

Časté chyby u daně z nemovitých věcí

Ing. Petr Koubovský

Tímto příspěvkem bych rád podrobněji seznámil čtenáře s nejčastějšími chybami či nepřesnostmi, se kterými jsem se ve své praxi setkal při správném stanovení daně z nemovitých věcí, resp. při vyplňování formuláře k dani z nemovitých věcí.

Zároveň si dovoluji uvést i některá upozornění na možné chyby při zpracování příznání k dani z nemovitých věcí na zdaňovací období roku 2022, a to zejména v návaznosti na novelu zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „ZDN“), která je účinná od 1. 1. 2021 a byla dne 31. 12. 2020 vyhlášena ve Sbírce zákonů.

Úvod

Všude řádí koronavirus, Českou republiku nevyjímá, ale daně tu s námi budou a jsou stále. Ten, kdo je vlastníkem (popř. nájemcem) nemovité věci je také jejím poplatníkem, a tak se měl zajímat, jak správně daň z nemovitých věcí stanovit, uvést do formuláře daňového příznání a zaplatit.

Legislativní proces schvalování právních předpisů se také nezastavil a kromě schválení přímé novely ZDN došlo k vydání i několika informačních sdělení ze strany finanční správy.¹

Pojďme se tedy blíže setkat s těmi, dle mého názoru nejvíce frekventovanými, chybami daňových poplatníků při stanovení daně z nemovitých věcí.

LHŮTA PRO PODÁNÍ PŘÍZNÁNÍ
A ÚHRADA DANĚ Z NEMOVITÝCH VĚCÍ

Jedním ze základních a zároveň velmi opomíjeným faktem je dodržení lhůty pro podání samotného příznání k dani z nemovitých věcí, na jehož základě je daň z nemovitých věcí (dále jen „DzNV“) stanovena a vyměřena.

Standardně je lhůta pro podání daňového příznání k DzNV stanovena na **poslední den měsíce ledna daného kalendářního roku** (zdaňovacího období). Bohužel si tuto skutečnost mnozí neuvědomují vůbec nebo včas, resp. ji zaměňují se lhůtou pro úhradu DzNV, kterou je 31. květen kalendářního roku (zdaňovacího období).

V roce 2021 se díky jednomu z vládních opatření proti šíření dopadů pandemie viru SARS-CoV-2 výše uvedená lhůta pro podání příznání DzNV místo k datu 31. 1. 2021 (resp. přesněji k 1. 2. 2021) posunula až do 1. 4. 2021, a to bez jakýchkoliv sankcí.²

Příklad 1.

Občan si zakoupil v průběhu roku 2020 byt. Právní účinky vkladu do katastru nemovitostí byly provedeny k 11.11.2020.



Vážení čtenáři,

daň z nemovitých věcí je téma, kterému se věnuje toto vydání DU TIPu. Ačkoli by se mohlo zdát, že z důvodu poměrně stabilního legislativního prostředí (například ve srovnání se zákonem o DPH) jde o téma snadné, nemusí tomu tak být. I zde může docházet k řadě mýlek a pochybení. Jak si poradíte se situací, kdy na pozemku stojí stavba, která není evidována v katastru nemovitostí; bude předmětem daně ze staveb? Odpověď hledejte na následujících stránkách.

S přáním příjemných podzimních dní

Lucie Čížková
odborná redaktorka

**Odpověď na otázku Života, Vesmíru
a vůbec hledejte jinde.**

**Odpovědi na 4 otázky ročně
z oblasti daní a účetnictví
Vám rádi zajistíme.**

<https://www.zakaznik.dashofer.cz>
záložka Odpovědní servis.

obsah:

1... Časté chyby u daně z nemovitých věcí

Dotazy – str. 7 – 8

¹ <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-nemovitych-veci/informace-stanoviska-a-sdeleni/2020>

² <https://www.mfcr.cz/cs/legislativa/financni-zpravodaj/2021/financni-zpravodaj-cislo-3-2021-40496>

Bohužel si neuvědomil, že je povinen podat přiznání k DzNV do konce ledna 2021 a toto provedl až 1. 4. 2021.

Díky výše uvedenému vládnímu opatření vyvážel občan bez újmy, neboť stihl podat přiznání k DzNV v „prodloužené lhůtě“. Za standardních podmínek by však byly ze strany správce daně sankce za opožděné podání přiznání k DzNV. Sankce se běžně začíná počítat až šestý pracovní den po uplynutí lhůty pro podání přiznání a činí 0,05 % z výše samotné daně za každý den prodlení.

Nově od 1. 1. 2021 platí, že se pokuta nepředepisuje, pokud její výše nedosáhne 1 000 Kč. Dosud činil tento limit 200 Kč. Proto v případech, kdy základ pro výpočet pokuty bude nízký anebo prodlení bude malé, nebude nově uložena pokuta žádná. Např. při výši daně 50 000 Kč a prodlení 30 dnů nebude po zohlednění 5-denní liberační lhůty uložena pokuta žádná, kdežto podle starých pravidel by byla uložena pokuta ve výši 750 Kč.

Jen pro pořádek ještě připomínám, že i pozdní úhrada nezůstane ze strany správce daně bez povšimnutí a poplatníka bude čekat platební výměr na úroky z prodlení. Dříve počítané od pátého pracovního dne, nově se tato toleranční lhůta zkracuje a úrok z prodlení se začne počítat od čtvrtého kalendářního dne. Výše úroku z prodlení bude od 1. 1. 2021 odpovídat výši úroku z prodlení podle občanského zákoníku, tudíž bude ve výši repo sazby ČNB zvýšené o 8 procentních bodů. Doposud se přitom repo sazba zvyšovala o 14 procentních bodů. **Hranice pro vyměření úroku z prodlení se nově zvyšuje z 200 Kč na 1 000 Kč, stejně jako u pokut.**

DAŇ Z POZEMKŮ

Hned v úvodu bych rád upozornil na novelu ZDN, kterou došlo k doplnění nového ustanovení § 12e, jehož účelem má být odstranění právní nejistoty poplatníků a zároveň posílení významu informací uvedených v katastru nemovitostí. Tato legislativní změna by také měla zamezit jedné z chyb realizovaných ze strany daňových poplatníků.

