

Díl 7 Sazby daně

§ 47

Sazby daně u zdanitelného plnění

(1) U zdanitelného plnění nebo přijaté úplaty se uplatňuje

- a) základní sazba daně ve výši 21 %, nebo
- b) snížená sazba daně ve výši 12 %.

(2) U zdanitelného plnění se uplatní sazba daně platná ke dni vzniku povinnosti přiznat daň. U přijaté úplaty za zdanitelné plnění se uplatní sazba daně platná pro toto zdanitelné plnění ke dni vzniku povinnosti přiznat daň z přijaté úplaty.

(3) U zboží se uplatňuje základní sazba daně, pokud zákon nestanoví jinak. U zboží uvedeného v příloze č. 3, tepla a chladu se uplatňuje snížená sazba daně.

(4) U služeb se uplatňuje základní sazba daně, pokud zákon nestanoví jinak. U služeb uvedených v příloze č. 2 se uplatňuje snížená sazba daně.

(5) U služeb spočívajících v opravě nebo úpravě zdravotnických prostředků podle přílohy č. 3 k tomuto zákonu se uplatňuje snížená sazba daně.

(6) U elektronicky poskytovaných služeb spočívajících v poskytnutí novin, časopisů a periodik, na jejichž dodání by se uplatnila snížená sazba daně, pokud by byly obsaženy na hmotném nosiči, včetně jejich zpřístupnění v rámci veřejných knihovnických a informačních nebo dalších služeb poskytovaných podle knihovního zákona nebo obdobných služeb poskytovaných podle jiného právního předpisu, se uplatní snížená sazba daně.

(7) Při dodání zboží nebo pořízení zboží z jiného členského státu, která obsahují druhy zboží podléhající různým sazbám daně, se uplatní základní sazba daně, čímž není dotčena možnost uplatnit u každého druhu zboží příslušnou sazbu daně samostatně.

(8) U dovozu zboží, u kterého se uplatňuje paušální celní sazba a který obsahuje druhy zboží, jež podléhají různým sazbám daně, zařazené do různých podpoložek celního sazebníku, se uplatní základní sazba daně.

(9) U základu daně podle § 36 odst. 12 vztahujícímu se k vratným obalům se použije sazba daně platná pro tento zálohovaný obal.

Komentář k § 47

Ustanovení tohoto paragrafu upravuje použití sazeb v obecné rovině.

V § 47 je u řady plnění uvedeno „pokud zákon nestanoví jinak“.

Jinak zákon stanoví ve speciálních ustanoveních, která mají před obecným § 47 zákona o DPH přednost (např. § 48, § 49 atd.).

Směrnice Rady umožňuje členským státům, aby si kromě základní sazby daně, která je nejméně 15 %, zavedly jednu nebo dvě sazby snížené. Snížená sazba však nesmí být nižší než 5 %, musí být při jejím uplatnění umožněn plný nárok na odpočet a lze ji uplatnit pouze u některých vyjmenovaných druhů služeb či zboží.

Odst. 1

V odst. 1 jsou uvedeny výše sazeb – základní sazba je 21 %, snížená sazba 12 %.

Odst. 2

Stanoví se, že se použije sazba platná v okamžiku povinnosti přiznat daň.

U přijaté úplaty za zdanitelné plnění se uplatní sazba daně platná pro toto zdanitelné plnění ke dni vzniku povinnosti přiznat daň z přijaté úplaty. Přijatá úplata je vždy včetně daně.

Odst. 3

Odstavec 3 stanoví sazbu daně u zboží. U zboží se uplatňuje základní sazba daně, pokud zákon nestanoví jinak. U zboží uvedeného v příloze č. 3, tepla a chladu se uplatňuje snížená sazba daně.

Nutno na tomto místě připomenout, že kromě zboží, na které se uplatní snížená nebo základní sazba daně, existuje ještě jedna kategorie zboží, a tou je zboží, jehož dodání je osvobozeno. Osvobození jeho dodání záleží na okolnostech, za kterých je dodáváno, případně na subjektech, které je dodávají (např. osvobozené dodání zboží dle § 61, § 62, § 64 atd.).

Odst. 4

Odstavec 4 stanoví sazbu daně u služeb. V obecné rovině se uplatní základní sazba daně, pokud zákon nestanoví jinak. U služeb uvedených v příloze č. 2 se uplatňuje snížená sazba daně.

Výjimkou jsou ale například stavební práce, jejich poskytování upravuje speciální ustanovení § 48 a § 49.

I v případě služeb platí, že se jejich poskytování ve vyjmenovaných případech osvobodí (viz komentář k § 51 a § 63) a rozsah jejich osvobození se v žádném případě nemůže řídit klasifikací CZ-CPA.

Odst. 5

S účinností od 1. ledna 2022 se uplatní snížená sazba daně také u služeb spočívajících v opravě nebo úpravě zdravotnických prostředků podle přílohy č. 3 k zákonu o DPH.

Odst. 6

Snížená sazba daně 12 % se uplatní u elektronicky poskytovaných služeb, které spočívají v poskytnutí novin, časopisů a periodik, u kterých by se při jejich dodání uplatnila snížená sazba daně.

Odst. 7

Odstavec 7 řeší sazbu daně při dodání zboží nebo pořízení zboží z jiného členského státu, která obsahují druhy zboží, podléhající různým sazbám daně. Podle tohoto ustanovení se uplatní základní sazba daně, čímž není dotčena možnost uplatnit u každého druhu zboží příslušnou sazbu daně samostatně.

Odst. 8

Původní odst. 8, který upravoval sazbu daně u dovozu uměleckých děl, sběratelských předmětů a starožitností uvedených v příloze č. 4, byl od 1. ledna 2024 zrušen. Nově se u dovozu tohoto zboží uplatní základní sazba daně.

V odst. 8 se nyní stanoví, že u dovozu zboží, u kterého se uplatňuje paušální celní sazba a který obsahuje druhy zboží, jež podléhají různým sazbám daně, zařazené do různých podpoložek celního sazebníku, se uplatní základní sazba daně.

Toto ustanovení z hlediska celních předpisů se vztahuje pouze na institut jednotné celní sazby (dle celních předpisů se používá pojem „paušální sazba cla“), který se uplatňuje pro zboží neobchodní povahy podle nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 ze dne 23. července 1987 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku. Smyslem tohoto postupu je snížení administrativní náročnosti při zařazování zboží a následném celním řízení u zboží v zavazadlech cestujících a v zásilkách zasílaných mezi soukromými osobami. Při tomto postupu je tedy žádoucí, aby byla zachována možnost uplatnit jednu sazbu daně a vyloučit tak náročnější použití různých sazeb DPH.

Pojem „harmonizovaný systém“ je změněn na pojem „celní sazebník“ z důvodu zachování terminologií daných nařízením Rady (EHS) č. 2658/87. Dále se jedná o úpravu na základě zavedení dvou snížených sazeb.

