodnota

Při čtení části 5 Informace na str. 16, mi vyvstaly nejasnosti při stanovení finanční hodnoty stavební úpravy. Informace hovoří pouze o součtu všech základů daně a daně u dodaného zboží nebo poskytnutých služeb, které byly reálně zabudovány nebo spotřebovány při uskutečňování stavební úpravy. Informace neobsahuje, jak postupovat u plnění přijatých od neplátce nebo v režimu přenesení daňové povinnosti, příp. stavební úpravy, opravy nebo údržba vytvořené vlastní činností.

Odpověď 10

Pro vysvětlení pojmu základ daně a daň pro účely zjištění finanční hodnoty je nutné objasnit, že pojem základ daně a daně zahrnuje i plnění, které při uskutečnění stavební úpravy přijal plátce od neplátce. Tj. přijme-li plátce plnění od neplátce, zahrne přijaté plnění do finanční hodnoty stavební úpravy a toto přijaté plnění již nenavysuje o daň.

Budou-li uskutečňovány stavební úpravy vlastní činností plátce, pak se finanční hodnota stavební úpravy stanoví vlastními náklady dle zákona o účetnictví⁶. Vlastní náklady zpravidla neobsahují daň, načež bude nutné odpovídající daň na výstupu přiřazenou k jednotlivému zboží a jednotlivým službám, které vstupují do stavební úpravy, opravy nebo údržby uskutečněné vlastní činností, připočítat k vlastním nákladům.

Přijme-li plátce plnění od plátce a na toto plnění se bude vztahovat režim přenesení daňové povinnosti, tak příjemce plnění zahrne do finanční hodnoty stavební úpravy přijaté plnění (je bez daně) navýšené o daň, kterou je povinen přiznat. Obdobně se postupuje i v jiných případech, kdy má plátce jako příjemce plnění povinnost přiznat daň (např. dle § 108 odst. 1 písm. b), c) a d) zákona o DPH).

[4] Zálohy v roce 2015 a uskutečnění plnění v roce 2016

Dotaz 11 – Zaplacené zálohy v roce 2015 a plnění se uskuteční až v roce 2016

V roce 2015 jsem zaplatil zálohu ve výši 90 % z celkové ceny pozemku, ale změna vlastnického práva mi z katastrálního úřadu přišla až v průběhu ledna 2016. Pozemek byl v loňském roce považován za osvobozený, ale v roce 2016 se již bude jednat o stavební pozemek, u kterého budu muset dát DPH. Jak mám postupovat? Budu muset zdanit celou hodnotu stavebního pozemku nebo bude možné zdanit pouze doplatek ve výši 10 % z ceny, nebo nebudu muset zdanit nic?

Odpověď 11

Daňový subjekt, který přijal platbu na plnění uvedené v § 56 zákona o DPH, které bylo v době přijetí platby osvobozeno od daně, přičemž došlo novelou zákona o DPH ke změně ustanovení, která má za následek, že dodání předmětného pozemku bude zdanitelným plněním, v takovém případě stanoví základ daně dle § 36 zákona o DPH ke dni uskutečnění zdanitelného plnění (§ 21 odst. 3 zákona o DPH). Základem daně bude celková cena nemovité věci, přičemž daňový subjekt je oprávněn od takto vypočteného základu daně odečíst přijatou platbu/zálohu. Základem daně bude rozdíl mezi základem daně a přijatou platbou/zálohou (tj. pouze doplatek) obdobně jako dle § 37a zákona o DPH.

[5] Funkční celek

Dotaz 12 – Vymezení funkčního celku

Setkali jsme se s problémem vymezení funkčního celku. My, jakožto vlastníci 1 jsme postavili bytový dům na pozemku jiného vlastníka 2. Následně jsme se rozhodli prodat bytové jednotky a současně s prodejem bytových jednotek bude vlastníci 2 prodávat kupujícím příslušný podíl na pozemku (vše v rámci trojstranné kupní smlouvy). Myslíme si správně,

⁶ Viz § 25 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění p. p.

že pozemek, na kterém je umístěna stavba bytového domu, tvoří funkční celek se stavbou bytového domu?