Při stanovení daně z pozemků se primárně vycházelo (až na zákonem stanovené výjimky) z evidence v katastru nemovitostí. **Pro účely daně z pozemků je totiž rozhodující druh pozemku evidovaný v katastru nemovitostí bez ohledu na to, zda odpovídá skutečnému stavu.** Není-li o pozemku evidován v katastru nemovitostí jeho druh, je pro

účely daně z pozemků rozhodující jeho skutečný stav odpovídající jednotlivým druhům pozemků podle katastrálního zákona.

V minulosti tomu tak bohužel ne vždy závěry soudních rozsudků jednoznačně odpovídaly.³ Pokud pak poplatník dříve postupoval právě dle judikatury a do přiznání k dani z nemovitých věcí uváděl druh pozemku podle jeho skutečného stavu, který se lišil od stavu v katastru nemovitostí, a tento rozdíl k 1. 1. 2021 stále přetrvává, bude třeba podat přiznání k dani z nemovitých věcí na rok 2021, kde bude druh pozemku již uveden podle stavu zaneseného v katastru nemovitostí.

ZPEVNĚNÉ PLOCHY POZEMKŮ

Podle mých praktických zkušeností se tak mohlo dít např. v případě posouzení tzv. zpevněných ploch pozemků⁴ a jejich nesprávného evidování v rámci katastru nemovitostí. V tomto ohledu je na místě zmínit a opakovaně upozornit na skutečnost, že z výpisu katastru nemovitostí nelze primárně a bez dalšího zkoumání identifikovat tzv. zpevněné plochy pozemků⁵ a natožpak tzv. stavební pozemky.⁶

ZDN považuje **pozemek za zpevněnou plochu** za předpokladu splnění dvou podmínek:

- pozemek je evidovaný v katastru nemovitostí s druhem pozemku „ostatní plocha – G“ nebo „zastavěná plocha a nádvoří – E“,
- povrch pozemku je zpevněn stavbou podle stavebního zákona bez svislé nosné konstrukce.

Zpevněnou plochou jsou pak plochy vlečky, bazénů nebo nádrží, pokud tyto nejsou zdanitelnou stavbou. Je tedy jasné patrné, že ke správnému posouzení pozemku nám pro účely daně z nemovitých věcí nestačí toliko jen výpis z evidence katastru nemovitostí.

Z právního výkladu textu předmětného ustanovení šlo již dříve, dle mého názoru, dovodit, že pokud se nachází zpevněná plocha na jiném druhu pozemku než „ostatní plocha“ nebo „zastavěná

plocha a nádvoří“, je celý pozemek předmětem daně z pozemků jako druh evidovaný v katastru nemovitostí.

V praxi jsem se již několikrát setkal s upřednostněním reálného stavu nad formálně právním, zde evidencí v katastru nemovitostí. Podobný názor ostatně vyplývá z rozsudků Nejvyššího Správního soudu na podobné téma, zde konkrétně o evidenci pro účely silniční daně.⁷

! Jediným správným postupem v těchto případech je však opravdu evidence v katastru nemovitostí, a přestože by byl předmětný pozemek zpevněnou plochou, ale v evidenci nebyl evidován jako „ostatní plocha“ či „zastavěná plocha a nádvoří“, nelze posoudit jako „zpevněnou plochu pozemku“ ve smyslu ZDN.

Na místě je dále nutné upozornit, že další nutnou podmínkou pro klasifikaci pozemku jako „zpevněná plocha pozemku“ dle ZDN je jeho **užívání s podnikáním**.

Dle názoru GŘ (Informace GŘ č.j. 34100/11-3310-010560, resp. č.j. 2701/12-3310-01560) se pojmem „užívaným v souvislosti s podnikáním“ rozumí zpevněná plocha pozemku, na níž není nutné přímo podnikání provozovat, ale i takovou plochu pozemku, kterou nelze de facto využívat jinak než právě ve vztahu k podnikání. Proto je nutno pojem vykládat tak, že existuje velmi úzký vztah, tj. aktivita podnikajícího, jež disponuje vlastnickým právem k předmětnému pozemku a je tedy v příčinné souvislosti s jeho podnikáním. Příkladem budiž zpevněná plocha pozemku neveřejného parkoviště užívaného pouze pro parkování služebních vozidel podnikatele, resp. jeho obchodních partnerů.

Pokud slouží zpevněná plocha pozemku pro vícero druhů podnikání a zároveň nelze vymezit konkrétní výměry zpevněné plochy pozemku využívané k jednotlivým podnikatelským činnostem, použije se v souladu s § 6 odst. 2 písm. a) bod 2., tj. 5 Kč/m².

V tomto ohledu bych však rád také zmínil úpravu katastrálního zákona,⁸ díky němuž dle § 51 totiž **není údaj druhového členění pozemků závazným údajem evidence katastru nemovitostí**.

3 rozsudek sp. zn. 50 Af 22/2018-65 z 26. 11. 2019

4 § 6 odst. 5 ZDN

5 § 6 odst. 5 ZDN

6 § 6 odst. 3 ZDN

7 rozsudek NSS sp. zn. 1 Afs 69/2013

8 zákon č. 256/2013 Sb., katastrální zákon, ve znění p.p. (dále jen „KZ“)

Ve vazbě na ustanovení § 8 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů, z něhož vyplývá, že správce daně při správě daní má vycházet ze skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti rozhodné pro správu daně, může poplatník dospět k chybnému závěru, že reálný stav pozemku je rozhodující pro jeho správné posouzení z hlediska DzNV. Díky novému ustanovení § 12e ZDN je tedy dáno najisto, jak správně postupovat.

Příklad 2.

Předmětný pozemek je v katastru nemovitostí evidovaný jako „orná půda“ a ve skutečnosti se na něm bude nacházet zpevněná plocha v podobě manipulační plochy či komunikace (např. souvislý živičný povrch).

V daném případě se může jednat i o právně nezávadnou stavbu, tedy nikoliv o tzv. „černou stavbu“, ale o stavbu zhotovenou zcela v souladu se stavebním zákonem, vč. vyjmutí pozemku ze zemědělského půdního fondu, stavebního povolení, projektové dokumentace a kolaudačního souhlasu. Za těchto okolností tedy je předmětná evidence v katastru nemovitostí evidentně chybná a v rozporu s katastrálním zákonem. I přes tuto skutečnost však s odkazem na výše uvedené nelze posoudit předmětný pozemek jinak než jako „ornou půdu“, tj. právě dle evidence v katastru nemovitostí.