Odst. 9

I když mají vratné obaly svůj vlastní režim z hlediska stanovení základu daně a data zdanitelného plnění, neplatí totéž o sazbě. Při výpočtu daně se použije příslušná sazba daně platná pro každý jednotlivý druh obalu.

Související ustanovení:

§ 48 – Sazba daně u dokončené stavby pro bydlení nebo dokončené stavby pro sociální bydlení

§ 49 – Sazba daně u výstavby nebo dodání stavby pro sociální bydlení

§ 56 – Dodání nemovité věci

§ 56a – Nájem nemovité věci

§ 47a

Předmět závazného posouzení určení sazby daně u zdanitelného plnění

Předmětem závazného posouzení je určení, zda je zdanitelné plnění z hlediska sazby daně správně zařazeno do základní nebo snížené sazby daně podle § 47 odst. 1.

§ 47b

Žádost o závazné posouzení určení sazby daně u zdanitelného plnění

(1) Generální finanční ředitelství vydá na žádost osoby rozhodnutí o závazném posouzení určení sazby daně u zdanitelného plnění.

(2) V žádosti o vydání rozhodnutí podle odstavce 1 osoba uvede

- a) popis zboží nebo služby, jichž se žádost o vydání rozhodnutí o závazném posouzení týká; v žádosti lze uvést jednu položku zboží nebo služby,*
- b) návrh výroku rozhodnutí o závazném posouzení.*

Komentář k § 47a a § 47b

V těchto ustanoveních je řešeno závazné posouzení určení sazby daně u zdanitelného plnění. Předmětem závazného posouzení GFŘ je vždy zdanitelné plnění, nikoliv plnění osvobozené od daně. O závazné posouzení může požádat poskytovatel plnění nebo jeho příjemce. Tím může být kterákoli osoba, nejen plátce nebo osoba povinná k dani, ale také osoba nepovinná k dani.

V žádosti uvede jednu položku zboží nebo služby a současně popis tohoto zboží nebo služby. Žadatel také uvede návrh výroku rozhodnutí o závazném posouzení. Žádost je zpoplatněna částkou 10 000 Kč.

Proti rozhodnutí o závazném posouzení není možné se odvolat, nelze proti němu ani podat žalobu. Plátce proto nemá možnost se v případě nesouhlasu proti rozhodnutí bránit.

Související ustanovení:

§ 47 – Sazby daně u zdanitelného plnění

§ 48

Sazba daně u dokončené stavby pro bydlení nebo dokončené stavby pro sociální bydlení

(1) Snížená sazba daně se uplatní při poskytnutí stavebních nebo montážních prací provedených na dokončené stavbě, pokud se jedná o stavbu pro bydlení nebo stavbu pro sociální bydlení.

(2) Stavbou pro bydlení se pro účely daně z přidané hodnoty rozumí

- a) stavba bytového domu podle stavebního zákona,
- b) stavba rodinného domu podle stavebního zákona,
- c) stavba, která

1. slouží k využití stavby bytového domu nebo stavby rodinného domu a

2. je zřízena na pozemku, který tvoří funkční celek s touto stavbou bytového domu nebo rodinného domu,

d) obytný prostor,

e) místnost užívaná spolu s obytným prostorem podle písmene d), která se nachází ve stejné stavbě pevně spojené se zemí.

(3) Pozemkem, který tvoří funkční celek se stavbou pevně spojenou se zemí, se pro účely daně z přidané hodnoty rozumí pozemek, který slouží k provozu stavby pevně spojené se zemí nebo plní její funkce nebo který je využíván spolu s takovou stavbou. Touto stavbou není inženýrská síť ve vlastnictví jiné osoby než vlastníka pozemku.

(4) Obytným prostorem se pro účely daně z přidané hodnoty rozumí byt nebo jiný soubor místností, popřípadě jedna obytná místnost, které svým stavebně technickým uspořádáním a vybavením splňují požadavky na trvalé bydlení a jsou k tomuto účelu užívání určeny.

(5) Stavbami pro sociální bydlení se pro účely daně z přidané hodnoty rozumí

- a) stavba bytového domu podle stavebního zákona, v němž není obytný prostor s podlahovou plochou přesahující 120 m²,
- b) stavba rodinného domu podle stavebního zákona, jehož podlahová plocha nepřesahuje 350 m²,
- c) obytný prostor pro sociální bydlení,
- d) ubytovací zařízení pro ubytování příslušníků bezpečnostních sborů podle zákona upravujícího služební poměr příslušníků bezpečnostních sborů nebo pro ubytování státních zaměstnanců,
- e) stavba určená pro použití zařízením sociálních služeb poskytující pobytové služby podle zákona o sociálních službách,
- f) školská zařízení pro výkon ústavní výchovy nebo ochranné výchovy a pro preventivně výchovnou péči, jakož i střediska výchovné péče, podle zákona upravujícího výkon ústavní výchovy nebo ochranné výchovy ve školských zařízeních a preventivně výchovnou péči ve školských zařízeních,
- g) internáty škol samostatně zřízených pro žáky se zdravotním postižením podle právních předpisů upravujících školská výchovná a ubytovací zařízení a školská účelová zařízení,
- h) dětské domovy pro děti do 3 let věku,
- i) zařízení pro děti vyžadující okamžitou pomoc a zařízení pro výkon pěstounské péče poskytující péči podle zákona upravujícího sociálně-právní ochranu dětí,
- j) speciální lůžková zařízení hospicového typu,
- k) domovy péče o válečné veterány,
- l) jiná stavba, která
 - 1. slouží k využití staveb uvedených v písmenech a), b) a d) až k) a
 - 2. je zřízena na pozemku, který tvoří s těmito stavbami funkční celek.

(6) Obytným prostorem pro sociální bydlení se pro účely daně z přidané hodnoty rozumí

- a) obytný prostor, jehož podlahová plocha nepřesahuje 120 m²,
- b) místnost užívaná spolu s obytným prostorem podle písmene a), která se nachází ve stejné stavbě pevně spojené se zemí.

Komentář k § 48

Odst. 1

U všech stavebních a montážních prací, které jsou prováděny na dokončené stavbě pro bydlení nebo na stavbě pro sociální bydlení, se uplatní snížená sazba daně 12 %.

Dokončenou stavbou se rozumí stavba, u které bylo již vydáno kolaudační rozhodnutí. Jedná se o provedené nástavby, přestavby, rekonstrukce, stavební opravy a údržbu.

Odst. 2

V odst. 2 zákon o DPH definuje, co se rozumí stavbou pro bydlení.

Graf: § 48 – Změna postavení staveb ve vazbě k pozemkům díky novele občanského zákoníku s účinností od 1. 1. 2014



Do 31. 12. 2013 pozemek i stavba byly samostatnými věcmi a bylo možné sjednat individuální ceny ke stavbě a individuální ceny k pozemku. Z hlediska zákona o DPH byl daňový režim stanoven samostatně ve vazbě na splnění či nesplnění podmínek pro osvobození stavby podle § 56 odst. 3. Pozemek byl osvobozen od DPH.