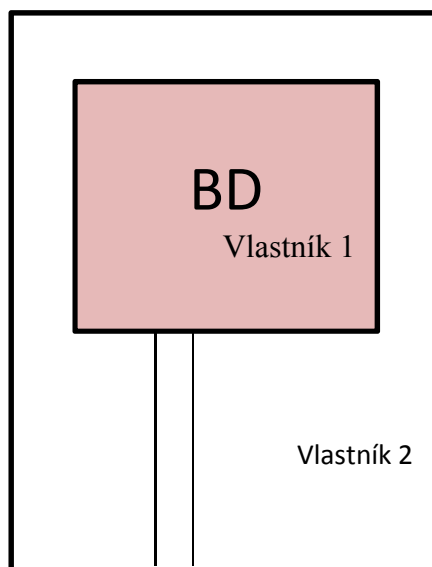
Odpověď 12

Dle § 48 odst. 3 zákona o DPH pozemek tvoří funkční celek se stavbou pevně spojenou se zemí, slouží-li k provozu stavby nebo plní její funkce nebo který je **využíván s takovou stavbou**. Vzhledem ke skutečnosti, že na předmětném pozemku je umístěna stavba bytového domu a tedy takovýto pozemek je využíván spolu s touto stavbou, pak tento pozemek tvoří funkční celek se stavbou bytového domu (viz obr. 1).

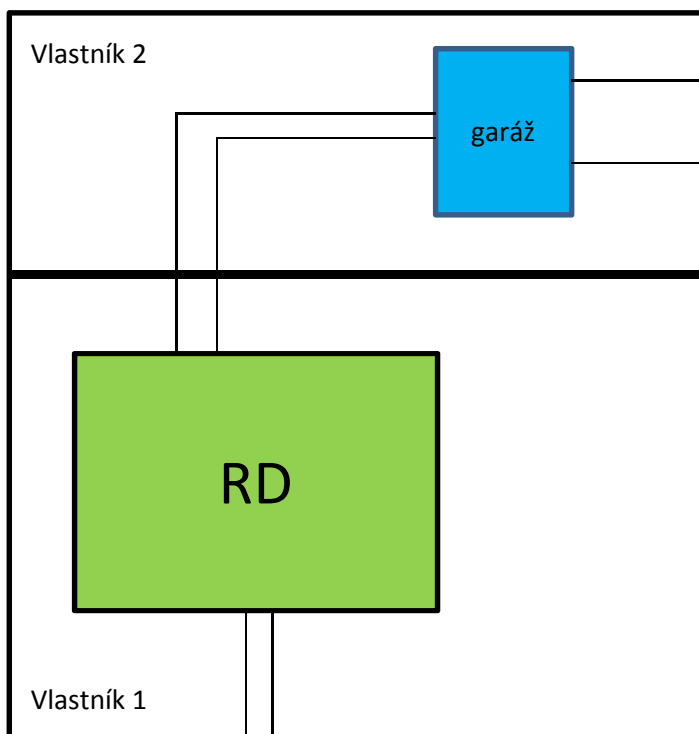
Dále doplňujeme, že bude-li dodán pozemek (vlastníkem 2), který sousedí s rodinným domem (viz obr. 2) a je na něm umístěna garáž, ve které parkuje své vozidlo vlastník rodinného domu (vlastník 1), lze dovodit, že předmětný pozemek je využíván s rodinným domem, přičemž z výše uvedeného vyplývá, že předmětný pozemek tvoří funkční celek se stavbou rodinného domu. Pro účely osvobození či zdanění dodání využívaného pozemku s rodinným domem je nutné přihlídnout k § 56 odst. 4 písm. d) zákona o DPH, podle něhož je za vybranou nemovitou věc považován pozemek, který tvoří funkční celek se stavbou pevně spojenou se zemí. Je-li podmínka funkčního celku splněna, pak může být dodání využívaného pozemku s rodinným domem osvobozeno od daně za splnění podmínek dle § 56 odst. 3 zákona o DPH.

Pokud by pozemek nebyl využíván s bytovým domem (viz pozemek vlastníka 2 na obr. 3), pak z výše uvedeného vyplývá, že pozemek vlastníka 2 netvoří funkční celek se stavbou bytového domu vlastníka 1. Pro osvobození či zdanění dodání pozemku vlastníku 1 je nutné zejména přihlídnout k § 56 odst. 1 resp. § 56 odst. 2 zákona o DPH.