Příklad 3.

Lze považovat povrch pozemků tvořený zámkovou dlažbou za tzv. zpevněnou plochu pozemku ve smyslu ZDN?

V daném případě je mimo jiné zkoumat konkrétní způsob uložení, neboť pro zhotovení povrchu zámkové dlažby je třeba účelně pracovat s vhodnou skladbou podkladových vrstev. Tato skladba může být různá například z důvodu následného využití (pro pěší vs. pro pojezd nákladních vozidel vs. pro skladování materiálů). Orientačně lze podkladové vrstvy znázornit například takto:



- 60mm – dlažba
- 30mm – kladeční vrstva 4 – 8 mm
- 100 – 150mm – drcené kamenivo 8 – 16mm
- zhuťněná pláň

Částečné ohraničení obrubníky nelze považovat za natolik zásadní, aby to změnilo daňový režim posouzení této věci. Navíc tato skutečnost stále není překážkou k tomu, aby byla dlažba poměrně snadno rozebrána a přemístěna bez ohledu na předmětné obruby.

Vzhledem k výše uvedenému je doporučeno prověřit správnost evidence vlastních nemovitých věcí v rámci katastru nemovitostí a případné zjednatí nápravy ve vztahu k reálnému stavu. V této souvislosti si dovoluji odkázat i na další ustanovení KZ,⁹ které stanoví, že **vlastníci a jiné oprávněné osoby k nemovité věci jsou mimo jiné povinni ohlásit katastrálnímu úřadu změny údajů v katastru týkající se jejich nemovitostí, a to do 30 dnů ode dne jejich vzniku, a předložit listinu, která změnu dokládá.** V případech nesplnění této povinnosti dochází na jejich straně ke vzniku správního deliktu, za který Katastrální úřad může udělit pokutu až do výše 100 000 Kč.¹⁰

CHYBNÉ VS. SPRÁVNÉ POSOUZENÍ STAVEBNÍHO POZEMKU

Jak již bylo výše naznačeno, v tomto případě nelze aplikovat § 12e ZDN, neboť „stavební pozemek“ je v rámci evidence katastru nemovitostí „neviditelný“, a proto je jeho identifikace mnohem složitější.

Stavebním pozemkem se rozumí zdanitelnou stavbou nezastavěný pozemek určený k zastavění zdanitelnou stavbou, která byla ohlášena nebo na kterou bylo vydáno stavební povolení nebo společné povolení, kterým se stavba umísťuje a povoluje nebo která bude prováděna na základě certifikátu autorizovaného inspektora anebo na základě veřejnoprávní smlouvy.¹¹ Stavebním pozemkem je pozemek či jen jeho část, a to v rozsahu výměry v m² odpovídající zastavěné ploše nadzemní čás-

⁹ § 37 odst. 1 písm. d) KZ

¹⁰ § 58 odst. 3 KZ

¹¹ § 6 odst. 3 ZDV

ti zdanitelné stavby [upozorňuji nikoliv zdanitelné stavby osvobozené podle § 9 odst. 1 písm. i) nebo j) ZDN].

Příklad 4.

Společnost je vlastníkem pozemku parc. číslo 100/1 o výměře 1 000 m² dle evidence v katastru nemovitostí s druhem „zastavěná plocha a nádvoří“. Na tomto pozemku se nachází stavba skladovací haly o půdorysné výměře 500 m². Z důvodu navýšení skladových ploch se rozhodla Společnost provést přístavbu ke stávající budově haly, k čemuž jí bylo vydáno ke dni 2.2.2020 pravomocné stavební povolení. Výměra přístavby činí 250 m², avšak tato nebyla k 1.1.2021 prozatím dokončena ani užívána.

V daném případě posouzení výměry pozemku o výši 250 m² příslušící přístavbě jako tzv. „stavebního pozemku – F“ není v souladu s platnou právní úpravou, neboť se jedná již o pozemek, který je zastavěný zdanitelnou stavbou, zde skladovací halou.

CHYBNÉ UPLATNĚNÍ NÁROKU NA OSVoboZENÍ

Velmi časté chyby, se kterými se také setkávám, jsou při aplikaci možného osvobození od daně z nemovitých věcí, např. dle § 4 odst. 1 písm. k) ZDN u pozemků, na nichž se nachází:

1. ochranné pásmo vodního zdroje I. stupně,
2. krajinný prvek skupina dřevin, strožď, travnatá údolnice, mez, příkop nebo mokřad, pokud je tento prvek evidován v evidenci ekologicky významných prvků podle zákona upravujícího zemědělství, nebo



3. příkop, mokřad, močál, bažina, skalní útvar, rokle nebo strž, pokud jde o pozemky ostatních ploch mimo zastavěné území obce, které nejsou užívány k podnikání.

Zákonná úprava v tomto ohledu doznala v nedávné době určitých změn. Původní znění písm. k) bylo:

„Od daně z pozemků jsou osvobozeny pozemky remízků, hájů a větrolamů a mezi na orné půdě, trvalých travních porostech, pozemky ochranného pásma vodního zdroje I. stupně a pozemky ostatních ploch, které nelze žádným způsobem využívat“.

Vzhledem k novele ZDN číslo 364/2019 Sb. může být stávající nárok na předmětné osvobození požíván nejdéle do 31. 12. 2021.¹² Nově je totiž dána podmínka evidence ekologicky významného prvku.¹³ Podkladem k uplatnění nároku na osvobození pak může být výpis ze systému evidence Ministerstva zemědělství – evidence půdy dle uživatelských vztahů.¹⁴

Metodikou GFR jsou jednotlivé krajinné prvky podléhající osvobození pod bodem 3. nastaveny takto:

- **Příkop** – útvar liniového typu široký nejvýše 6 metrů, jehož hlavní funkcí je přerušení délky svahu zachycením vody s jejím odvedením nebo zasáknutím.
- **Mokřad** – samostatný útvar neliniového typu s minimální výměrou 100 m², sloužící k zajištění retence vody v krajině s cílem udržovat přirozené podmínky pro život vodních a mokřadních ekosystémů dle § 2

odst. 2 písm. i) zákona č. 114/1992 Sb., o ochraně přírody a krajiny, ve znění pozdějších předpisů.