S účinností nového občanského zákoníku tvoří stavba součást pozemku, pokud je stejný vlastník jak stavby, tak pozemku. Jedná se tedy o jednu věc. Občanský zákoník zná cenu věci, nikoliv cenu části věci.

Proto při dodání stavby a pozemku jde ve smlouvě kupní o stanovení hodnoty celého plnění. Pro účely zákona o DPH se jedná o jedno plnění.

Uvedené stavby pro bydlení jsou vymezeny ve vazbě na stavební zákon.

Na základě stavebního zákona se zpřesňuje definice pojmů „bytový dům“ a „rodinný dům“. „Bytový dům“ a „rodinný dům“ jsou nadále definovány jako stavby pro bydlení, v nichž více než polovina podlahové plochy musí sloužit k bydlení.

Bytovým domem se rozumí stavba pro bydlení, ve které více než polovina podlahové plochy slouží bydlení.

Rodinným domem je stavba pro bydlení, ve které více než polovina podlahové plochy slouží bydlení a která má nejvýše tři samostatné byty, nejvýše dvě nadzemní a jedno podzemní podlaží a podkroví, nebo rodinný dům může mít místo podkroví další, maximálně třetí nadzemní podlaží, které musí být ustoupené od vnějšího líce obvodové stěny budovy orientované k uliční čáře alespoň o 2 metry.

Bytem se rozumí soubor místností, popřípadě jedna obytná místnost, které svým stavebně technickým uspořádáním a vybavením splňuje požadavky na trvalé bydlení.

U bytového a rodinného domu má zásadní význam údaj o způsobu využití stavby zapsaný v katastru nemovitostí (kromě rodinného domu či bytového domu např. stavba pro rodinnou rekreaci, zemědělská usedlost, garáž, stavba pro obchod a další). Při posuzování stavby, která ještě není do katastru zapsaná (např. u prvovýstavby), se vychází ze stavební dokumentace (např. projekt, stavební povolení, situační výkres), z níž by splnění charakteristik určujících bytový či rodinný dům mělo být zřejmé. Pokud není možné podle správního rozhodnutí, případně stanoviska stavebního úřadu určit, zda se jedná o bytový dům nebo rodinný dům, nebo v případech, kdy se skutkový stav liší od stavu formálně právního, postupuje se při vymezení rodinného domu a bytového domu metodou stanovení poměru podlahových ploch určených pro bydlení k celkové podlahové ploše.

Stanovení poměru podlahových ploch u rodinného domu

Poměr podlahových ploch se stanoví v procentech. Pro určení, zda se jedná o bytový nebo rodinný dům, je podstatné vymezení podlahové plochy odpovídající požadavkům na trvalé bydlení.

Pro stanovení správného poměru je potřeba znát podlahovou plochu místností a prostorů. Touto podlahovou plochou se rozumí vnitřní nášlapná plocha mezi lícními konstrukcemi stěn v půdorysném průmětu domu.

Při stanovení celkové podlahové plochy rodinného domu nebo bytového domu se započítává podlahová plocha všech místností a prostorů určených k bydlení a také prostorů, které nejsou určeny k bydlení, jako jsou např. garáže, obchody, kanceláře.

Příklad:

Celková podlahová plocha domu je 360 m². Součástí domu jsou garáž a obchod. Podlahová plocha garáže je 80 m² a podlahová plocha obchodu je 65 m². Ostatní prostory odpovídají požadavkům na trvalé rodinné bydlení. Správný poměr se určí jako podíl podlahových ploch odpovídajících požadavkům na trvalé rodinné bydlení k podlahové ploše prostorů, které na bydlení určeny nejsou.

Výpočet: $360 - 145 = 215 \text{ m}^2$ odpovídá požadavkům na trvalé rodinné bydlení, $215 : 360 = 0,60 \times 100 = 60 \%$.

Na trvalé rodinné bydlení je určeno 60 %. Jedná se o rodinný dům vymezený v zákonu o DPH.

Příklad:

Celková podlahová plocha domu je 340 m². Součástí domu jsou tři obchody. Podlahová plocha obchodů celkem je 225 m². Ostatní prostory odpovídají požadavkům na trvalé rodinné bydlení.

Výpočet: $340 - 225 = 115 \text{ m}^2$ odpovídá požadavkům na trvalé rodinné bydlení, $115 : 340 = 0,34 \times 100 = 34 \%$.

Na trvalé rodinné bydlení je určeno 34 %. Nejedná se o rodinný dům vymezený v zákonu o DPH.

Stanovení poměru podlahových ploch u bytového domu

Při stanovení celkové podlahové plochy bytového domu se také započítává podlahová plocha společných částí domu. Společnými částmi domu jsou části domu určené pro společné užívání, zejména základy, střecha, hlavní svíslé a vodorovné konstrukce, vchody, schodiště, chodby, balkony, terasy, prádelny, sušárny, kočárkárny, kotelny, komíny, výměníky tepla, společné rozvody tepla, společné rozvody teplé a studené vody, kanalizace, plynu, elektřiny a vzduchotechniky, dále výtahy, hromosvody, společné antény, a to i když jsou umístěné mimo dům apod.

Do úhrnu podlahových ploch domu se započítává podlahová plocha všech místností a prostorů určených k bydlení a dále i prostorů, které k bydlení určeny nejsou, jako např. podlahová plocha garáží, obchodů, kanceláří, dále podlahová plocha společných prostor, jako jsou např. haly, chodby, schodiště, sklepy, balkony, terasy, prádelny, sušárny, kočárkárny, podloubí, průjezdy, pasáže apod.

Do úhrnu podlahových ploch domu se nezapočítává plocha těch místností či prostorů, které nejsou běžně přístupné uživatelům domu a obvykle slouží jako technologické zázemí (transformovny, kotelny, místnosti a prostory pro vzduchotechniku, dílny pro údržbu). Dále se do úhrnu podlahové plochy nezapočítávají šachty výtahů a podlahové plochy příslušenství domů.

Příklad:

Celková podlahová plocha domu je 3 000 m². Podlahová plocha bytů je 2 200 m². Součástí domu jsou obchody umístěné v přízemí domu. Součet podlahové plochy obchodů je 600 m². Podlahová plocha společných prostor je 200 m².

Správný poměr se určí jako podíl podlahových ploch odpovídajících požadavkům na trvalé bydlení k součtu podlahových ploch bytů a podlahových ploch obchodů: $2\,200 : 2\,800 = 0,79 \times 100 = 79 \%$.

Pro bydlení je určeno 79 % podlahové plochy. Jedná se o bytový dům.

Za stavby pro bydlení se nepovažují stavby pro rodinnou rekreaci ani stavby ubytovacích zařízení (hotel, motel, penzion, kempy atd.), vybavené pro přechodné ubytování.