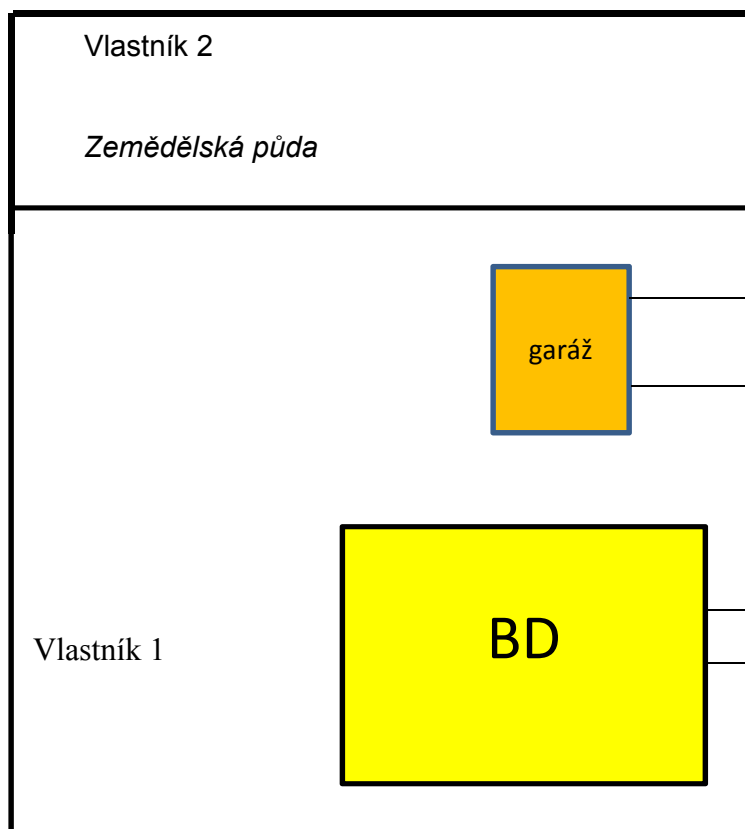
Obr. 1.



Obr. 2.



Obr. 3.



Dotaz 13 – Budoucí funkční celek

Jsem majitel autodílny. Vyskytla se mi příležitost koupit pozemek souseda, na kterém chci udělat odstavné parkoviště pro zákazníky mé autodílny. Pozemek souseda je územním plánem obce vymezen jako stabilizovaná plocha orné půdy a nestojí na něm ani v jeho bezprostřední blízkosti (kromě mé autodílny) žádná stavba. Můžu pozemek souseda považovat za funkční celek k mé autodílně, když na tom pozemku udělám ihned po jeho koupi odstavné parkoviště, které budou využívat moji zákazníci?

Odpověď 13

Vámi uvedený pozemek nesplňuje podmínky uvedené v § 48 odst. 3 zákona o DPH a tedy netvoří funkční celek s Vaší autodílnou. Při posuzování naplnění podmínek funkčního celku je nutné sledovat objektivní stav pozemku v okamžiku jeho dodání. Rozhodující pro vznik funkčního celku je současné naplnění dvou podmínek, a to, že dodávaná nemovitá věc byla před dodáním a současně bude po dodání využívána s Vaší autodílnou. Podmínka funkčního celku není naplněna, jelikož pozemek bude ve funkčním celku s Vaší autodílnou až po jeho dodání.

Dotaz 14 – Budoucí funkční celek - výstavba

Jsem plátce, který staví vodovodní přípojky k rodinným domům pro sociální bydlení. Tuto službu poskytují generálnímu dodavateli rodinných domů (na klíč) jako subdodávku. Po výstavbě a předání těchto domů budou přípojky splňovat podmínky k tomu, aby byly považovány za stavbu sloužící k využití s tímto rodinným domem, jež se nachází na pozemku tvořícím funkční celek s tímto domem. K naplnění podmínek funkčního celku tedy dojde až v okamžiku, kdy se dům začne používat, objektivní stav jim neodpovídá. Mohu přesto uplatnit sníženou sazbu daně?

Odpověď 14

Dle § 49 odst. 1 zákona o DPH se první snížená sazba uplatní při poskytnutí stavebních a montážních prací spojených s výstavbou stavby pro sociální bydlení. Stavbou pro sociální bydlení je mimo jiné i jiná stavba, která slouží k využití staveb uvedených v písm. a), b), a d) až k) § 48 odst. 5 zákona o DPH a zároveň je zřízena na pozemku, který s výše uvedenými stavbami tvoří funkční celek.

Pakliže bude ze všech okolností patrné, že jsou splněny všechny výše uvedené podmínky, lze při výstavbě vodovodní přípojky uplatnit první sníženou sazbu daně.

Dotaz 15 – Budoucí funkční celek

Jsme firma plátce DPH, která má kanceláře v rodinném domě pro sociální bydlení. Na pozemku tvořícím funkční celek s tímto domem vlastníme garáž, kterou používáme k parkování a kterou i s částí pozemku prodáme jiné osobě. Při prodeji uplatníme sníženou sazbu daně, protože rozhodující pro posouzení funkčního celku je současný objektivní, a nikoli budoucí, stav?