- **Bažina** – část terénu s povrchovou vrstvou půdy o tloušťce nad 30 cm trvale nasycenou stojatou vodou nebo po převážnou část roku zamokřenou; je částečně porostlá speciální bažinnou flórou.
- **Močál** – bažina s větším množstvím vody, která pokrývá povrch terénu v menších nebo větších souvislých plochách.
- **Skalní útvar** – je tvaru reliéfu tvořeným skalními horninami. Skalním útvarem je i:
 - a) Osamělá skála – izolovaný, málo rozlehlý skalní útvar, který výrazně vyčnívá nad okolní povrch, vzniklý procesy zvětvování a odnosu horniny, ústupem protilehlých svahů nebo vypreparováním odolnějších hornin.
 - b) Skalní suk – vyvýšenina různého tvaru a velikosti vyčnívající izolovaně nad okolním níže položeným povrchem, tvořená odolnějšími skalními horninami než je okolní povrch.
- **Rokle** – erozní rýha větších rozměrů nebo menší úzké údolí s profilem ve tvaru V s příkrými svahy a úzkým dnem (zpravidla ve skalních horninách).
- **Strž** – přírodní terénní útvar, rýha nebo výmol, vytvořený nadměrnou soustředěnou erozní činností soustředěného povrchového odtoku vody. Výmolem se rozumí protáhlá prohlubenina vzniklá činností tekoucí povrchové vody s profilem ve tvaru U (zpravidla v nepevněných horninách).

Osvobození se přiznává pouze a právě jen ve výměře výše uvedeného prvku.

Příklad 5.

Viz Tab. č. 1 dole.

Osvobození od daně z nemovitých věcí u pozemků pozemních komunikací a u pozemků, na nichž jsou zřízena veřejná parkoviště

Tato oblast daně z nemovitých věcí je neutuchajícím tématem již od doby staré úpravy zákona o dani z nemovitostí a problematiky zpevněných ploch pozemků a možností jejich osvobození. Přestože de facto zůstává předmětné ustanovení § 4 ZDN nezměněno již několik let, stále vyvolává řadu otázek a nejasností. Ty byly diskutovány nesčetněkrát v rámci jednání sekce Komory daňových poradců s představiteli finanční správy a jsou popsány a komentovány i odbornou veřejností.¹⁵

Z informačního sdělení lze dospět k následujícím závěrům:

1. Veřejné parkoviště dle § 12 odst. 6 ZoPK,¹⁶ tj. stavebně a provozně vymezená plocha místní nebo účelové komunikace anebo samostatná místní nebo účelová komunikace určená ke stání silničního motorového vozidla nebo veřejná parkoviště,

¹⁵ např. e-Bulletin KDP ČR č. 12/2015, Ing. P. Koubovský

¹⁶ zákon č. 13/1997 Sb., o pozemních komunikacích („ZoPK“)

¹² <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/media-a-verejnost/tiskove-zpravy/tz-2019/novela-zakona-o-dani-z-nemovitych-veci-10210>

¹³ https://www.szif.cz/cs/lpis-evidence_ekologicky_vyznamnych_prvku

¹⁴ <http://eagri.cz/public/app/lpisext/lpis/verejny2/plpis>

Tab. č. 1

Popis situace	Posouzení v roce 2020	Situace v roce 2021	Posouzení v roce 2021 a následujících
Společnost je vlastníkem pozemku, na kterém se nachází mez.	Lze uplatnit osvobození od DzNV dle § 4 odst. 1 písm. k) ZDN.	Předmětný pozemek, resp. mez, není k 1. 1. 2021 zaevidována v evidenci ekologicky významných prvků v LPIS	Lze uplatnit osvobození dle § 4 odst. 1 písm. k) ZDN (✓)
Společnost má ve vlastnictví dále pozemek parc. č. 200, kde se nachází remízek.	Lze uplatnit osvobození dle § 4 odst. 1 písm. k) ZDN.	U tohoto pozemku došlo v průběhu roku 2020 ke změně vlastnických vztahů a z podnětu nabyvatele došlo v evidenci KN ke změně druhu pozemku z „ostatní plochy“ na „ornou půdu“ a zároveň remízek není ani v evidenci LPIS	Nelze uplatnit osvobození dle § 4 odst. 1 písm. k) ZDN (druh pozemku ✗)
Pan Novotný má ve vlastnictví pozemek, na němž je příkop. Pozemek se nachází v zastavěném území obce.	Lze uplatnit osvobození dle § 4 odst. 1 písm. k) ZDN.	Nedošlo k žádným změnám v evidencích.	Nelze uplatnit osvobození dle § 4 odst. 1 písm. k) ZDN (druh pozemku ✗)

kteřá lze charakterizovat jako veřejně přístupné plochy určené místní úpravou dopravního značení k parkování, tj. zastavení a stání vozidel a v souladu s kolaudačním rozhodnutím nebo kolaudačním souhlasem stavebního úřadu (speciálního nebo obecného) užívaná k veřejné dopravě bez ohledu na to, zda jsou placená nebo neplacená, jsou osvobozena podle § 4 odst. 1 písm. o) ZDN. Například se jedná o veřejná parkoviště u nákupních a obchodních center, zachytňatelná parkoviště např. typu „zaparkuj a jeď hromadnou dopravou“ (Park+Ride), atd.

2. Plocha pozemku, která není kolaudována jako veřejné parkoviště, avšak svým charakterem a úpravou umožňuje stání vozidel a slouží jako parkovací plocha široké veřejnosti bez omezení na jakoukoli skupinu uživatelů a bez výběru jakéhokoliv poplatku za parkování či další poskytované služby (hlídání aut atd.) na těchto plochách není osvobozena podle § 4 odst. 1 písm. o) ZDN.

Podle vyjádření finanční správy se však nabízí možnost využít jiného ustanovení, a to § 4 odst. 1 písm. l) ZDN. Například se může jednat o parkovací plochy v bývalých průmyslových areálech, které obvykle slouží široké veřejnosti a bez omezení, parkovací plochy u koupališť a kulturních památek nebo nezpevněné parkovací plochy u komunikací atd. Podstatné je, že vlastník pozemku se svobodnou vůlí přenechává svůj pozemek veřejnosti k parkování, nikoliv, že veřejnost svévolně, případně ojedinele, užívá pozemek vlastním určením k jinému účelu užití.