V písm. c) je v souladu s občanským zákoníkem definována stavba, která byla dříve „příslušenstvím“ bytového nebo rodinného domu. Tato stavba je definována za pomoci definice pozemku, který tvoří funkční celek se stavbou pevně spojenou se zemí. Pozemek, který tvoří funkční celek se stavbou pevně spojenou se zemí, plní roli přílehlého pozemku. Jedná se o zastavěný pozemek, přílehlý ke stavbě. U tohoto pozemku a staveb na něm umístěných se vždy uplatní stejná sazba daně jako u stavby hlavní, se kterou tento pozemek tvoří funkční celek.

Příklad:

Stavební firma uzavře smlouvu o opravě střechy garáže, která je na pozemku, který tvoří funkční celek se stavbou rodinného domu pro sociální bydlení. Objednatelem je nepodnikající osoba. Stavební firma uplatní na daňovém dokladu sníženou sazbu daně.

Stavbami plnícími doplňkovou funkci ke stavbě bytového nebo rodinného domu jsou např. garáže, zahradní altány, kůlny, skladové prostory pro dům; podzemní stavby – jímky, jámy pro měřicí zařízení, čističky odpadních vod sloužící domu, vinné sklepy, stavby pro tepelná čerpadla; přípojky na veřejné rozvodné sítě a kanalizace, které jsou ve vlastnictví majitele rodinného domu nebo bytového domu; připojení drobných staveb na rozvodné sítě a kanalizaci stavby hlavní (liniové stavby sloužící domu); studny; bazény; přístupové chodníky, zpevněná plocha k parkování (plošné stavby na funkčním celku).

Stavbou pro bydlení se také rozumí obytný prostor (byt), který je definován v odst. 4. Místnosti, které byly „příslušenstvím bytu“, jsou také stavbou pro bydlení. Je to jakákoliv místnost, která je užívána spolu s obytným prostorem, která se nachází ve stejné stavbě. Jedná se tedy například o komoru, sklep, ale také o garáž, která je umístěna ve stejné stavbě.

Stavby, které slouží k využití staveb pro sociální bydlení a jsou zřízeny na pozemku, který s nimi tvoří funkční celek, jsou vymezeny jako samostatné stavby pro sociální bydlení.

Odst. 3

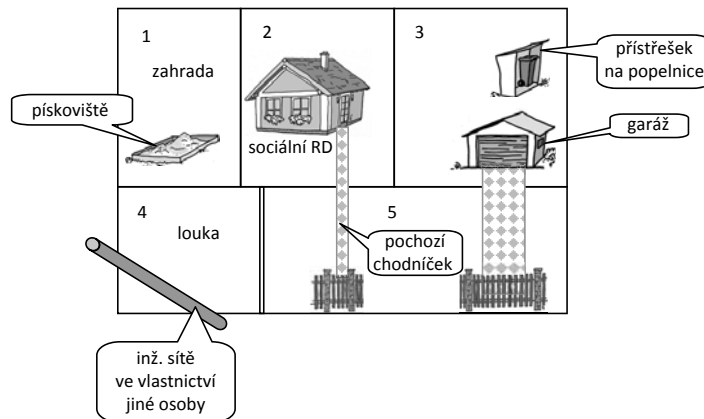
Definice tohoto pojmu je obsažena v § 48 odst. 3 zákona o DPH ve znění účinném od 1. 1. 2015. Lze ji využít zejména pro účely sazeb daně u dokončené stavby pro bydlení nebo u dokončené stavby pro sociální bydlení.

Pozemkem přílehlým ke stavbě je třeba rozumět pozemek, který tvoří funkční celek se stavbou pevně spojenou se zemí, tj. pozemek, který slouží k jejímu provozu nebo k plnění její funkce nebo který je využíván spolu s takovou stavbou. Touto stavbou není inženýrská síť ve vlastnictví jiné osoby než vlastníka pozemku.

Pro účely daně z přidané hodnoty představuje funkční celek soubor nemovitých věcí tvořený stavbou pevně spojenou se zemí, pozemkem zastavěným touto stavbou a souvisejícím jedním nebo i více pozemky, které k ní náleží nebo jí slouží, přičemž pozemek zastavěný stavbou a přilehlé (sousední, vedlejší) pozemky tvoří s tímto pozemkem zpravidla souvislý celek bez přerušení. Ve funkčním celku může být i více zastavěných pozemků, stejně jako i pozemek nezastavěný.

Příklad:

Rodinný dům stojí na pozemku, který je parcelou se samostatným parcelním číslem velikostí odpovídající průmětu stavby domu na pozemku. Tato parcela sousedí s pozemkem jiného samostatného parcelního čísla, na kterém se nachází garáž, s dalším pozemkem odlišného a samostatného parcelního čísla s přípojkou inženýrských sítí a přístupovým chodníčkem k domu a sousedí také s dalším pozemkem, evidovaným pod samostatným parcelním číslem jako zahrada. V případě opravy stavby hlavní, ale i staveb na pozemcích, které tvoří funkční celek se stavbou hlavní – garáž, přístřešek, se uplatní stejná sazba daně. V případě stavby pro bydlení, ať stavby sociální nebo nesociální se vždy při stavebních a montážních pracích na dokončených stavbách použije snížená sazba daně 12 %.

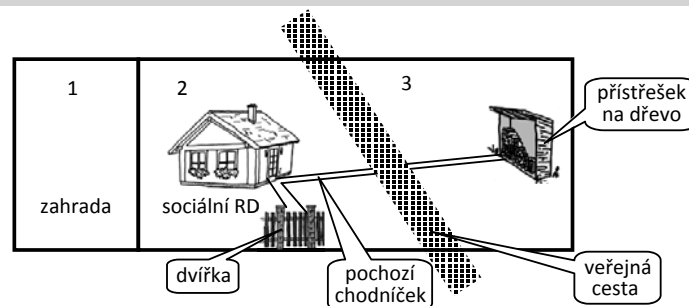
**Komentář k obrázku:**

Parcely 1, 2, 3, 5 tvoří jeden funkční celek.

Parcela 4 – je loukou, na které je inženýrská síť ve vlastnictví jiné osoby. Žádné jiné stavby na ní nejsou a nejedná se ani o stavební pozemek pro účely zákona o DPH. Pozemek neslouží k provozu stavby.

Příklad:

K rodinnému domu stojícímu na pozemku samostatného parcelního čísla náleží dvorek či zahrádka jiného parcelního čísla, které neleží přímo u domu, ale jsou od něj odděleny pozemní komunikací. Pokud je splněna provozní a funkční souvislost pozemku nacházejícího se za silnicí s domem a pozemkem k němu přílehlým (např. na pozemku za silnicí je složeno uhlí a dřevo pro vytápění domu, nebo se na něm nachází garáž pro parkování vozidla vlastníka domu), lze předpokládat, že jde o natolik těsnou spojitost s rodinným domem, že režim DPH tohoto domu by měl být určující i pro režim pozemku za silnicí a příp. i staveb na něm umístěných, budou-li všechny uvedené nemovité věci předmětem stavebních oprav.



