



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



GFR17698016  
ESS

## Odbor nepřímých daní

Č. j.: 175843/16/7100-20116-050485

Vyřizuje: Ondřej Babuněk, Oddělení daně z přidané hodnoty I  
Tel: (+ 420) 296 852 222  
E-mail: [podatelna@fs.mfcr.cz](mailto:podatelna@fs.mfcr.cz)  
ID datové schránky: p9iwj4f

SVAZ MĚST A OBCÍ ČESKÉ REPUBLIKY  
Třída 5. května 65/1640  
140 00 Praha 4 - Nusle  
Ing. Dan Jiránek, výkonný ředitel

### **Odpověď na dotaz aplikace § 56 zákona o DPH**

Vážený pane výkonný řediteli,

v návaznosti na Váš dopis, který jsme obdrželi dne 1. 11. 2016, ve věci dotazů k uplatňování DPH u nemovitých věcí si dovoluujeme uvést následující.

Z Vašeho vyjádření rozumíme, že Svaz měst a obcí (dále jen „svaz“) se zabývá uplatňováním § 56 (a případně i § 49) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“). K této problematice svaz uspořádal seminář, kterého se účastnili i zástupci Ministerstva financí. Zároveň se Vám v minulosti k tomuto vyjadřovala i bývalá náměstkyně Ing. Simona Hornochová. V současné době však vnímáte určitý rozpor mezi sděleními Ministerstva financí a sděleními, informacemi a odpověďmi na dotazy Generálního finančního ředitelství, které se Vám vyjadřovalo k problematice § 56 zákon o DPH např. v odpovědích č. j.: 115918/15/7100-20116-050485, nebo 11008/16/7100-20116-050485 a v odpovědích na dotazy č. j.: 125189/16/7100-20116-050485.

Z tohoto důvodu jste nás požádali o vyjádření k Vámi uváděným problematickým okruhům, ke kterým jste uvedli i návrhy řešení.

### **Okruh otázek číslo 1 – pozemek tvořící funkční celek se stavbou**

#### **Příklad č. 1 svazu**

Obec prodává vlastníkovu objektu restaurace A parcelu B situovanou před tímto objektem. Přes tuto parcelu se do objektu vchází a také její část je restauraci pronajímána pro umístění předzahrádky (pronájmu pro účely předzahrádky se týká cca 60 % parcely B, která je předmětem prodeje). Chápeme správně, že podle odpovědi č. 15 z materiálu GFŘ ze září 2016 tvoří prodávaný pozemek B funkční celek se stavbou A, neboť byl před převodem užíván z větší části spolu s budovou A.

#### ***Ad příklad č. 1***

V případě, kdy obec prodává pozemek B vlastníkovu restaurace, která je umístěna na pozemku A, přičemž na pozemku B má vlastník pozemku A umístěnu předzahrádku

ke své restauraci, pak takovýto pozemek B tvoří funkční celek se stavbou restaurace umístěnou na pozemku A. Nicméně rozhodujícím pro vznik funkčního celku je současně naplnění dvou podmínek, a to, že dodávaný pozemek byl před dodáním a současně bude po dodání využíván s restaurací umístěnou na pozemku A.

### **Příklad č. 2 svazu**

Jedná se o naprosto identickou situaci jako v příkladu č. 1 s tím rozdílem, že na prodávané parcele není zatím předzahrádka zřízena, přes tuto parcelu se do objektu pouze vstupuje a vlastník objektu A má záměr na parcele B předzahrádku teprve vybudovat. Tázete se, zda v tomto případě by se nejednalo o funkční celek se stavbou nebo již jen skutečnost, že se přes tuto parcelu do objektu A vstupuje, představuje dostatečnou indicii k tomu, že se o funkční celek s objektem A jedná?

### **Ad příklad č. 2**

Není-li na pozemku zřízena předzahrádka ve smyslu příkladu č. 1, pak takováto skutečnost v zásadě brání situaci, aby pozemek B tvořil funkční celek se stavbou umístěnou na pozemku A, jelikož pozemek B není se souhlasem jeho vlastníka využíván (přes pozemek se sice vstupuje do restaurace, nicméně takovýto pozemek je využíván patrně i s jinými stavbami) se stavbou restaurace umístěnou na pozemku A. Záměr v budoucnu zbudovat předzahrádku na pozemku B vlastníkem stavby umístěné na pozemku A není relevantní skutečností pro posouzení, zda bude pozemek B tvořit funkční celek se stavbou umístěnou na pozemku A. Relevantní skutečností je současné naplnění dvou podmínek, a to, že dodávaný pozemek B byl před dodáním a současně bude po dodání využíván s restaurací umístěnou na pozemku A, což v tomto případě není splněno.