3. Plocha pozemku, která není kolaudována jako veřejné parkoviště, avšak svým charakterem a úpravou umožňuje stání vozidel a slouží jako parkovací plocha široké veřejnosti bez omezení na jakoukoli skupinu uživatelů, avšak za parkování na těchto plochách je vybírán poplatek za parkování či za další poskytované služby (hlídání aut atd.), není osvobozena podle § 4 odst. 1 písm. o) ani dle § 4 odst. 1 písm. ZDN. Nelze totiž konstatovat, že pozemek není užíván k podnikání, pronajímán nebo propachtován. Například se může jednat o zpoplatněné parkovací plochy v bývalých i stávajících průmyslových areálech, placené parkovací plochy ve vnitroblocích domů, nezpevněné placené parkovací plochy v centrech měst apod.

4. Plocha pozemku, která není kolaudována jako veřejné parkoviště, avšak svým charakterem a úpravou

umožňuje stání vozidel, ale slouží pouze vybraným osobám či skupinám uživatelů, např. majiteli, zaměstnancům, dodavatelům nebo vymezenému okruhu klientů firmy, není osvobozena podle § 4 odst. 1 písm. o) ani podle § 4 odst. 1 písm. l) ZDN, neboť není naplněna podmínka veřejné přístupnosti pozemku. Například se může jednat o soukromé parkovací plochy v uzavřených průmyslových areálech, soukromé parkovací plochy ve vnitroblocích domů, parkovací plochy před provozovnou sloužící pouze zaměstnancům dané společnosti, parkovací plochy uzavřené závorou, vjezdem na čip, klíče, kartu apod.

DAŇ ZE ZDANITELNÝCH STAVEB A JEDNOTEK

Součástí daně z nemovitých věcí je kromě daně z pozemků také daň ze staveb a jednotek. I zde se lze celkem frekventovaně setkat s mnohými úskalími vedoucími k pochybení při správném stanovení daně.

SPRÁVNÉ VS. CHYBNÉ STANOVENÍ PŘEDMĚTU DANĚ

Zásadní úskalí se poplatníkům skýtá již v samotném vymezení předmětu daně ze staveb a jednotek, resp. jeho správné aplikaci. Předmětem DzNV jsou zdaniitelné stavby na území České republiky (budova, kterou se pro účely DzNV rozumí budova podle katastrálního zákona),¹⁷ inženýrská stavba uvedená v příloze zákona a jednotky (předmětem daně ze staveb a jednotek není budova, v níž jsou jednotky).¹⁸

! Rád bych upozornil na to, že budova či jednotka je předmětem daně bez ohledu na to, zda je nebo není evidována v katastru nemovitostí. Neplatí tedy mylně názor, že stavba, která není viditelná v katastru, není předmětem DzNV. Existence nemovitých věcí nezapsaných v katastru nemovitostí je dána tím, že KZ obsahuje taxativní výčet nemovitostí zapisovaných do katastru nemovitostí, který je však užší než definice nemovitostí dle občanského zákoníku.¹⁹

17 § 21 KZ

18 § 7 ZDN

19 zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, v platném znění (dále jen „NOZ“)

Zásadním parametrem u staveb a jednotek je totiž skutečnost jejího dokončení ve smyslu stavebně-právních předpisů či reálné užívání, a to třeba i jako tzv. „černé stavby“. Domnívám se, že tato legislativní změna může některým poplatníkům paradoxně přinést větší míru nejistoty například v situacích, kdy na pozemku bude stát stavba, která nebude zapsaná v katastru nemovitostí.

Jedinou skupinou staveb, o níž katastrální zákon výslovně stanoví, že se neevidují v katastru nemovitostí, **jsou drobné stavby**,²⁰ kterými se rozumí kromě oplocení, také připojení drobných staveb na rozvodné sítě a kanalizaci stavby hlavní, nástupní ostrůvky hromadné veřejné dopravy, přejezdy přes chodníky, propustky apod. Za **drobnou stavbu nelze naopak chápat** stavbu garáže, skladu hořlavin a výbušnin, stavbu pro civilní ochranu, požární ochranu, stavbu uranového průmyslu a jaderného zařízení, sklad a skládku nebezpečných odpadů a stavbu vodního díla. Drobnou stavbou se tedy rozumí:

- stavba s jedním nadzemním podlažím, pokud její zastavěná plocha nepřesahuje 16 m² a výška 4,5 m, která plní doplňkovou funkci ke stavbě hlavní,
- a stavba na pozemcích určených k plnění funkcí lesa, sloužící k zajišťování provozu lesních školek nebo k provozování myslivosti, pokud její zastavěná plocha nepřesahuje 30 m² a výška 5 m.

SPRÁVNÉ VS. CHYBNÉ STANOVENÍ ZÁKLADU DANĚ A SAZBY DANĚ

Velmi častým pochybením na straně poplatníků je správné stanovení základu daně a následná správná aplikace sazby daně.

Příklad 6.

Paní Koubovská je vlastníkem pozemků, jejichž součástí jsou stavby. Na LV a v RÚIAN je na pozemku p. č. st. 101 evidována stavba rodinného domu. Součástí sousedního pozemku p. č. st. 102 je stavba evidovaná v katastru nemovitostí jako „jiná stavba“ o zastavěné ploše 36 m². Tato je užívána spolu s rodinným domem na p. č. 101. Jaké bude správné posouzení pro stanovení výše DzNV?

20 § 3 odst. 1 písm. c) ve spojení s § 2 písm. m) KZ

Dle § 510 NOZ je příslušenstvím věci vedlejší věc vlastníka u věci hlavní, je-li účelem vedlejší věci, aby se jí trvale užívalo společně s hlavní věcí v rámci jejich hospodářského určení.

V tomto případě není pochyb o naplnění předmětu DzNV. Dle § 10 ZDN je základem daně výměra zastavěné plochy stavby. Při současné aplikaci ustanovení § 11 odst. 1 písm. a) ZDN se tato stavba posoudí jako „I“, přičemž základ daně stanoví o výměře $36 - 16 = 20 \text{ m}^2$.