Důležitým pojmovým znakem funkčního celku je provozní a funkční vazba na stavbu pevně spojenou se zemí nebo společné využívání této stavby a dalších souvisejících nemovitých věcí včetně pozemků. V podstatě se jedná o stejný hospodářský účel. Funkční

celek proto nemohou tvořit nemovité věci s rozdílným účelovým určením, např. rodinný dům (stavba pro bydlení) včetně pozemku, na kterém stojí, a sousedící pozemek, na němž má vlastník domu zřízeno pro své podnikání autodílnu. V takovém případě je jeden funkční celek tvořen rodinným domem a pozemky užívanými spolu s ním k jeho využití pro bydlení a druhý funkční celek je třeba uvažovat u autodílny a pozemků sloužících k provozu a využívání v rámci podnikatelské činnosti.

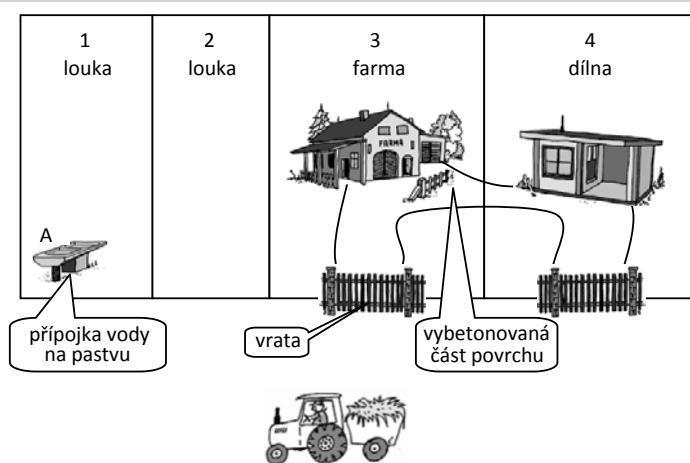
Integrální součástí pojmu funkční celek je princip věci hlavní a vedlejší, kdy stavba a pozemek, na kterém stojí, jsou věci hlavní a ostatní sousedící pozemky provozně a funkčně související, jsou i včetně dalších staveb, pokud se na nich nacházejí a rovněž slouží k provozu stavby nebo plnění její funkce.

Věc hlavní a věci vedlejší přítom:

- I. Musí náležet stejnému vlastníkovi i po právní stránce.
- II. Musí sloužit vlastníkovi věci hlavní k provozu či plnění její funkce a pro potřeby uplatnění snížené sazby daně dle § 48 zákona o DPH není rozhodné, zda věci vedlejší vlastní v právním smyslu.

Příklad:

Farma a její daňový režim



Plátce je vlastníkem farmy včetně pozemků. Na pozemku parcelní č. 1 a 2 je louka, na parcele č. 1 je přípojka vody pro pasoucí se skot, na parcele č. 3 je vlastní farma, stáje pro skot, skladovací prostory a na parcele č. 4 je dílna pro opravu zemědělské techniky a její garážování.

Veškeré tyto parcely č. 1–4 tvoří funkční celek, jeden pozemek, který je funkčně propojen s hlavní budovou farmy, a slouží její funkci. Tudíž i louky, ačkoliv na nich není žádná stavba ani inženýrská síť (napáječka na parcele č. 1 není podstatná pro daňový režim této parcely), mají stejný daňový režim stavby hlavní, tj. budovy farmy. Louka slouží v souvislosti s farmou pro pastvu skotu.

Veškeré opravy na všech stavbách – farma, dílna, budou zdaněny základní sazbou daně 21 %.

V případě, že farmář je plátcem, bude použit poskytovatelem oprav nemovitostí plátcem, režim přenesení daňové povinnosti, a farmář uvede přijaté plnění se správnou sazbou daně na ř. 10, a nárok na odpočet na ř. 43 daňového přiznání.

V praxi byla často řešena problematika uplatnění daně u plošných staveb. Plošnými stavbami jsou stavby, které jsou součástí pozemku a tvoří s ním jednu věc a nelze je fakticky ani hospodářsky od pozemku oddělit. Plošnou stavbou je např. zámková dlažba, chodník, odstavná plocha pro osobní automobil, dále jsou to různé dlažby a obruby, ale také opěrné zdi a zahradní jezírka. Tyto stavby jsou součástí pozemku. Pokud tento pozemek tvoří funkční celek se stavbou rodinného nebo bytového domu, uplatní se u oprav a rekonstrukcí plošných staveb snížená sazba daně.

Příklad:

Plátce provede rekonstrukci chodníku ze zámkové dlažby, který je na pozemku, na kterém stojí rodinný dům. Uplatní sazbu daně 12 %.

Odst. 4

V odst. 4 je definováno, co se rozumí obytným prostorem. Jedná se o obytný prostor, který není vymezen jako samostatná jednotka, byt. Obytným prostorem je dále byt nebo jiný soubor místností, popř. jedna obytná místnost, které svým stavebně technickým uspořádáním a vybavením splňují požadavky na trvalé bydlení a jsou k tomuto účelu užívání určeny.

Snížená sazba daně se uplatní také u stavebních nebo montážních prací, které jsou prováděny na jiné stavbě, než je rodinný dům, bytový dům, za podmínky, že jsou poskytnuty výlučně pro část stavby určené pro bydlení, tedy jsou prováděny v obytném prostoru.

Snížená sazba daně se uplatní vždy, když jsou stavební nebo montážní práce prováděny v obytném prostoru.

Odst. 5

Při poskytnutí stavebních a montážních prací na dokončené stavbě (opravy, rekonstrukce, modernizace) staveb pro sociální bydlení a u výstavby staveb pro sociální bydlení se uplatní snížená sazba daně.

V odst. 5 jsou stavby pro sociální bydlení vymezeny pouze pro účely zákona o DPH.

Odst. 5 písm. a)**Stavba bytového domu pro sociální bydlení**

Jedná se o stavbu bytového domu podle stavebního zákona, v němž není obytný prostor s podlahovou plochou přesahující 120 m².

Stavbou bytového domu pro sociální bydlení je tak stavba pro bydlení, ve které více než polovina podlahové plochy slouží bydlení, a současně obytné prostory, které jsou v tomto bytovém domě, musí být všechny obytnými prostory pro sociální bydlení.

Příklad:

Plátce staví bytový dům, ve kterém bude celkem deset obytných prostorů (bytů). Z toho osm obytných prostorů bude s podlahovou plochou 80 m² a dva obytné prostory s podlahovou plochou 110 m². Jedná se o stavbu bytového domu pro sociální bydlení.

