

D H K

DAŇOVÁ A HOSPODÁŘSKÁ KARTOTÉKA

- Osvobození příjmů z prodeje nemovitostí
- Svěřenský fond z právního a daňového pohledu
- Máte jasno ve správném určení místa uskutečnění zdanitelného plnění?
- Pozemek v DPH: zboží versus dlouhodobý majetek

Daň z nemovitých věcí 2024

aneb jak se v tomto ohledu ozdravíme vládním konsolidačním balíčkem



Ing. Petr Koubovský,

daňový poradce, č. osv. 3891 – Rödl & Partner Tax, k. s.

Cílem tohoto příspěvku je seznámit jeho čtenáře s detaily ozdravné snahy naší vlády, a to s ohledem na oblast daně z nemovitých věcí. V tisku se toho napsalo mnoho a stále píše. Pojdme se tedy podívat blíže pod lupu na detaily připravovaných ozdravných kúr z dílny vládní superkoalice.

1. Úvod

Konsolidační ozdravný balíček obsahuje a nabízí celou řadu změn a úprav. Počínaje zrušením, resp. změnami v osvobození od daně z příjmů nepeněžních zaměstnaneckých benefitů, přesuny položek v rámci aplikace správné výše i nové výše daně z přidané hodnoty, ale my naši pozornost zaměříme pouze na oblast daně z nemovitých věcí.

Daň z nemovitých věcí byla vždy na okraji pozornosti, a to jak u politiků, tak mnohdy neprávem i u daňových subjektů či daňových poradců samotných. Možná se však této specifické dani blýská díky ozdravným krokům naší vlády na lepší časy. Dani z nemovitých věcí ano, daňovým subjektům již méně...

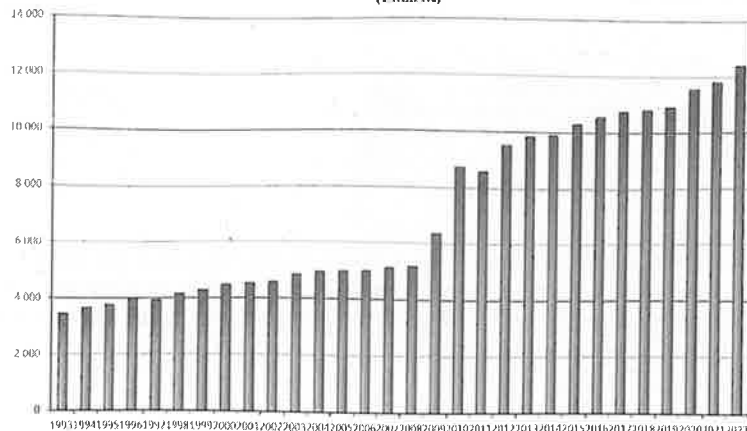
Vývoj inkasa za vybrané druhy daní a dalších příjmů za ČR
v letech 1993 - 2022 (v mil. Kč)