### **Příklad č. 3 svazu**

Jedná se o naprosto identickou situaci jako v příkladu č. 1 (tedy včetně pronájmu 60 % parcely pro předzahrádku k objektu A). Parcela ale není prodávána vlastníkovi objektu A, ale jiné osobě (s tím, že kupující ví, že parcela je "zatížena" nájemní smlouvou a její větší část bude dále pronajímána za účelem zřízení předzahrádky). Tázete se, zda v tomto případě by se jednalo o funkční celek s A i v situaci, kdy je parcela B kupována třetí osobou. Zároveň žádáte o sdělení, zda si GŘ uveďme problém se získáním informace, zda objekt A prošel podstatnou změnou v situaci, kdy vlastník objektu A není účastníkem transakce.

### **Ad příklad č. 3**

V tomto případě definice funkčního celku není naplněna, neboť předmětný pozemek je dodáván třetí osobě a nikoliv osobě, pro něhož je daný pozemek ve funkčním celku s jeho stavbou (zde v zásadě majitel objektu A).

### **Příklad č. 4 svazu**

Obec prodává neoprávněně zaplacený pozemek u RD (pozemek byl užíván s rodinným domem, je v jeho bezprostřední blízkosti) vlastníkovi RD. Tázete se, zda chápete správně, že se jedná o funkční celek se stavbou RD, neboť pozemek byl s domem užíván (byť bez právního titulu).

### **Ad příklad č. 4**

Pokud prodává obec zaplacený pozemek vlastníku rodinného domu, který byl vlastníkem přilehlého rodinného domu aktivně užíván, pak takovýto pozemek tvoří funkční celek se stavbou rodinného domu. Podmínkou je skutečnost, že vlastník pozemku souhlasil s využíváním daného pozemku vlastníkem RD (tj. v daném případě nečinil aktivní kroky k omezení tohoto využívání).

### **Příklad č. 5 svazu**

Obec prodává pozemek vedle RD (jedná se zhruba o 20 metrů čtverečních). Vlastník RD

nemá pozemky ohraničeny plotem, přes prodáváný pozemek má přístup do svých nemovitostí, z tohoto pozemku také udržuje svůj RD (například nátěry štítu, umývání oken). Na pozemku nemá zřízen plot (nejedná se o pozemek neoprávněně zaplocený). Dotazujete se, zda se v tomto případě jedná o prodej pozemku tvořícího funkční celek se stavbou?

Změnila by se nějak situace, pokud by na prodáváném pozemku měl vlastník RD vysázeny růže (bez nějakého speciálního souhlasu obce jako vlastníka pozemku).

Změnila by se nějak situace, pokud by na prodáváném pozemku byla upravena plocha (například zatravnovací dlaždice na části pozemku, které tam umístil vlastník RD) a je tam parkováno vozidlo vlastníka RD, opět bez zvláštního souhlasu obce.

#### **Ad příklad č. 5**

Prodává-li obec nezaplocený pozemek vlastníku rodinného domu, který byl vlastníkem přilehlého rodinného domu se souhlasem vlastníka pozemku užíván (do rodinného domu se soustavně a se souhlasem vlastníka pozemku vstupuje přes tento pozemek), pak takovýto pozemek tvoří funkční celek se stavbou rodinného domu. Současně je také nutné vyhodnotit užívání daného pozemku vlastníkem rodinného domu, kdy toto užívání není náhodného charakteru (příkladně vstup na pozemek pouze z důvodu opravy štítu apod.).