Odst. 5 písm. b)**Stavba rodinného domu pro sociální bydlení**

Rodinným domem pro sociální bydlení je rodinný dům, jehož celková podlahová plocha nepřesáhne 350 m².

Rodinný dům pro sociální bydlení musí vyhovovat požadavkům na vymezení rodinného domu, tzn. více než polovina podlahové plochy slouží bydlení.

Celkovou podlahovou plochou rodinného domu pro sociální bydlení se rozumí součet podlahových ploch všech místností rodinného domu.

Výpočet podlahové plochy je beze změny. Do podlahové plochy rodinného domu pro sociální bydlení se započítává součet podlahových ploch všech místností rodinného domu, jako např. podlahová plocha kuchyně, pokoje, sociálního zařízení, chodby nebo garáže, která je v domě. Do celkové podlahové plochy se také započítává podlahová plocha místností pro podnikání, jako jsou např. obchody, restaurace apod.

Do podlahové plochy rodinného domu pro sociální bydlení se nezapočítává součet podlahových ploch prostor, které nejsou místnostmi, jako jsou např. balkony, terasy, lodžie, a to ani zasklené.

Příklad:

Plátce staví rodinný dům. Z projektové dokumentace vyplývá, že součet podlahových ploch všech obytných místností včetně chodby a sociálního zařízení je 280 m². V přízemí rodinného domu je garáž s podlahovou plochou 30 m². Celková podlahová plocha rodinného domu je 310 m². Jedná se o stavbu rodinného domu pro sociální bydlení.

Odst. 5 písm. c)

Obytný prostor pro sociální bydlení zahrnuje obytný prostor s výměrou podlahové plochy do 120 m² a jakoukoliv jinou místnost, která je s tímto obytným prostorem do 120 m² užívána a nachází se ve stejné stavbě jako tento obytný prostor.

Oproti stanovení podlahové plochy bytu pro sociální bydlení do konce roku 2014 došlo od 1. 1. 2015 ke změně stanovení podlahové plochy u obytného prostoru pro sociální bydlení.

K této změně došlo z toho důvodu, že od 1. 1. 2014 je účinné nařízení vlády č. 366/2013 Sb., o úpravě některých záležitostí souvisejících s bytovým spoluvlastnictvím.

Tímto nařízením došlo ke změně stanovení výpočtu podlahové plochy obytného prostoru. Podle tohoto nařízení je pro účely výpočtu podlahové plochy byt definován jako prostorově ohraničená část domu, který je ohraničen vnitřními povrchy obvodových stěn této prostorově ohraničené části domu, podlahou, stropem nebo konstrukcí krovu a výplněmi stavebních otvorů ve stěnách ohraničujících byt. Obdobně to platí pro ohraničení místností, které jsou jako součást bytu umístěné mimo hlavní obytný prostor.

Do podlahové plochy obytného prostoru se započítává i podlahová plocha zakrytá zabudovanými předměty, jako jsou zejména skříňe ve zdech v bytě, vany a jiné zařizovací předměty ve vnitřní ploše bytu.

Do podlahové plochy obytného prostoru se ale také započítává podlahová plocha, která je zastavěna vnitřními stěnami.

Podle zákona o DPH platného do konce roku 2014 se podlahová plocha místností a prostorů bytu pro účely DPH posuzovala podle jejich vnitřní nášlapné plochy mezi lícnicemi konstrukcí stěn v půdorysném průmětu domu.

Do konce roku 2014 se také při výpočtu podlahové plochy bytu pro sociální bydlení do celkové podlahové plochy bytu pro sociální bydlení (120 m²) započítávala podlahová plocha místností, které tvořily příslušenství bytu (např. podlahová plocha sklepa a komory).

Podlahová plocha místností, které jsou užívány s obytným prostorem a nacházejí se ve stejné stavbě jako tento obytný prostor (podlahová plocha sklepa a komory), se nezahrne do výpočtu podlahové plochy obytného prostoru do 120 m². Toto nezahrnutí podlahové plochy místností užívaných s obytným prostorem do 120 m², která se nachází ve stejné stavbě jako obytný prostor

(do konce roku 2014 „příslušenství bytu“), vyvažuje možné dopady výpočtu podlahové plochy od roku 2015, který spočívá zejména v započtení podlahové plochy pod vnitřními příčkami obytného prostoru.

U obytného prostoru s podlahovou plochou do 120 m² a místnosti užívané s tímto obytným prostorem, která se nachází ve stavbě jako tento obytný prostor (sklep, komora), se uplatní stejná sazba daně, která se odvíjí od posouzení skutečnosti, zda se jedná o stavbu pro sociální bydlení.

Výsledkem této právní úpravy bylo také napravení nerovnosti a sjednocení výpočtu podlahové plochy rodinného domu pro sociální bydlení a obytného prostoru do 120 m². Při výpočtu podlahové plochy rodinného domu pro sociální bydlení podle právní úpravy platné do konce roku 2014 (350 m²) se podlahová plocha stavby, která je příslušenstvím rodinného domu pro sociální bydlení (např. samostatně stojící garáž) do výpočtu podlahové plochy nezahrnovala. Tento přístup zůstává stejný i v právní úpravě platné od začátku roku 2015.

Příklad:

Plátce staví byt. Z projektové dokumentace vyplývá, že součet podlahových ploch kuchyně, obývacího pokoje, ložnice, dětského pokoje, chodby a sociálního zařízení je 110 m². Podle projektu je součástí bytu balkon s podlahovou plochou 8 m². K bytu patří sklep, který je samostatnou místností. Jedná se o samostatný sklep se zděnými stěnami až ke stropu s podlahovou plochou 3 m².

Pro posouzení, zda se jedná o obytný prostor pro sociální bydlení, se do celkové podlahové plochy započítá podlahová plocha kuchyně, obývacího pokoje, ložnice, dětského pokoje, chodby a sociálního zařízení. Součet těchto místností je 110 m². Podlahová plocha balkonu a sklepa se do celkové podlahové plochy nezapočítá. Z celkového součtu podlahových ploch vyplývá, že se jedná o obytný prostor pro sociální bydlení. Plátce provádí opravu tohoto sklepa. Uplatní sníženou sazbu daně.

Odst. 5 písm. d) až k)

Ostatními stavbami pro sociální bydlení jsou stavby, ve kterých je poskytováno ubytování ze sociálního důvodu. Aby byla možnost zahrnout stavby mezi stavby pro sociální bydlení, musí být současně splněny oba aspekty, a sice musí být umožněno ubytování, a to ze sociálního důvodu.

Do této skupiny staveb spadají např. domovy důchodců, dětské domovy, speciální lůžková zařízení hospicového typu apod., tedy stavby, které poskytují ubytování dlouhodobé. Současně však jsou stavbami pro sociální bydlení také např. ubytovny pro bezdomovce, které poskytují ubytování na jednu noc.

