

ČÁST DRUHÁ

DAŇ ZE STAVEB A JEDNOTEK

§ 7

PŘEDMĚT DANĚ

(1) Předmětem daně ze staveb a jednotek je, nachází-li se na území České republiky,

- a) zdanitelná stavba, kterou se pro účely daně z nemovitých věcí rozumí dokončená nebo užívaná
 - 1. budova, kterou se pro účely daně z nemovitých věcí rozumí budova podle katastrálního zákona,
 - 2. inženýrská stavba uvedená v příloze k tomuto zákonu,
- b) zdanitelná jednotka, kterou se pro účely daně z nemovitých věcí rozumí jednotka dokončená nebo užívaná.

(2) Předmětem daně ze staveb a jednotek není zdanitelná stavba, v níž jsou zdanitelné jednotky.

(3) Na zdanitelnou stavbu, která není samostatnou nemovitou věcí, se pro účely daně z nemovitých věcí hledí jako na nemovitou věc, jejímž vlastníkem je ten, kdo vlastní věc, jejíž je tato stavba součástí.

(4) Ustanovení odstavce 1 se vztahuje i na část budovy nebo inženýrské stavby uvedené v příloze k tomuto zákonu nebo součást jednotky, je-li dokončená nebo užívaná.

Z důvodové zprávy:

K novelizaci § 7 odst. 1 písm. a) zákonem č. 23/2015 Sb.:

Upřesňuje se vymezení předmětu daně ze staveb a jednotek v tom smyslu, že předmětem daně ze staveb a jednotek není rozestavěná stavba, ale taková stavba, kterou lze podle stavebního zákona užívat, nebo která je užívaná. Z hlediska stavebního zákona platí, že je-li stavba dokončená, je způsobilá k užívání. Pokud by stavba nebyla způsobilá k užívání, není stavbou dokončenou. Dokončení stavby je základním předpokladem pro to, aby příslušný stavební úřad povolil její užívání, pokud je stavebním zákonem vyžadováno.

Užívání staveb ve smyslu ustanovení stavebního zákona je upraveno zejména § 119 stavebního zákona. Vedle toho lze stavbu před jejím úplným dokončením užívat také na základě časově omezeného povolení stavebního úřadu k předčasnému užívání podle § 123 stavebního zákona. Užívat stavbu na základě povolení stavebního úřadu je možné rovněž tehdy, pokud stavební úřad povolil nebo nařídil užívání stavby na určenou dobu užívání ve zkušebním provozu podle § 124 stavebního zákona.

Zdanitelné stavby, pro jejichž užívání stavební zákon nevyžaduje kolaudační souhlas, ani žádnou formu oznámení, jsou předmětem daně ze staveb a jednotek, jsou-li tyto zdanitelné stavby užívány.

Předmětem daně ze staveb a jednotek nadále zůstávají zdanitelné stavby a zdanitelné jednotky podle dříve vydaných právních předpisů dokončené.

K novelizaci § 7 odst. 4 zákonem č. 23/2015 Sb.:

Výslovně se upřesňuje dosavadní praxe zdanění části staveb a nově se úprava doplňuje ve vazbě na vymezení jednotek občanským zákoníkem v tom smyslu, že předmětem daně ze staveb a jednotek je také část budovy nebo inženýrské stavby uvedené v příloze k tomuto zákonu nebo součást jednotky, lze-li je podle stavebního zákona užívat nebo jsou-li užívány.

Navržená úprava zohledňuje možnou situaci v praxi, kdy v některých případech je možné např. vydání kolaudačního souhlasu i jen na část stavby nebo jednotky. Jde o takovou např. část budovy, která je schopná samostatného užívání a splňuje všechny požadavky stanovené stavebním povolením. Z tohoto důvodu se stanoví, že předmětem daně ze staveb a jednotek je rovněž taková část budovy. Úprava vychází z § 119 stavebního zákona, dle kterého lze užívat i část stavby schopné samostatného užívání.