#### **Příklad č. 6 svazu**

Obec prodává rodinný dům a určité související pozemky. Pro zjednodušení se jedná o 1 parcelu pod rodinným domem spolu s tímto RD a dále o rozsáhlou parcelu zhruba 2 tis. metrů čtverečních navazující na dům. Tato navazující parcela má v katastru nemovitostí uveden jediný způsob užívání (zahrada). Z hlediska způsobu užívání pozemku je situace taková, že v části (zhruba 300 metrů čtverečních) se objevují plochy sloužící prokazatelně k obsluze RD (zpevněné plochy, vchází se tudy do domu, jsou zde třeba drobné kůlny). Na tuto část navazuje oplocená zahrada užívaná spolu s domem (cca 500 metrů čtverečních). Dále navazuje část, která je loukou, sadem atp., není nijak zaplocena k domu, není ani v současnosti využívána současným uživatelem domu. Jedná se o 1,2 tis. metrů čtverečních. Tážete se, zda bude celý pozemek (tj. 1,2 tis. metrů čtverečních) tvořit funkční celek se stavbou rodinného domu a to i v situaci, kdy spolu s domem (k jeho obsluze) je v současnosti využívána pouze menší část daného pozemku. Představuje případně kritérium "převažující plochy" vhodné kritérium pro určení, zda se o funkční celek jedná či nikoliv nebo má obec v takovémto případě pro potřeby DPH určit, že část parcely je funkčním celkem s RD a testovat osvobození podle odst. 3 (například "první dvě části parcely") a část, že není a testovat u této části osvobození podle odst. 1 a to i v situaci, kdy o rozdílném způsobu užívání není jakákoliv zmínka v katastru nemovitostí.

#### **Ad příklad č. 6**

Ve Vámi uvedeném příkladu nebude v zásadě splněna podmínka funkčního celku, jelikož Vámi uvedený pozemek není z převážné části využíván s rodinným domem. Při dodání takovéhoto pozemku tedy bude nutné zkoumat, zda předmětný pozemek bude pozemek stavební či nikoli. Bude-li se jednat o pozemek stavební ve smyslu § 56 odst. 2 zákona o DPH, bude nutné při jeho dodání uplatnit základní sazbu daně. Pokud takovýto pozemek nebude pozemkem stavebním ve smyslu § 56 odst. 2 zákona o DPH, bude možné při jeho dodání využít osvobození dle § 56 odst. 1 zákona o DPH.

Nicméně je vhodné zdůraznit, že za situace, kdy bude dodáván pozemek, jehož jedna část bude soustavně využívána s rodinným domem např. v souladu s nájemní smlouvou, načež jeho jiná část bude např. sloužit se souhlasem vlastníka pozemku k parkování vozidel pro sousedovu autodílnu, pak při dodání pozemku bude část pozemku tvořit funkční celek s rodinným domem a část pozemku bude ve funkčním celku s autodílnou souseda. V tomto případě bude nutné posuzovat při účely dodání pozemku zvlášť funkční celek se stavbou rodinného domu a zvlášť funkční celek se sousedovou autodílnou.

Dále je třeba zmínit, že zápis v katastru nemovitostí pro účely posouzení skutečností, zda předmětný pozemek naplňuje definici funkčního celku, není relevantní skutečností.

#### **Příklad č. 7 svazu**

Obec odprodává vlastníkovu prodejny v sídlišti parcelu představující zhruba 3 metry široký pás kolem prodejny. V současnosti je pozemek běžnou veřejnou plochou. Důvodem odkupu je, že vlastník objektu obchodu má zájem na tom, aby měl bezproblémový přístup k objektu s možností bez nějakého povolení postavit lešení (pro případ údržby omítky či oken), má zájem také udržovat si bezprostřední okolí obchodu sám (není spokojen s činností technických služeb starajících se veřejnou zeleň). Dotazujete se, zda se jedná v takovémto případě o funkční celek s budovou. Zdůrazňujete, že v budoucnosti bude parcela sloužit k obsluze objektu prodejny, nyní tak slouží částečně, kdy je na základě individuálního povolení vlastníka pozemku na tomto pozemku třeba stavěno lešení za účelem péče o objekt atd.

#### **Ad příklad č. 7**

Prodává-li obec ve Vámi zmíněném případě vlastníkovu prodejny pozemek, který je široký zhruba 3 metry a nachází se kolem prodejny, pak takovýto pozemek nebude v zásadě splňovat podmínky funkčního celku, jelikož takovýto pozemek není soustavně a se souhlasem vlastníka využíván se stavbou pevně spojenou se zemí tj. prodejnou.

### **Okruh otázek číslo 2 - problematika "drobných staveb"**

#### **Příklad č. 8 svazu**

V rámci dotazu a odpovědi č. 17 GFŘ uvádí příklad s objektem určeným k demolici. Jedná se o příklad, který již údajně zhruba rok prezentujete jako sporný a nedostáváte údajně jasnou odpověď. Upozorňujete ještě k tomu, že v judikátu ESD č. C 461/08, který GFŘ zmiňuje, byla situace taková, že demoliční práce v okamžiku dodání byly již zahájeny.