Druh příjmu	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
DPH celkem *)	269 582	275 188	278 052	208 300	322 662	351 604	349 460	341 435	413 013	431 311	426 198	465 765	535 754
Daň z příjmů PD z přírodních	116 746	109 312	120 461	113 052	123 179	138 140	156 401	161 803	166 131	175 649	155 998	195 964	228 676
Daň z příjmů PD z přírodních	7 987	2 939	3 261	2 680	1 128	2 498	5 849	7 617	7 841	9 883	5 735	9 629	13 963
Daň z příjmů PD ze závislé činnosti	111 842	119 373	119 787	126 184	130 867	136 135	149 392	169 281	193 676	216 290	204 920	238 466	249 594
Daň z příjmů sdruženo dle ročního sčítání	19 298	19 848	20 781	20 488	24 028	25 099	24 462	24 814	26 255	27 706	25 609	29 121	38 616
Daň z nemovitých věcí	8 747	8 568	9 541	9 847	9 910	10 313	10 582	10 758	10 829	10 935	11 580	11 836	12 419
Daň z nabytí nemovitých věcí					5 600	10 982	12 697	12 478	13 573	13 847	2 796	-71	44
Daň dědičná	87	78	71	76	59	31	10	5	3	1	0	8	0
Daň darovací	138	4 279	5 368	108	74	-4 434	-351	-23	2	1	0	-8	0
Daň z převodu nemovitostí	7 453	2 362	7 660	8 894	3 686	210	176	120	58	26	5	9	11
Daň silniční	5 100	5 187	5 206	5 273	5 539	5 814	5 970	6 191	6 276	6 484	5 959	5 429	1 731
Odvod z elektrické energie		5 939	6 403	5 817	2 042	1 932	1 926	2 043	2 194	2 164	2 167	2 104	5 048
Odvod z loterií celkem			5 936	8 058	7 922	8 100	10 452	3 202	5	26	5	-3	4
Daň z hazardu celkem								8 936	9 776	10 114	10 637	11 042	16 450
Přidělení daní				28	23	-10	17	-82	-993	-455	-2 163	-2 474	-355
Úroky kuzněm správcem daní													-637
Ostatní příjmy, odvody, pokuty a poplatek	3 487	3 110	9 039	1 841	2 264	3 763	4 355	7 030	4 997	3 046	1 275	1 048	1 648
CELKEM	544 804	561 183	583 562	510 507	638 292	670 167	782 197	795 372	851 634	867 039	850 212	865 971	1 002 943

Inkaso daně z nemovitých věcí nikdy nebylo nějak zásadně omračující. Pro státní rozpočet rozhodně doposud nepředstavoval zcela zásadní příjmy.

Částka 12,4 mil. Kč za rok 2022 je nepatrným nárůstem oproti roku 2021. Jedná se však o dlouhodobě stabilní příjem státního eráru, resp. přesněji řečeno příjmem místních rozpočtů obcí a měst.

Vývoj inkasa daně z nemovitých věcí v letech 1993 - 2022
(v mil. Kč)



(viz <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/analyzy-a-statistiky/udaje-z-vyberu-dani>)

Pokud bude ozdravný balíček vlády schválen v aktuálním znění, inkasní trend bude pokračovat i v následujících letech, nicméně s významným cca 1,8násobným navýšením.

1.1 Jaké ozdravné novinky se na nás tedy chystají?

Oproti původnímu návrhu doznal konsolidační balíček na schůzi koncem srpna, daň z nemovitých věcí nevyjímaje.

Původní verze konsolidačního balíčku schváleného vládou v 06/2023	Nová verze konsolidačního balíčku schváleného vládou v 08/2023
■ zavedení nového státního koeficientu u daně z nemovitých věcí	■ státní koeficient nebude zaveden, místo toho dojde k navýšení sazby o 1,8násobek
■ 100 % výnosů z navýšení daně z nemovitých věcí má být příjmem státního rozpočtu, nikoliv obecních	■ 100 % výnosů (nejenom z navýšení) daně z nemovitých věcí bude ponecháno obcím, stát nedostane ani korunu
■ zavedení automatické valorizace daně z nemovitých věcí podle inflace, a to od roku 2025	■ u daně z nemovitých věcí u zemědělských pozemků stát nově dává obcím pravomoc, aby mohly pro zemědělské pozemky jako orná půda, vinice, chmelnice či zahrady zavést místní koeficient 0,5 a eliminovat u nich zvýšení daně

(viz <https://www.mfcr.cz/cs/ministerstvo/media/tiskove-zpravy/2023/upravy-konsolidacniho-balicku-schvalene-stranami-v-52702>)

1.2 Novinky v dani z nemovitých věcí v roce 2023

Nová funkcionalita ověření dat v daňovém přiznání na údaje v katastru nemovitostí

Finanční správa ČR spustila již počátkem roku 2023 v pilotní verzi funkci ověření údajů v katastru nemovitostí na data uvedená v daňovém přiznání. Funkce je přístupná uživatelům Daňové informační schránky plus (DIS+) a může být dobrým pomocníkem zpracovateli daňového přiznání zejména v případech ověření výměry pozemku nebo výši spoluvlastnického podílu.