S účinností od 1. ledna 2025 se ze staveb pro sociální bydlení vylučují dětské domovy.

Ostatní stavby pro sociální bydlení se posuzují podle svého určení. To znamená, že pokud jsou jejich součástí nebytové prostory, jako např. kancelář pro personál, ordinace lékaře, rehabilitační zařízení a podobné prostory, neprovádí se žádný poměr podlahových ploch.

Odst. 5 písm. l)

Stavba, která byla v zákonu o DPH „příslušenstvím“ stavby pro sociální bydlení, je definována jako jiná stavba, která slouží k využití staveb pro sociální bydlení, s výjimkou obytného prostoru pro sociální bydlení, která je zřízena na pozemku, který tvoří se stavbami pro sociální bydlení funkční celek.

Obdobně jako u rodinného nebo bytového domu se jedná o vedlejší drobné stavby, jako je např. oplocení, studna, garáž, kůlna apod.

Odst. 6

V odst. 6 je definováno, co se rozumí obytným prostorem pro sociální bydlení.

Obytný prostor pro sociální bydlení zahrnuje obytný prostor s výměrou podlahové plochy do 120 m² a jakoukoliv jinou místnost, která je s tímto obytným prostorem do 120 m² užívána a nachází se ve stejné stavbě jako tento obytný prostor. Výklad je uveden u odst. 5 písm. c).

Příklady uplatnění snížené sazby daně při poskytnutí stavebních nebo montážních prací provedených na dokončené stavbě pro bydlení nebo stavbě pro sociální bydlení:

Příklad:

Rodinný dům stojí na pozemku, který je parcelou se samostatným parcelním číslem velikostí odpovídající průměru stavby domu na pozemek. Tato parcela sousedí s pozemkem jiného samostatného parcelního čísla, na kterém se nachází garáž, s dalším pozemkem odlišného a samostatného parcelního čísla s přípojkou inženýrských sítí a přístupovým chodníčkem k domu a sousedí také s dalším pozemkem, evidovaným pod samostatným parcelním číslem jako zahrada.

Jedná se tedy o jeden funkční celek, pozemek souvisí s provozem a užíváním rodinného domu. Tento funkční celek představuje jeden zastavěný pozemek s režimem dle rodinného domu jako hlavního a určujícího prvku veškerých transakcí.

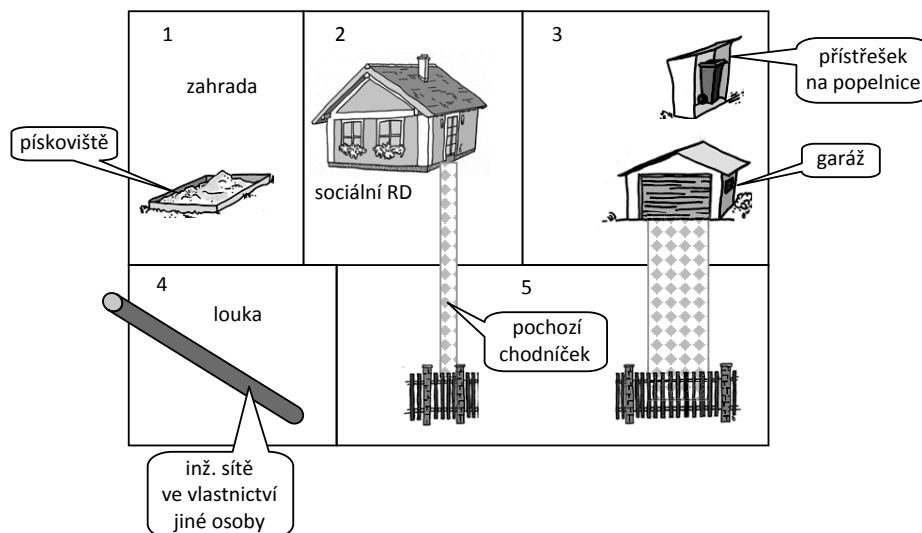
V případě opravy fasády na rodinném domě a současně opravy pochozího chodníčku stavební firmou, plátcem, osobě nepovinné k dani uplatní stavební firma sníženou sazbu daně. V případě opravy pouze pochozího chodníčku bude také uplatněna snížená sazba daně.

V případě stavební opravy přístřešku pro popelnice bude také použita stavební firmou snížená sazba daně. Jedná se o přístřešek na pozemku, který tvoří funkční celek se stavbou hlavní. (V roce 2014 by se jednalo o „příslušenství“ k věci hlavní, při jehož opravách je použit stejný daňový režim.)

Také garáž je na pozemku, který tvoří funkční celek se stavbou rodinného domu a slouží k využití a provozu stavby hlavní. Oprava střechy garáže stavební firmou bude účtována vlastníku, neplátcí, ve snížené sazbě daně 12 %.

Pokud by plátcé, vlastník inženýrské sítě na louce patříící k rodinnému domu, požádal stavební firmu o opravu této inženýrské sítě, bude stavební firma vystavovat daňový doklad v režimu přenesení daňové povinnosti podle § 92e zákona o DPH a vlastník inženýrské sítě uvede toto přijaté plnění na ř. 10 a 43 daňového přiznání, tedy se základní sazbou daně.

Vlastníka pozemku se toto plnění nedotkne, pouze musí být vyřešeny právní podmínky pro vstup stavební firmy na jeho pozemek.



Další příklady, kdy se uplatní snížená sazba daně při poskytnutí stavebních a montážních prací:

- Spojených se změnou dokončené stavby bytového domu a rodinného domu, pokud se nezmění vymezení bytového domu a rodinného domu a za podmínky, že na základě těchto prací nevznikne nový byt vymezený jako jednotka s celkovou podlahovou plochou nad 120 m² (Plátcé přistaví v podkroví rodinného domu dvě místnosti).
- Spojených se změnou bytu, pokud těmito pracemi nedojde k jeho změně na nebytový prostor vymezený jako jednotka (Ze společného prostoru bytového domu přistaví plátcé k bytu jednu místnost).
- Spojených s opravou staveb pro sociální bydlení (Oprava střechy dětského domova).
- Provedených při opravě společných částí rodinných a bytových domů (Výměna vchodových dveří a vymalování schodiště bytového domu).
- Prováděných na stavbě, která slouží k využití stavby bytového domu nebo rodinného domu a je zřízena na pozemku, který tvoří funkční celek s touto stavbou bytového domu nebo rodinného domu, a to i když jsou prováděny samostatně (Oprava oplocení, které stojí na pozemku, na němž stojí stavba rodinného domu).
- Souvisejících se změnou stavby bytového domu a rodinného domu prováděných v prostorech, které nejsou určeny pro bydlení (Pokládka dlažby v obchodě, který je součástí stavby bytového domu).
- Jako jsou např. rekonstrukce, opravy, technické zhodnocení staveb pro sociální bydlení, za podmínky, že se nezmění vymezení stavby pro sociální bydlení, případně že dojde ke změně na bytový dům, rodinný dům nebo obytný prostor (Oprava topení v domově důchodců).
- Provedených na společných částech stavby pro sociální bydlení, nebo v prostorech staveb pro sociální bydlení, které nejsou určeny pro bydlení (Nalepení lina na schodišti v bytovém domě, ve kterém jsou pouze obytné prostory pro sociální bydlení, oprava garážových vrat u garáže, která je umístěna v přízemí bytového domu pro sociální bydlení, pokládka dlažby v ordinaci lékaře, která je umístěna v domově důchodců).
- Prováděných na stavbách, které nespĺňují vymezení staveb pro bydlení, pokud jsou tyto práce prováděny výlučně v části domu, která je určena pro bydlení (Obklad koupelny v obytném prostoru domu. Obytný prostor je určen pro bydlení. V domě je méně jak polovina podlahové plochy určena k bydlení).
- Prováděných na stavbě rodinného domu, i když je užíván k jinému účelu, např. k rekreaci (Výměna střechy na stavbě rodinného domu, který splňuje definici stavby rodinného domu a je užíván pouze k rekreaci).