Odpověď 15

Vzhledem k Vámi popsané situaci je garáž samostatným plněním, přičemž pozemek, který bude dodán spolu s touto garáží, bude v zásadě tvořit funkční celek s garáží. Uplatní se osvobození (bude-li garáž kolaudována nebo byl-li udělen souhlas s jejím užíváním před více než 5-ti lety) v příp. při využití volby zdanění základní sazba daně, protože samostatné garáže nejsou stavbou pro sociální bydlení. Rozhodujícím pro vznik funkčního celku je současné naplnění dvou podmínek, a to, že dodávaná nemovitá věc byla před dodáním a současně bude po dodání využívána s Vaším rodinným domem. První sníženou sazbu daně lze podle § 49 odst. 3 písm. b) zákona o DPH uplatnit při dodání pozemku, jehož součástí není jiná stavba než stavba pro sociální bydlení. Tato podmínka není ve Vašem případě naplněna tj. při dodání garáže spolu s pozemkem je nutné uplatnit základní sazbu daně.

[6] Ostatní

Dotaz 16 – Dodání pozemku a ekonomická činnost

Mohu já jako občan, který zdědil pozemek a rozparceluji jej na 5 dalších, abych je mohl prodat, nicméně musím zbudovat nějaké sítě, nicméně nevím, zda se mohu dostat do pozice, že moje počínání bude považováno za ekonomickou činnost ve smyslu § 5 zákona o DPH, i když to byla jen jednorázová činnost k prodeji zděděného pozemku? Poskytl jsem příspěvek na prodloužení sítí (vody a kanalizace), na všechny projektové práce, poplatky za územní a stavební řízení a příslušnou daň. Nyní jsem jedním z investorů komunikace, kterou po dokončení předáme spolu s ostatními investory městu. Pozemky prodané k dnešnímu datu na zaplacení celé komunikace a veřejného osvětlení nestačí a budu muset v letošním roce prodat další pozemky, protože stavba silnice a veřejného osvětlení stále pokračuje, v letošním roce proběhne fakturace a nechci zůstat nikomu nic dlužen. K tomu potřebuji mít jasno, zda budou prodeje pozemků podléhat platbě DPH nebo nikoli. Prodávám svůj osobní majetek a prodej pozemků není mou podnikatelskou činností.

Odpověď 16

Jestliže se bude jednat o pouhý výkon vlastnického práva a příležitostné dodání pozemku, nelze prodej považovat za ekonomickou činnost dle § 5 zákona o DPH. Ve Vámi popsaném případě jste uskutečnil ještě další činnosti než samotnou parcelaci a prodej pozemků. A to výstavbu sítí, chodníků, osvětlení atd. nebo jste se podílel na jejich uhrazení, nicméně i běžný obchodník je zavázán stejně. Prodeje vlastního majetku ve Vašem případě nejsou nahodilé nebo jednorázové, ale uskutečňují se patrně kontinuálně. Prodej

předmětných pozemků je ekonomickou činností, přičemž byste měl sledovat obrat za prodej předmětných pozemků a při překročení obratu (1 mil. Kč) byste se měl registrovat k DPH jako plátce.

Dotaz 17 – Dodání stavby určené k demolici a souvisejícího pozemku

Naše společnost je plátcem DPH a prodává stavbu (bytový dům) a pozemek, přičemž tato stavba nacházející se na pozemku je určená k demolici, která je také předmětem prodeje a byla zkolaudována v roce 1988. Bude prodej stavby s pozemkem osvobozen od daně dle § 56 odst. 3 zákona o DPH?

Odpověď 17

Ve Vámi popsaném případě je nutné uvést, že jsou-li na pozemcích umístěny stavby splňující lhůtu pro osvobození dle § 56 odst. 3 zákona o DPH, které jsou určeny k demolici, pak se zde s přihlédnutím k rozsudku Soudního dvora Evropské unie C-461/08 Don Bosco jedná pro účely daně z přidané hodnoty o stavební pozemek, jelikož i když stavba splňuje podmínky pro osvobození, tak předmětem prodeje není samotný bytový dům nýbrž pozemek jako takový, jež je kromě jiného patrně územním plánem obce určen k zastavění. Pozemek tedy bude pro účely zákona o DPH stavebním pozemkem a jako takový bude jeho dodání nutné podrobit zdanění.

Ing. Jiří Fojtík
ředitel sekce