Obecně nejste proti názoru GFŘ, že u objektu určeného k demolici máte na objekt hledět jako na "drobnou stavu", tzn. neurčující pro posouzení příslušné transakce. Je ale nezbytné definovat, co znamená, že "objekt je určen k demolici".

Teoretické varianty určení toho, že objekt je určen k demolici a nemá se na něj hledět jako na určující:

- VAR 1: k okamžiku dodání byly zahájeny demoliční práce (je irrelevantní, zda jsou hrazeny prodávajícím nebo kupujícím), přitom je zřejmé, že demolice se týká celého objektu
- VAR 2: k okamžiku dodání byly učiněny správné úkony, které povolují provedení demolice (souhlas s provedením demoličních prací), demolice se týká celého objektu
- VAR 3: obecně se ví, že objekt na pozemku by měl být stržen a kupující bude stavět objekt nový (tato skutečnost může a nemusí být uvedena v kupní smlouvě)
- VAR 4: z technického stavu nemovitosti by prodávající mohl předjímat, že kupující objekt strhne

Vzhledem k neurčitosti situací uvedených ve VAR 3 a 4 se domníváte, že by rozhodující pro určení, zda objekt je či není určen k demolici, měly být skutečnosti ve VAR 1 či VAR 2.

Zde žádáte o stanovisko k výše uvedenému návrhu, případně navržení jiného kritéria, které by však mělo být natolik jednoznačné, aby nevyvolávalo pochybnosti.

#### **Ad příklad č. 8**

Pro účely posouzení předmětné transakce tj. zda je stavba určena k demolici, je rozhodné, zda k okamžiku dodání předmětné stavby je již patrné, že stavba bude určena k demolici. Stavba bude určena k demolici, pokud budou učiněny kroky k její demolici tj. ve Vámi

zmíněných variantách 1 a 2, nebo případně by vlastník pozemku ohlásil nebo požádal o odstranění stavby v souladu s § 128 a násl. zákona č. 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu (stavební zákon), ve znění p. p. Dále také v situaci, kdy kupující dělá úkony k budoucí výstavbě jiné stavby než té, která je v současnosti na pozemku. Pokud bude ve variantě 3 patrné, že prodávající nebo kupující činí jiné než výše uvedené úkony ke stržení stavby, ať už na základě smluvního ujednání, nebo na základě kalkulace ceny (např. snížením kupní ceny z důvodů demolice stavby), pak je stavba určena k demolici a předmětem dodání bude pozemek. Na variantu 4 nelze obecně odpovědět, neboť se jako u předchozích variant musí testovat, zda k okamžiku dodání předmětné stavby je patrné, že je stavba určena k demolici. Je zřejmé, že se kupující, který má v plánu danou stavbu odstranit, bude chovat jako ve variantě 3.

### **Příklad č. 9 svazu**

Obec prodává pozemek (500 metrů čtverečních), na jehož části (cca 100 metrů čtverečních) je umístěna zpevněná plocha (starý asfaltový povrch ne již v moc dobrém technickém stavu). Nemůžete zároveň říci, že by tento pozemek tvořil funkční celek s nějakou okolní budovou. Tážete se, zda máte stavbu zpevněné plochy považovat za "drobnou stavbu" a testování z hlediska osvobození při dodání pozemku provádět podle § 56 odst. 1 zákona o DPH nebo je to stavba určující a řešíte § 56 odst. 3 zákona o DPH.

Tážete se, zda mají na tato posuzování vliv následující skutečnosti:

- a) Je významné, jak je daná plocha veliká. Změnilo by něco, pokud by byla pouze 20 metrů čtverečních či pokud by naopak byla 300 metrů čtverečních. Pokud ano, kde dle názoru GFŘ leží příslušná hranice.
- b) Má nějaký význam technický stav této plochy. Pokud by byla stará a již obtížně využitelná (materiál se drolí), mělo by to nějaký vliv na posuzování.
- c) Je významné, že kupující má záměr na daném pozemku postavit lehkou skladovací halu (k tomuto záměru nebyly učiněny zatím správní úkony, je to zatím pouze myšlenka kupujícího) a zpevněnou plochu zamýšlí odstranit, aby tam halu postavil (plocha je na 90 % prodávajícího pozemku).
- d) Změnila by se nějak situace, když by zpevněnou plochu chtěl využít po drobných úpravách jako "podlahu" lehké skladovací haly.