Funkce se nabízí před samotným odesláním daňového přiznání na finanční úřad v sekci „Možnosti pro ukončení“. Výše uvedená funkce sice jistě nezaručí správné posouzení a kompletní správnost daňového přiznání, ale není takřikajíc „k zahození“.

Dílčí daňové přiznání v elektronické formě?

Z technických důvodů nelze dílčí daňové přiznání k dani z nemovitých věcí podávat elektronicky. V případě změny, jejímž následkem je vznik povinnosti podat daňové přiznání, lze nově poplatníkem přihlášeným do DIS+ skrze portál „Moje daně“ využít možnosti předvyplnění údajů na základě posledního daňového přiznání z evidence příslušného finančního úřadu. Tato služba pak umožní do předvyplněných údajů řádného přiznání pouze promítnout změny nastalé oproti předchozímu období a není nutné do formuláře vypisovat všechny nemovité věci.

Zrušení bezplatnosti úhrady daně prostřednictvím tzv. „daňové složenky“

Zvyk je železná košile už možná nebude platit. Úhrada splátky daně z nemovitých věcí složenkou již nebude bezplatná, naopak nově je zpoplatněna podle platného ceníku České pošty. I nadále však lze platit bez dodatečných nákladů například prostřednictvím SIPO nebo bankovním převodem.

1.3 Plánované novinky v dani z nemovitých věcí od 1. 1. 2024

Ministerstvo financí již koncem minulého roku připravilo a do vnějšího připomínkového řízení odeslalo návrh novely zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z nemovitých věcí“), který obsahuje celou řadu dílčích změn, jejichž navrhovaná účinnost u většiny z nich je k 1. 1. 2024.

Aktuálně se počítá a jsou plánovány tyto legislativní změny:

■ Upřesnění definice „stavebního pozemku“

Stavebním pozemkem nemá být pozemek určený k zastavění zdanitelnou stavbou, která bude alespoň z části osvobozena podle § 9 odst. 1 písm. g), i) nebo j) zákona o dani z nemovitých věcí. Je-li stavebním pozemkem pouze část pozemku, hledí se na ni a na zbývající část pozemku pro účely daně z nemovitých věcí jako na dva samostatné pozemky. Pozemek přestane být stavebním pozemkem, pokud se zdanitelná stavba nebo všechny jednotky v ní stanou předmětem daně ze staveb a jednotek, nebo pokud toto povolení stavby pozbuje platnosti.

Výše uvedené upřesnění se zavádí z důvodu zamezení spekulativním jednáním zejména ze strany developerů při realizaci jednotlivých fází jejich stavebních projektů a například účelovému zastavění části pozemku z cílem zamezení následné aplikace zvýšené sazby daně na zbývající části identického parcelního čísla pozemku.

■ Upřesnění definice „zpevněných ploch pozemků“

Zpevněnou plochou pozemku se bude rozumět pozemek nebo jeho část, které jsou užívány k podnikání nebo které má podnikatel zařazený v obchodním majetku podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, jejichž povrch je zpevněn stavbou podle zákona č. 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu (stavební zákon), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „stavební zákon“), bez svislé nosné konstrukce, včetně plochy vlečky, bazénu nebo nádrže, pokud tyto nejsou zdanitelnou stavbou. Je-li pak zpevněnou plochou pozemku pouze část pozemku, hledí se na ni a na zbývající část pozemku pro účely daně z nemovitých věcí jako na dva samostatné pozemky.

Pokud je zpevněná plocha pozemku užívána k různým druhům podnikání a nelze-li vymezit její části užívané k jednotlivým druhům podnikání, zahrnuje se do skupiny ostatních „zpevněných ploch pozemků“.