Příklad 7.

Pan Novák je vlastníkem pozemku, jehož součástí je stavba. Na LV a v RÚIAN je na pozemku p. č. st. 100 evidována stavba pro rodinnou rekreaci. Z internetových portálů je zřejmé, že celá budova je nabízena ke krátkodobému ubytování a že v rámci pobytu jsou poskytovány služby, např. snídaně, povlečení, závěrečný úklid, plně vybavená kuchyň apod. Je tato stavba předmětem daně a případně s jakou sazbou daně?

Dle metodiky zveřejněné státní správou k poskytování ubytovacích služeb, nájmu a Airbnb²¹, se v daném případě jedná o poskytování ubytovacích služeb, nikoliv o nájem. Bez ohledu tedy na to, zda jsou tyto služby rekreanty využívány, bude zdanitelná stavba předmětem daně „O“ – stavba užívaná k podnikání dle § 11 odst. 1 písm. d) ZDN. Pro hodnocení soustavnosti podnikání je dostačující nabídka, činnost související s poskytováním krátkodobého ubytování, včetně přípravy nabízení na trhu a údržby.

Není rozhodující, zda každý den, resp. 1. 1., byla poskytována finální služba krátkodobé ubytování.

SPRÁVNÉ VS. CHYBNÉ STANOVENÍ POČTU DALŠÍCH NADZEMNÍCH PODLAŽÍ

Neméně důležitou skutečností pro správné stanovení DzNV je nutná dispozice informacemi o způsobu a účelu využití předmětné stavby jakož i detailnější informace o stavbě samotné. Tyto



informace však nejsou z primární evidence katastru nemovitostí též zřejmé. To, zda vlastní stavbu danou stavbu používá např. k podnikatelským účelům či kolik má podlaží, z evidence prostě nelze vyčíst.

Typickým příkladem informace, kterou nám prostá evidence katastru nemovitostí neposkytuje, je kupříkladu počet podlaží, resp. dalších nadzemních podlaží stavby ve smyslu § 11 odst. 2 ZDN. Tato informace je přitom stěžejní pro správné stanovení sazby daně ze staveb, neboť základní sazba daně za 1 m^2 zastavěné plochy zdanitelné stavby se zvyšují o 0,75 Kč za každé další nadzemní podlaží, jestliže zastavěná plocha nadzemního podlaží přesahuje dvě třetiny zastavěné plochy. U zdanitelné stavby k podnikání se základní sazba daně za 1 m^2 zastavěné plochy zvyšuje o 0,75 Kč za každé další nadzemní podlaží, jestliže zastavěná plocha nadzemního podlaží přesahuje jednu třetinu zastavěné plochy.

Zastavěnou plochou nadzemního podlaží se pak rozumí zastavěná plocha nadzemním podlažím ohraničená pravoúhlými průřezovými vnějšími lícemi obvodových konstrukcí tohoto podlaží do vodorovné roviny.²² Pokud není

v projektové dokumentaci stanoveno jinak, za první nadzemní podlaží se považuje každé konstrukční podlaží, které má úroveň podlahy nebo i její části do 0,80 m pod nejnižším bodem přilehlého terénu. Naopak všechna podlaží umístěná nad tímto podlažím, a to včetně účelově určeného podkrovní, se považují za další nadzemní podlaží.

Bližší informace o stavbě lze zjistit mimo konkrétní stavebně-projektovou dokumentaci např. také v dalších veřejně dostupných seznamech.²³

ZÁVĚR

Jsem toho názoru, že předmětná právní úprava v této oblasti daní se stále zlepšuje a dostává pevnější základy. Daňový poplatník je tak schopen předvídat výši své daňové povinnosti. Nicméně i přes přijaté novely zákona o dani z nemovitých věcí přináší praxe poplatníkům i daňovým poradcům neustále řadu nových otevřených otázek i problémů k řešení.

Doufám, že jsem tímto svým článkem čtenáře v dané problematice obohatil a přispěl i k jejich objasnění předmětné problematiky.

21 <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-prijmu/Info-k-internetovym-platformam>

22 blíže <http://www.mmr.cz/getmedia/28956df4-4044-4ca4-8555-a0c1fd-1bb5ab/Zastavena-plocha.pdf>

23 RÚIAN – Registr územní identifikace, adres a nemovitostí (<https://www.cuzk.cz/ruian.aspx>)

I Dotaz

Poplatník v paušálním režimu dle § 2a ZDP

Fyzická osoba se stala od 1.1.2021 poplatníkem v paušálním režimu dle § 2a zákona o daních z příjmů za splnění všech podmínek tohoto ustanovení.

Od 1.9.2021 má tato fyzická osoba vedle příjmů ze samostatné činnosti i příjmy ze závislé činnosti, ze kterých bude odváděna daň ze závislé činnosti (zálohová daň), sociální pojištění a zdravotní pojištění.

Musí tato fyzická osoba ukončit paušální režim z důvodu příjmů ze závislé činnosti? Z ustanovení § 2a odst. 4, který pojednává o ukončení paušálního režimu, tato povinnost neplatí. Plyne povinnost ukončení paušálního režimu z jiného ustanovení? Nebo bude stále účastna paušálního režimu a nadále bude platit zálohy na paušální daň?

Bude muset tato fyzická osoba podat příznání k dani z příjmů za toto období, kdy jí vedle příjmů ze samostatné činnosti i příjmy ze závislé činnosti?

Bude muset tato fyzická osoba podat přehledy o příjmech a výdajích příslušné SSZ a ZP za toto období?