### **Ad příklad č. 9**

Vámi zmiňovaná stavba tj. zpevněná plocha bude patrně drobnou stavbou. V souladu s rozsudkem SDEU C-428/02 *Fonden Marselisborg Lystbådehavn* je nemovitý majetek vymezen jako určitá část zemského povrchu včetně staveb s ní pevně spojených, ke kterému může být založeno vlastnictví a držba. Je otázkou, zda pouhý asfaltový povrch je v tomto smyslu nemovitou věcí a zda je s ohledem na konkrétní realie daného pozemku běžné, že takový asfaltový povrch sám o sobě by byl předmětem převodu vlastnického práva. Z tohoto úhlu pohledu se předmětná zpevněná plocha jeví jako „součást“ pozemku či eventuálně drobná stavba. Při takovémto dodání bude dodáván pozemek, přičemž je vždy nutné posoudit, zda se bude jednat o pozemek stavební nebo pozemek, který může být při jeho dodání osvobozen od daně dle § 56 odst. 1 zákona o DPH.

Záměr kupujícího (postavit výrobní halu po odstranění zpevněné plochy, nebo pokud by kupující chtěl zpevněnou plochu využít jako podlahu lehké tovární haly) není v zásadě významným aspektem pro posouzení, zda se jedná o dodání pozemku (viz v tom smyslu srov. dotaz č. 5 a odpověď na něj uvedené v Odpovědích na dotazy týkající se aplikace „Informace GFŘ k uplatňování zákona o DPH u nemovitých věcí po 1. 1. 2016“ (dále jen „Informace“) č. j. 125189/16/7100-20116-050485).

### **Okruh otázek číslo 3 - problematika "správních úkonů"**

#### **Příklad č. 10 svazu**

Obec prodává pozemek osobě B (pole, neurčeno k výstavbě). Na této louce se má stavět plynovod (bude stavět společnost C, která není účastníkem transakce mezi obcí a subjektem B). Bylo vydáno stavební povolení. Dotaz zní, zda se bude jednat o stavební pozemek v situaci, kdy je vydáno stavební povolení na vybudování stavby, která s pozemkem nebude tvořit funkční celek (stavba sítě ve vlastnictví jiné osoby než je vlastník pozemku).

Domníváte se, že by se správně o stavební pozemek jednat nemělo a že se jedná o analogii se situací zmiňovanou v dotazu a odpovědi GFŘ č. 4, podle které v případě, že by pozemek mohl být zastavěn pouze drobnými stavbami, tak se na něj nehledí jako na stavební. Ze současného znění zákona údajně ale takovýto závěr nevyplývá a žádáte o sdělení postoje finanční správy.

#### **Ad příklad č. 10**

Prodává-li obec pozemek, na kterém se má stavět plynovod (k plynovodu bylo vydáno stavební povolení), pak se bude v zásadě jednat o dodání stavebního pozemku. Bylo-li vydáno stavební povolení, pak z územního plánu obce musí být patrné, že předmětný pozemek je určen k zastavění stavbou plynovodu. Stavební povolení by nemělo být vydáno, není-li v souladu s územně plánovací dokumentací, kterou je mimo jiné územní plán obce.

Zda bude pozemek tvořit funkční celek se stavbou nebo nebude, není pro posouzení existence stavebního pozemku ve smyslu § 56 odst. 2 zákona o DPH relevantní. Ze znění § 56 odst. 2 písm. b) zákona o DPH zřetelně vyplývá, že bylo-li vydáno stavební povolení ke zhotovení stavby pevně spojené se zemí, pak takovýto pozemek je pro účely zákona o DPH stavebním pozemkem. Dále je nutné zásadně zdůraznit, že plynovod není Vámi zmiňovanou drobnou stavbou, ale jedná se o stavbu.

Vámi zmiňovaná analogie k dotazu č. 4 a odpověď na něj uvedené v Odpovědích na dotazy týkající se aplikace „Informace GFŘ k uplatňování zákona o DPH u nemovitých věci po 1. 1. 2016“ (dále jen „Informace“) č. j. 125189/16/7100-20116-050485) není příléhavou aplikací stavu popisovaného v dotazu č. 4.

Vámi popsany stav bude nutné posoudit tak, že dodání pozemku, ke kterému bylo vydáno stavební povolení, je stavebním pozemkem pro účely zákona o DPH.