Výsledkem vše popsaných změn by mělo být zdanění zpevněné plochy pozemků bez ohledu na druh pozemku evidovaný v katastru nemovitostí (v současnosti lze zdanit zpevněnou plochu pouze v případě pozemků, které jsou v katastru nemovitostí zapsány jako „ostatní plocha“ nebo „zastavěná plocha“).

I zde je snahou zákonodárce zamezit mnohdy spekulativnímu jednání daňových poplatníků, kteří při původním znění právní úpravy záměrně neprováděli aktualizaci dat a dalších údajů v evidenci v katastru nemovitostí a hřešili na formální přístup zákonodárce, a právě nutnosti splnění podmínky evidence pozemku v katastru nemovitostí.

■ Změny v osvobození pozemků a staveb

V § 4 odst. 1 písmeno l) dochází k upřesnění, přičemž osvobozené mají být pozemky v rozsahu, v jakém se na nich nachází:

1. veřejné prostranství,
2. veřejně přístupné sportoviště nebo
3. veřejně přístupná účelová komunikace jiná než podle písmene o), zpravidla lesní nebo polní cesta.

Dále pak mají být osvobozené i pozemky tvořící jeden funkční celek se stavbou podle stavebního zákona sloužící výlučně nebo pozemky samy o sobě sloužící výlučně k asanaci kontaminovaných pozemků, podzemních vod a objektů a dále také ostatní plochy s následujícím způsobem využití, jestliže tak obec stanoví obecně závaznou vyhláškou:

1. neplodná půda,
2. zamokřená plocha,
3. mez, stráž,
4. zeleň,
5. jiná plocha.

Nově mají být osvobozeny také zdanitelné stavby, nejsou-li užívány k podnikání v jiné oblasti než veřejná doprava nebo pronajímány anebo propachtovány za jiným účelem než k zajišťování veřejné dopravy.

■ Avizované zvýšení sazby daně namísto zavedení státního koeficientu

V souladu s výše uvedenými informacemi a dále i tiskovými prohlášeními má dojít k navýšení sazeb o 1,8násobek, který se promítá do § 6 následovně:

Sazba daně činí u pozemků zařazených ve skupině:

Druh pozemku	Výše sazby daně za každý 1 m ² u pozemků	Druh zdanitelné stavby či jednotky	Výše sazby daně za každý 1 m ²
vybraných zemědělských pozemků	1,35 %	budovy obytného domu zařazené ve skupině obytných budov	3,50 Kč
trvalých travních porostů	0,45 %	jiné budovy zařazené ve skupině obytných budov než budovy obytného domu, a to z výměry přesahující 16 m ² zastavěné plochy	3,50 Kč
lesních pozemků	0,45 %	budovy pro rodinnou rekreaci zařazené ve skupině rekreačních budov	11,00 Kč
zemědělských zpevněných ploch pozemku	1,80 Kč	jiné budovy zařazené ve skupině rekreačních budov než budovy pro rodinnou rekreaci	3,50 Kč
ostatních zpevněných ploch pozemku	9,00 Kč	zdanitelné stavby a zdanitelné jednotky, které jsou zařazeny ve skupině garáží	14,50 Kč
stavebních pozemků	3,50 Kč	zdanitelné stavby a zdanitelné jednotky, které jsou zařazeny ve skupině zdanitelných staveb a zdanitelných jednotek pro podnikání v zemědělské prvovýrobě, lesním nebo vodním hospodářství	3,50 Kč
nevyužitelných ostatních ploch	0,08 Kč	zdanitelné stavby a zdanitelné jednotky, které jsou zařazeny ve skupině zdanitelných staveb a zdanitelných jednotek pro podnikání v průmyslu, stavebnictví, dopravě, energetice nebo ostatní zemědělské výrobě	18,00 Kč
jiných ploch	0,35 Kč	zdanitelné stavby a zdanitelné jednotky, které jsou zařazeny ve skupině zdanitelných staveb a zdanitelných jednotek pro ostatní druhy podnikání	18,00 Kč
vybraných ostatních ploch	0,35 Kč	zdanitelné stavby zařazené ve skupině ostatních zdanitelných staveb	11,00 Kč
zastavěných ploch a nádví	0,35 Kč	zdanitelné jednotky zařazené ve skupině ostatních zdanitelných jednotek	3,50 Kč