Příklady, kdy se uplatní základní sazba daně při poskytnutí stavebních a montážních prací:

- Spojených se změnou dokončené stavby, která nespĺňuje vymezení bytového domu, rodinného domu nebo bytu, s výjimkou stavebních a montážních prací prováděných výlučně na části stavby určené k bydlení (Výměna střešní krytiny na domě, který má méně než polovinu podlahové plochy určenou pro bydlení).
- Kdy v rámci výstavby vznikne byt vymezený jako jednotka s celkovou podlahovou plochou nad 120 m².

- Prováděných na stavbách určených pro rodinnou rekreaci i v případě, pokud jsou užívány k trvalému bydlení (*Výměna střešní krytiny na chatě, kterou majitel užívá k trvalému bydlení*).
- Prováděných na ubytovacích zařízeních. Stavbou ubytovacího zařízení není stavba bytového domu a rodinného domu a stavby pro rodinnou rekreaci. Ubytovací zařízení se zařazují podle druhu do kategorií hotel, motel, penzion, ostatní ubytovací zařízení, kterými jsou zejména ubytovny, koleje, svobodárny, internáty, kempy a skupiny chat nebo bungalovů, vybavené pro přechodné ubytování (*Výměna vodovodního potrubí v hotelu*).

Základní sazba daně se dále uplatní u služeb, které nejsou uvedeny v příloze č. 2 k zákonu o DPH. Jedná se například o činnosti nezbytné k přípravě a realizaci stavebních děl a zajištění přípravné fáze výstavby, jako jsou průzkumné a projektové práce, geologické, geodetické a kartografické práce včetně inženýrských prací, např. revize, pokud jsou samostatným zdanitelným plněním (*Projekční kancelář vypracovala projekt na rekonstrukci rodinného domu. Nejedná se o stavební nebo montážní práce, plátce uplatní základní sazbu daně. Pokud jsou však tyto služby poskytovány jako nedílná součást služby jiné, např. provedená revize v souvislosti s opravou elektroinstalace, jsou součástí ceny příslušné služby – oprava elektroinstalace a zdaňují se stejnou sazbou jako poskytnutá služba. Plátce provedl v bytovém domě opravu elektroinstalace. Součástí této služby je revize opravené elektroinstalace. Revizní technik, který revizi provedl, uplatnil základní sazbu daně a plátce zahrne hodnotu poskytnuté revize do poskytované služby rekonstrukce elektroinstalace. V případě rekonstrukce bytového domu uplatní plátce u stavebních a montážních prací sníženou sazbu daně*).

Samostatným problémem je uplatnění správné sazby daně u půdní vestavby.

Pokud jsou na stavbě prováděny stavební práce, kterými nevznikne byt jako jednotka, jedná se o změnu dokončené stavby a u změny dokončené stavby rodinného domu nebo bytového domu se uplatní snížená sazba daně.

Pokud však při provádění stavebních nebo montážních prací, spojených se změnou dokončené stavby bytového domu a rodinného domu, vznikne nový obytný prostor (byt) jako jednotka, vznikla nová věc a nejedná se již o změnu dokončené stavby bytového domu nebo rodinného domu. Vznik nové věci je již nová výstavba, která je v zákonu o DPH řešena v § 49. Podle tohoto ustanovení se sazba daně řídí velikostí obytného prostoru. Pokud se jedná o obytný prostor pro sociální bydlení, uplatní se snížená sazba daně; pokud se jedná o obytný prostor, který odpovídá vymezení obytného prostoru pro sociální bydlení, uplatní se základní sazba daně.

Příklad:

Plátce v rámci rekonstrukce rodinného domu postavil v podkroví byt jako jednotku s celkovou podlahovou plochou 135 m². Jedná se o novou výstavbu, vznikl byt, který není bytem pro sociální bydlení. Plátce uplatní základní sazbu daně.

SAZBY DANĚ PŘI VÝSTAVBĚ, DODÁNÍ, OPRAVÁCH NEMOVITOSTÍ

Zdanitelné plnění	Typ stavby	Sazba daně	Ustanovení zákona
Výstavba	A) RD, BD, B včetně nedokončených staveb, průmyslové, administrativní stavby, školy, nemocnice.	21 %	§ 47/1/a)
	B) RD, BD, B (vč. příslušenství) pro sociální bydlení.	12 %	§ 49
Dodání (prodej)	A) RD, BD, B, nebytové prostory, průmyslové stavby, školy, nemocnice.	21 %	§ 47/1/a) nebo osvobozeno § 56
	B) RD, BD, B pro sociální bydlení vč. příslušenství.	12 %	§ 49 nebo osvobozeno § 56
Změna dokončené stavby, její oprava včetně staveb sloužících k využití stavby rod. domu nebo bytového domu	A) RD, BD, B (vymezené v § 48 odst. 2) včetně nebytových prostor, které jsou součástí RD, BD (obchod v přízemí BD).	12 %	§ 48
	B) RD, BD, B pro sociální bydlení.	12 %	§ 48
	C) Nebytové stavby (průmyslová nebo administrativní budova atd.).	21 %	§ 47/1/a)
	D) Jiné stavby než RD, BD, B, kde je část stavby určena pro bydlení, a to menší než polovina podlahové plochy. Oprava poskytnutá výlučně pro část stavby pro bydlení (byt školníka ve škole, byt správce administrativní budovy atd.).	12 %	§ 48
Oprava (údržba)	A) Nebytové stavby, nebytové jednotky.	21 %	§ 47/1/a)
	B) Pouze stavby sloužící k využití stavby RD, BD, B a RD, BD a B pro sociální bydlení.	12 %	§ 48

Související ustanovení:

§ 56 – Dodání nemovité věci

§ 92e – Poskytnutí stavebních nebo montážních prací