#### **Příklad č. 11 svazu**

Řešíte otázku DPH u převodu pozemku, který je v lokalitě určené historicky územním plánem k zástavbě pro bydlení. Příslušná lokalita je již "standardně zastavěna" rodinnými domy (zástavba z let 1970 - 1980). Obec v této lokalitě prodává pozemek o rozloze 50 metrů čtverečních jednomu z vlastníků RD pozemek, který mu umožní zvětšit si jeho zahradu (pozemek nyní netvoří funkční celek se stavbou). Tento pozemek je nyní podle katastru nemovitostí ostatní plochou. Jak bylo v dotazech a odpovědích zveřejněných ze strany GFŘ uvedeno (odpověď č. 4), i v lokalitě určené územním plánem k zástavbě pro bydlení existují pozemky, které zastavěny nebudou a na které nemáte hledět jako na stavební.

Chcete se dotázat, zda by i případ, který zde popisujete, mohl být případem, kdy se na pozemek nebude hledět jako na stavební (opakujete, že z hlediska svého charakteru pozemku není určen k zastavění, nesplňuje však charakteristiky plochy zmiňované v odpovědi GFŘ). Obdobným případem by mohl být údajně například pozemek, na kterém není možná výstavba v důsledku umístění vedení sítě.

V této souvislosti žádáte o sdělení, jakým způsobem by podle finanční správy mělo být prokazováno, že se o stavební pozemek nejedná (například stanovisko stavebního úřadu, že pozemek není možné využít pro umístění rodinného domu).

Zároveň upozorňujete, že pokud GFŘ bude považovat pozemek, který je uveden v příkladu za stavební, tak dle Vašeho názoru budou v rozporu se směrnicí EU předmětem zdanění také pozemky, které k zastavění určeny nejsou.

#### **Ad příklad č. 11**

Předně je nutné odkázat Vás na dotaz č. 3 a odpověď na něj uvedené v Odpovědích na dotazy týkající se aplikace „Informace GFŘ k uplatňování zákona o DPH u nemovitých věci po 1. 1. 2016“ (dále jen „Informace“) č. j. 125189/16/7100-20116-050485), který řeší Vámi zmiňovanou situaci. Bude-li pozemek určen územním plánem obce k zastavění, pak se bude v zásadě jednat o stavební pozemek pro účely zákona o DPH, přičemž zápis pozemku v katastru nemovitostí není relevantní pro určení, zda se jedná o pozemek stavební pro účely zákona o DPH. Pokud bude Vámi uvedený pozemek (pozemek o rozloze 50 m<sup>2</sup>) veden v územním plánu obce např. jako lesní půda, i když bude formálně zapsán v katastru nemovitostí jako ostatní plocha, pak se v zásadě nebude jednat o stavební pozemek pro účely zákona o DPH. Lesní půdu nelze v zásadě zastavět stavbou. Z odpovědi na dotaz č. 4 uvedené v Odpovědích na dotazy týkající se aplikace „Informace GFŘ k uplatňování zákona o DPH u nemovitých věci po 1. 1. 2016“ (dále jen „Informace“) č. j. 125189/16/7100-20116-050485), plyne, že nelze-li pozemek z objektivních důvodů v zásadě zastavět stavbou pevně spojenou se zemí, pak by takovýto pozemek neměl být považován pro účely zákona o DPH za pozemek stavební tj. Vámi zmiňovaný pozemek, na kterém není výstavba možná z důvodu umístění vedení sítí (jedná se o ochranné pásmo např. silnice či inženýrských sítí).

Prokazování, že dodání pozemku není dodáním stavebního pozemku pro účely zákona o DPH, leží na daňovém subjektu, který nese břemeno důkazní a břemeno tvrzení. Nicméně pro prokázání, zda je daný pozemek určen k zastavění, nebo je na něm umožněna výstavba je nutné vycházet z územně plánovací dokumentace obce nebo města (např. územní plán, regulační plán, atd.), která zahrnuje předmětný dodávaný pozemek.

#### **Okruh otázek číslo 4 - sazba DPH při dodání pozemku**

##### **Příklad č. 12 svazu**

Obec prodává pozemek pod bytovým domem (vlastníkem bytového domu je bytové družstvo, stav rozdílného vlastnictví domu a pozemku vznikl ještě před novým občanským zákoníkem). Pokud je chápána součást pozemku ve smyslu právním, tak v tomto případě by měla být údajně aplikována sazba 21 %, pokud není splněn test pro osvobození podle § 56 odst. 3 zákona o DPH. V případě, že jde ale o fyzické umístění stavby na pozemku - byla by aplikována sazba daně ve výši 15 %. Žádáte o sdělení, který pohled je správný.