I Odpověď

Jedná se o poplatníka v tzv. paušálním režimu. Do zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDP), se počínaje r. 2021 zákonem č. 540/2020 Sb. doplňuje nový § 2a, který definuje poplatníka v paušálním režimu. Jedná se o první z několika ustanovení, která zavádějí možnost paušalizace daně z příjmů fyzických osob a pojistného na důchodové pojištění a pojistného na veřejné zdravotní pojištění u vybrané skupiny poplatníků. Na ně navazují ustanovení upravující správu těchto plnění, která mimo jiné umožňují jejich placení správci daně jednou platbou bez nutnosti podávat daňové příznání, popřípadě přehledy o příjmech a výdajích (§ 38la až § 38lq ZDP). Ustanovení § 2a vymezuje zvláštní kategorii poplatníka, a to poplatníka v paušálním režimu, zejména upravuje podmínky, při jejichž naplnění se poplatník daně z příjmů fyzických osob stane poplatníkem v paušálním režimu, okamžik, od jakého se jím stává (tzn., kdy vstupuje do paušálního režimu), a okamžik, od kterého se poplatník přestává považovat za poplatníka v paušálním režimu. Pro paušální režim platí, že poplatník na místo

standardních záloh na daň z příjmů placených správcem daně (pokud má povinnost je platit), záloh na pojistné na důchodové pojištění placených okresní správě sociálního zabezpečení a záloh na veřejné zdravotní pojištění placených zdravotní pojišťovně platí měsíčně paušální zálohu (viz § 38lk ZDP), která zahrnuje tato tři plnění, a to jednou platbou správci daně.

Nové legislativní ustanovení komentuje na svém webu i Finanční správa, která k tématu zpracovala i řadu otázek a odpovědí. Otázky uvedené v zadání dotazu jsou běžné a platí zde, že v případě, kdy od 1.1.2021 poplatník vstoupil platně do paušálního režimu a následně mu v průběhu zdaňovacího období plynou příjmy ze závislé činnosti (od 1.9.2021) a nejedná se o příjmy zdaňovaných srážkou podle zvláštní sazby daně a přitom v podnikání chce i nadále pokračovat (tzn. nedojde k ukončení ani přerušení samostatné výdělečné činnosti), tak pak platí, že zůstává i dále v paušálním režimu včetně povinnosti platit měsíční paušální zálohy do konce zdaňovacího období, tj. do 31.12.2021. Tyto paušální zálohy má poplatník povinnost hradit i v roce 2022, pokud nepodá oznámení o dobrovolném vystoupení z paušálního režimu. Daň takového poplatníka na konci zdaňovacího období není rovna paušální dani, neboť nejsou splněny zákonné podmínky pro stanovení paušální daně uvedené v § 7a ZDP. Poplatník je za předmětné zdaňovací období (2021) **povinen podat daňové příznání**, ve kterém uvede veškeré zdanitelné příjmy (příjmy ze závislé činnosti i ze samostatné činnosti) a na základě tohoto daňového příznání bude daň vyrovnána (na skutečnou daň z příjmů se započtou jak správní daň zaplacené paušální zálohy, tak zálohy ze závislé činnosti sražené zaměstnavatelem). Poplatník je rovněž **povinen podat přehledy o příjmech a výdajích příslušné správě sociálního zabezpečení a zdravotní pojišťovně**, se započtením paušálních záloh zaplacených správci daně na pojistné na důchodové pojištění a pojistné na veřejné zdravotní pojištění. Pokud poplatník neukončí ani nepřeruší samostatnou výdělečnou činnost, může dobrovolně vystoupit z paušálního režimu až po uplynutí zdaňovacího období, a to na základě oznámení o dobrovolném vystoupení z paušálního režimu (číslo tis. kopisu MFin 5257). Oznámení o dobrovolném vystoupení z paušálního režimu je nutné podat u správce daně v zákoně lhůtě **do desátého dne zdaňovacího období bezprostředně následujícího**

po zdaňovacím období, jehož uplynutím přestane být poplatníkem v paušálním režimu (§ 38le ZDP).

Ing. Pavel Novák

I Dotaz

Vyřazení nemovitosti a DPH

Fyzická osoba, podnikatel, plátcem DPH, pořídil v roce 1997 rekreační objekt za 2 mil. Kč, v roce 2002 provedl technické zhodnocení za 1,5 mil. Kč a v roce 2004 za 65 tis. Kč. V roce 2021 se rozhodl rekreační objekt prodat. Vzhledem k nízké zůstatkové ceně se rozhodl nejdříve objekt v roce 2021 vyřadit z obchodního majetku fyzické osoby a následně ho prodat.

Jak postupovat z hlediska DPH? Musí při vyřazení uplatnit DPH? Domníváme se, že by měl z důvodu změny účelu dodanit poměrnou část (1/10 z technického zhodnocení r. 2002 a 3/10 z technického zhodnocení r. 2004).

I Odpověď

Vyřazení dlouhodobého majetku z obchodního majetku plátce je použitím majetku pro účely nesouvisející s uskutečňováním ekonomických činností plátce, které se podle § 13 odst. 4 písm. a) zákona o DPH považuje za dodání zboží za úplatu (v uvedeném případě dodání nemovité věci osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně).

Plátcem, který uplatní odpočet daně u porýzeného dlouhodobého majetku, je povinen tento dlouhodobý majetek sledovat, protože podle § 78 zákona o DPH podléhá původní odpočet daně uplatněný u porýzeného dlouhodobého majetku úpravě odpočtu daně, pokud v některém z kalendářních roků následujících po roce, ve kterém byl odpočet daně uplatněn, dojde ke změně v rozsahu použití tohoto majetku.

Podle § 78 odst. 5 zákona o DPH se technické zhodnocení považuje za samostatný dlouhodobý majetek.

Změnou rozsahu použití dlouhodobého majetku pro účely, které zakládají nárok na odpočet daně, se rozumí mimo jiné případ, kdy plátcem uplatnil odpočet daně v plné výši a následně tento majetek použije pro účely, pro které nárok na odpočet daně nemá (např. prodej osvobozený od daně bez nároku na odpočet daně).

Lhůta pro úpravu odpočtu daně činí u staveb deset let a podle § 78 odst. 3 zákona o DPH počíná běžet kalendářním rokem, v němž byl dlouhodobý majetek pořízen. Do počtu roků se započítává také rok, ve kterém je úprava odpočtu daně prováděna.

Dojde-li u dlouhodobého majetku ve lhůtě pro úpravu odpočtu daně k uskutečnění plnění dodání zboží, provede se podle § 78d zákona o DPH úprava odpočtu daně jednorázově a plátce ji provede za zdaňovací období, ve kterém došlo k uskutečnění plnění.

Jedná se například o situace, kdy plátce uplatnil plný nárok na odpočet daně u nemovité věci a v desetileté lhůtě nemovitou věc prodá jako plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně.

V uvedeném případě rozběhlo desetiletou lhůtu pro úpravu odpočtu daně technické zhodnocení, provedené v r. 2002 a v r. 2004.