■ Upřesnění definice podlahové plochy jednotky

Podlahovou plochou zdanitelné jednotky se pro účely daně z nemovitých věcí má rozumět podlahová plocha:

- a) evidovaná v katastru nemovitostí, bez ohledu na to, zda odpovídá skutečnému stavu,
- b) uvedená v prohlášení vlastníka, bez ohledu na to, zda odpovídá skutečnému stavu, pokud podlahová plocha není v katastru nemovitostí u zdanitelné jednotky evidována,
- c) odpovídající skutečnému stavu zdanitelné jednotky, pokud podlahová plocha není v katastru nemovitostí u zdanitelné jednotky evidována ani není uvedena v prohlášení vlastníka.

■ Zavedení inflačního koeficientu

Inflační koeficient („ik“) platný ve zdaňovacím období činí podíl bazického úhrnného indexu spotřebitelských cen za domácnosti celkem za květen kalendářního roku bezprostředně předcházejícího tomuto zdaňovacímu období a čísla 100, nejméně však inflační koeficient platný v bezprostředně předcházejícím zdaňovacím období. Pokud by inflační koeficient byl alespoň o jednu pětinu vyšší než inflační koeficient platný v bezprostředně předcházejícím zdaňovacím období, platí, že inflační koeficient platný v tomto zdaňovacím období je o jednu pětinu vyšší než inflační koeficient platný v bezprostředně předcházejícím zdaňovacím období, přičemž tento by se zaokrouhlil na jedno desetinné místo dolů.

Základem pro bazický úhrnný index spotřebitelských cen za domácnosti by byl vypočtený na základě údajů Českého statistického úřadu tak, že úrovní cenové hladiny v měsíci květnu kalendářního roku 2023 odpovídá hodnota 100.

■ Zavedení místního koeficientu pro zemědělské pozemky

Obec může obecně závaznou vyhláškou stanovit jeden místní koeficient ve výši v rozmezí 0,5 až 5,0 pro všechny nemovité věci s výjimkou pozemku zařazeného ve skupině vybraných zemědělských pozemků, trvalých travních porostů nebo nevyužitelných ostatních ploch nacházející se na území.

Pro pozemky zařazené ve skupině vybraných zemědělských pozemků, trvalých travních porostů nebo nevyužitelných ostatních ploch nacházející se na území celé obce je možné stanovit místní koeficient ve výši v rozmezí 0,5 až 1,5, a to pro všechny tyto vybrané zemědělské pozemky. Pro každou takovou skupinu může obec zavést pouze jeden místní koeficient.

Pokud obce mají v úmyslu upravit koeficienty u daně z nemovitých věcí pro rok 2024, musí tak učinit obecně závaznou vyhláškou, která nabude platnosti nejpozději k 1. 10. tohoto roku a účinnosti nejpozději k 1. 1. 2024.¹ Otázkou naplnění definičních znaků obecnosti právních norem ve vztahu k obecně závazným vyhláškám se dále také podrobněji zabýval náleze Ústavního soudu ze dne 7. 9. 2011 sp. zn. Pl. ÚS 56/10 (Františkovy Lázně). Dle Ústavního soudu, přestože zákonné zmocnění obsažené v § 12 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, nevymezuje žádnou limitaci či meze a důvody pro rozhodování obcí o stanovení místních koeficientů pro „jednotlivé části obce“, jsou obce i bez tohoto vymezení vázány ústavním pořádkem a zásadami z něj vyplývajících (tj. mimo jiné i zásadou rovného zacházení a zákazu diskriminace apod.).

1 Nález Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 24/23.