##### **Ad příklad č. 12**

Pokud je stavba bytového domu stavbou pro sociální bydlení ve smyslu § 48 odst. 5 písm. a) zákona o DPH, pak při dodání pozemku bude možné aplikovat první sníženou sazbu daně dle § 49 odst. 3 písm. b) zákona o DPH, případně bude moci být využito osvobození od daně ve smyslu § 56 odst. 3 resp. 4 zákona o DPH za splnění podmínek uvedených ve výše zmíněných ustanoveních zákona o DPH. Ve Vašem případě je pozemek pod bytovým domem již zastavěn. V zásadě se bude jednat o dodání pozemku, který tvoří funkční celek se stavbou pevně spojenou se zemí (§ 56 odst. 4 písm. d) zákona o DPH). Dodání tohoto pozemku bude osvobozeno od daně po uplynutí 5 let (resp. 3 let byl-li vydán kolaudační souhlas nebo byla-li stavba užívána do konce roku 2012) od vydání prvního kolaudačního souhlasu, nicméně byl-li udělen kolaudační souhlas po podstatné změně stavby, je tato lhůta prolomena a začíná její nový běh.

Pokud stavba bytového domu nesplňuje podmínky uvedené v § 48 odst. 5 písm. a) zákona o DPH, pak při dodání pozemku nebude možné aplikovat první sníženou sazbu daně

dle § 49 odst. 3 písm. b) zákona o DPH a bude nutné použít základní sazbu daně, případně bude moci být využito osvobození od daně ve smyslu § 56 odst. 3 resp. 4 zákona o DPH za splnění podmínek uvedených ve výše zmíněných ustanoveních zákona o DPH.

V oblasti osvobození od daně v oblasti DPH není možné aplikovat právní pojetí stavby ve smyslu nového občanského zákoníku.

### **Příklad č. 13 svazu**

Obec prodává pozemek pod rodinným domem (již proběhla jeho kolaudace). K tomuto pozemku bylo zřízeno právo stavby, na základě kterého byl RD postaven. Nyní je realizován prodej pozemku osobě, v jejíž prospěch bylo věcné břemeno zřízeno. Právní součástí pozemku je stavba RD a pokud splňuje charakteristiku stavby pro sociální bydlení, bude dle Vašeho názoru aplikována sazba 15 % (pokud je RD novostavbou).

Tážete se, jak by to bylo v případě, když by předmětem prodeje byl jednak pozemek A na kterém je umístěna stavba RD a dále okolní pozemek B tvořící funkční celek se stavbou RD, na kterém ale žádná stavba umístěna není. Znamenalo by to dle Vašeho názoru, že na pozemek A by bylo nezbytné aplikovat sníženou sazbu a na pozemek B sazbu základní.

Pokud by na pozemku B byla umístěna nějaká stavba splňující podmínky § 48 odst. 5 písm. l) zákona o DPH (plot, chodníček), znamenalo by to, že by měla být dle Vašeho názoru i u B aplikována sazba DPH ve výši 15 %.

### **Ad příklad č. 13**

Pokud je stavba rodinného domu stavbou pro sociální bydlení ve smyslu § 48 odst. 5 písm. b) zákona o DPH, pak při dodání pozemku A bude možné aplikovat první sníženou sazbu daně dle § 49 odst. 3 písm. b) zákona o DPH, případně bude moci být využito osvobození od daně ve smyslu § 56 odst. 3 resp. 4 zákona o DPH za splnění podmínek uvedených ve výše zmíněných ustanoveních zákona o DPH. Ve Vašem případě je pozemek A pod rodinným domem již zastavěn. V zásadě se bude jednat o dodání pozemku, který tvoří funkční celek se stavbou pevně spojenou se zemí (§ 56 odst. 4 písm. d) zákona o DPH). Dodání tohoto pozemku bude osvobozeno od daně po uplynutí 5 let (resp. 3 let byl-li vydán kolaudační souhlas nebo byla-li stavba užívána do konce roku 2012) od vydání prvního kolaudačního souhlasu, nicméně byl-li udělen kolaudační souhlas po podstatné změně stavby, je tato lhůta prolomena a začíná její nový běh.

Pokud stavba rodinného domu nespĺňuje podmínky uvedené v § 48 odst. 5 písm. b) zákona o DPH, pak při dodání pozemku A nebude možné aplikovat první sníženou sazbu daně dle § 49 odst. 3 písm. b) zákona o DPH a bude nutné použít základní sazbu daně, případně bude moci být využito osvobození od daně ve smyslu § 56 odst. 3 resp. 4 zákona o DPH za splnění podmínek uvedených ve výše zmíněných ustanoveních zákona o DPH.