V obou případech ale lhůta pro úpravu odpočtu daně již uplynula – v r. 2011 a v r. 2013.

Z tohoto důvodu plátce při vyřazení dlouhodobého majetku z obchodního majetku plátce úpravu odpočtu daně již neprovede.

Ing. Zdeněk Kuneš

Dotaz

Služební byt v daňových souvislostech

Jak se posuzuje služební byt z hlediska daně z příjmů a DPH u plátce DPH? Domníváme se, že je třeba uplatnit naturální příjem ve mzdách z ceny obvyklé a z hlediska DPH tuto cenu obvyklou uvést v osvobozených plněních a krátit nárok na odpočet na vstupu. Společnost provádí zdravotnické

služby a služební byt slouží jednomu lékaři. Zatím tam nemá trvalý pobyt, ale do budoucna bude mít.

Odpověď

Začnu-li daňovou účinností nákladů, zaměstnavatel využije ustanovení § 24 odst. 2 písm. j) bodu 5. ZDP a výdaje spojené s ubytováním proúčtuje jako daňově uznatelné. Je však zapotřebí, aby toto plnění bylo se zaměstnancem sjednáno v pracovní smlouvě nebo aby bylo stanoveno vnitřním předpisem zaměstnavatele.

Pokud jde o zdanění u zaměstnance, lze osvobodit nepeněžní příjem až do výše 3 500 Kč měsíčně v souladu s § 6 odst. 9 písm. i) ZDP; jsou zde však doplňující podmínky, a sice že musí jít skutečně o nepeněžní plnění a ubytování má přechodný charakter – slovy zákona „obec přechodného ubytování zaměstnance není shodná s obcí, kde má zaměstnanec bydliště“. Osvobození se pak vztahuje i na pojistné na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění.

Z uvedeného vyplývá, že pokud by v budoucnu měl zaměstnanec v příslušné obci trvalý pobyt, nebylo by možné osvobození uplatnit a šlo by o příjem zdanitelný v plné výši.

Nárok na odpočet daně z přidané hodnoty není možné uplatnit, neboť zaměstnanci není nic účtováno, a není tak splněna základní podmínka § 72 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty. (Předpokládám, že majitel účtuje pronájem osvobozený, ale je-li plátcem, DPH může uplatňovat u souvisejících služeb, energií apod.) Neuplatněná DPH navyšuje hodnotu nepeněžního plnění poskytnutého zaměstnanci.

Ing. Martin Veselý

Dotaz

Vyhnutí se registraci k DPH v zemi EU

Prosím o posouzení následujícího obchodního případu.

Dodavatel papíru ze Švédska nám fakturuje prodej papírů s dodáním do Polska jako intrakomunitární plnění. Zde budou papírové role našitovány na archy, dojde k jejich zušlechťení. Tato polská firma následně dodá zboží do ČR a vyfakturuje nám tuto službu. Domníváme se, že nám tím vznikne povinnost registrace k DPH v Polsku. Je tu nějaká možnost, jak se tomuto vyhnout a zdanit v ČR?

Odpověď

Místem plnění při pořízení zboží z jiného členského státu je podle § 11 odst. 1 ZDPH místo, kde se zboží nachází po ukončení jeho odeslání nebo přepravy pořizovateli. Tedy ve vašem případě skutečně Polsko. Řešením by bylo, kdyby švédský dodavatel prodal zboží firmě v Polsku v režimu reverse charge a ta po zušlechťení přeprodala zboží vám, opět v režimu reverse charge.

Ing. Eva Krekulová

V dalších číslech naleznete:

- Hmotný majetek, který nelze odpisovat
- Technické zhodnocení a odpisy v příkladech
- Interpretace NÚR I-46 Účetní řešení uvolněného a vypořádacího podílu v s.r.o. a vypořádacího podílu v družstvu

Daňový a účetní TIP – aktuality, komentáře, dotazy a odpovědi

Copyright © 1995–2021 by Dashöfer Holding, Ltd. & Verlag Dashöfer, nakladatelství, spol. s r. o. / Vydává Verlag Dashöfer, nakladatelství, spol. s r. o., Evropská 423/178, P. O. Box 124, 160 41 Praha 6 / IČO: 45245681 / tel.: 222 539 333, fax: 222 539 400 / www.dashofer.cz, www.du.cz, e-mail: cizkovska@dashofer.cz / Vedoucí redaktor: Ing. Marek Běhal, odborná redaktorka: Ing. Lucie Čížková / Sazba: FČ/ Tisk: POLY+, s.r.o. / Vychází 2x měsíčně. / Cena: Pololetní předplatné 2 400 Kč + DPH, balné a poštovné / Předplatné na další období není třeba objednávat, je automaticky prodlouženo na dalších 12 měsíců. Předplatné je možné zrušit písemně, nejpozději 6 týdnů před uplynutím ročního předplatného, jinak se prodlužuje o další rok. / Všechna práva, zejména právo na titul (název), licenční právo a průmyslová ochranná práva jsou ve výhradním vlastnictví Dashöfer Holding, Ltd. a jsou chráněna autorským zákonem. / Všechna práva jsou vyhrazena, zejména právo na rozmnožování, šíření a překlad. Žádná část díla nesmí být jakoukoliv formou (tiskem, jako

fotokopie, elektronicky nebo jiným způsobem) bez předchozího písemného souhlasu nakladatelství reprodukována anebo s použitím elektronických off-line nebo on-line systémů ukládána do paměti, zpracovávána či šířena. / Informace obsažené v tomto díle byly zpracovány na základě nejlepších poznatků v okamžiku zveřejnění, kvůli neuceleným výsledkům ve výzkumu a jurisdikci však není možno zaručit absolutní bezchybnost. / Za obsah příspěvků ručí jejich autoři. / Redakce zajišťuje zodpovězení případných dotazů předplatitelů zasláných pouze přes formulář na zakaznik.dashofer.cz. Vybrané odpovědi budou uveřejněny v některém z čísel tohoto newsletteru. / Vydávání tohoto periodika povoleno rozhodnutím Ministerstva kultury, č. j. 3974/95, dne 1. 12. 1995. Redakční uzávěrka čísla 20/2021 byla dne 21. září 2021. ISSN 2336-3665