Pokud by předmětem prodeje kromě pozemku A pod stavbou byl i pozemek B, který je v okolí rodinného domu, pak je nutné zkoumat, zda pozemek B je ve funkčním celku se stavbou RD. Pokud by pozemek B byl ve funkčním celku s RD, pak by bylo možné uplatnit osvobození od daně ve smyslu § 56 odst. 3 zákona o DPH, splňuje-li stavba časový test pro osvobození. Pokud stavba na pozemku A nespĺňuje podmínky pro osvobození ve smyslu § 56 odst. 3 zákona o DPH, pak bude nezbytné při dodání pozemku B aplikovat základní sazbu daně. V tomto případě by patrně nebylo možné uplatnit první sníženou sazbu daně za předpokladu, že by na pozemku B nebyla zřízena jiná stavba, která by byla stavbou pro sociální bydlení dle § 48 odst. 5 písm. l) zákona o DPH.

Pokud by se na pozemku B nacházely drobné stavby (plot, chodníček, garáž, kůlna, altán, atd.), a na pozemku B by byla zřízena stavba pro sociální bydlení, pak by bylo možné



uplatnit první sníženou sazbu daně (viz § 49 odst. 3 písm. b) zákona o DPH).

#### **Příklad č. 14 svazu**

Obec prodává pozemek pod rozestavěným rodinným domem, přitom ze stavebního povolení (ohlášení stavby) vyplývá, že RD má splňovat charakteristiku stavby pro sociální bydlení. K tomuto pozemku bylo zřízeno právo stavby, na základě kterého se RD staví. Nyní je realizován prodej pozemku osobě, v jejíž prospěch bylo právo stavby zřízeno. Právní součástí pozemku je stavba rozestavěného RD a pokud splňuje charakteristiku stavby pro sociální bydlení, měla by být dle Vašeho postoje aplikována sazba 15 %. Tážete se, zda by měl na tuto skutečnost vliv stupeň rozestavěnosti RD (například varianty - základová deska, hrubá stavba).

Na závěr svého dopisu poukazujete na skutečnost, že problematika vymezení, co je správním úkonem způsobujícím to, že určitý pozemek je stavební, byla ze strany Svazu dotazována již v roce 2015. Z odpovědi Ing. Hornochové, tehdejší náměstkyně ministerstva financí, vyplývalo, že obecné schválení územního plánu není správním úkonem, který by způsoboval, že se jedná o stavební pozemek. Tuto odpověď jste předali členským obcím, které s ní podle svého uvážení údajně v dobré víře konaly. V této souvislosti předpokládáte, že by finanční správa měla respektovat minimálně po určitou dobu případy, kdy obce posuzovaly charakteristiku stavebních pozemků ve smyslu této odpovědi.

#### **Ad příklad č. 14**

Ve Vámi zmíněném případě by bylo možné aplikovat první sníženou sazbu daně dle § 49 odst. 3 písm. b) zákona o DPH za předpokladu, že rodinný dům bude již stavbou. Stavbou se rodinný dům v zásadě stane, je-li v souladu s rozsudkem SDEU C-400/98 Brigitte Breitsohl část stavby pevně spojena se zemí tj. zpravidla zhotovením základové desky rodinného domu.

V této souvislosti uvádíme, že informace GFŘ k uplatňování zákona o DPH u nemovitých věcí po 1. 1. 2016 byla vydána dne 21. 12. 2015, přičemž všechny daňové subjekty včetně členů Vašeho svazu měli možnost seznámit se s uplatňováním zákona o DPH u nemovitých věcí po 1. 1. 2016. Dále podotýkáme, že znění výše uvedené informace včetně této odpovědi GFŘ bylo v rámci připomínkovacího řízení odsouhlaseno Ministerstvem financí. Na základě výše uvedeného by mělo být postupováno dle znění Informace GFŘ.

Vezměte prosím na vědomí, že naše stanoviska vyjádřená v tomto dopise vycházejí výlučně ze skutkových okolností ve Vámi popsanych problematických okruzích.

Dále si dovoluujeme si upozornit na skutečnost, že Generální finanční ředitelství není oprávněno k závaznému výkladu právních předpisů a rovněž ani k poskytnutí právního, daňového a jiného poradenství v individuálních záležitostech.

S pozdravem

Ing. Blanka Mattauschová  
ředitel odboru

Ing. Zdeněk Červený, v z.  
vedoucí oddělení