Obdobnou situaci nelze také vyloučit u jednotky, která je souborem bytů nebo nebytových prostorů. Je-li jednotka fakticky v části užívána nebo je-li vydán kolaudační souhlas, např. pouze na nebytový prostor, tento nebytový prostor je jako součást jednotky předmětem daně ze staveb a jednotek s tím, že ve zbyvajících částech není jednotka předmětem daně ze staveb a jednotek.

Pokud je část stavby nebo součást jednotky předmětem daně ze staveb a jednotek podle § 7 odst. 4, při určení základu daně se pro tuto část stavby nebo pro tuto součást jednotky vychází z § 10, podle kterého je u zdanitelné stavby základem daně výměra zastavěné plochy v m², odpovídající nadzemní části zdanitelné stavby podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období.

V případě části stavby je základem daně zastavěná plocha odpovídající části stavby.

Pro účely stanovení základu daně je třeba v části stavby, která je předmětem daně ze staveb a jednotek, vymezit plochu v m² a tuto plochu promítnout do zastavěné plochy. Je-li v části stavby více než jedno podlaží, použije se zvýšení daně o 0,75 Kč za každé další nadzemní podlaží podle § 11 odst. 2, jsou-li podlaží alespoň částečně umístěna nad sebou. Pokud tomu tak není a jednotlivá podlaží jsou stavebně umístěna např. v jiné zdanitelné části stavby, takže se vzájemně stavebně nepřekrývají, zvýšení o 0,75 Kč podle § 11 odst. 2 se nepoužije. V tomto případě se při stanovení základu daně celkový součet ploch jednotlivých podlaží promítne do zastavěné plochy budoucí zdanitelné stavby.

Pro účely stanovení základu daně u součásti jednotky se rovněž vychází z § 10, podle kterého je u zdanitelné jednotky základem daně upravená podlahová plocha jednotky podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období. U součásti jednotky je základem daně výměra podlahové plochy jednotky odpovídající součásti jednotky, kterou lze užívat podle stavebního zákona nebo je užívána, vynásobená koeficientem 1,20 nebo 1,22.

K § 7**K odst. 1**

1. Zákon se v části druhé zabývá daní ze staveb a jednotek a vymezuje předmět této daně. S ohledem na to, že zákon je označen jako „zákon o dani z nemovitých věcí“, lze dojít k závěru, že pokud nebude mít stavba v obecných rysech charakter nemovité věci, nemůže být zatížena daní ze staveb a jednotek. Již však nemůže být vyžadováno, aby měl předmět daně charakter „samostatné“ věci, neboť ze zásady *superficies solo cedit* ve smyslu obč. zák. plyne, že ve většině případů bude stavba součástí pozemku, na kterém je postavena.

2. S ohledem na to, že stavba přestala mít zásadně charakter samostatné nemovité věci, nemůže být pro určení předmětu daně ze staveb a jednotek aplikován obč. zák. Zákonodárce si proto u daně ze staveb a jednotek vypomáhá, odkazuje se na katastrální zákon a konstatuje, že předmětem daně ze staveb a jednotek je budova ve smyslu, jak tento pojem chápe právě katastrální zákon. Katastrální zákon v § 2 písm. l) definuje budovu jako nadzemní stavbu spojenou se zemí pevným základem, která je prostorově soustředěna a navenek převážně uzavřena obvodovými stěnami a střešní konstrukcí. Z uvedené definice je zřejmé, že předmět daně ze staveb a jednotek se značně zúžil a že jím jsou pouze ty stavby, které je možné považovat za budovy ve smyslu citované definice v katastrálním zákonu. To však neznamená, že by zdanitelná stavba-budova musela být i evidována v katastru nemovitostí, tato skutečnost je pro účely daně ze staveb a jednotek zcela irelevantní.

3. Specifická situace nastává u čerpacích stanic a podobně zastřešených objektů. Pro tyto případy se finanční správa ve své Informaci čj. 2701/12-3310-010560 ze dne 20. 1. 2012 přiklonila k závěru, že je rozhodující, zda konstrukce zastřešení je stavebně propojena s budovou, a budova tak plní funkci stavby se svislou nosnou konstrukcí nesoucí zastřešení, a zároveň zda je konstrukce zastřešení podepřena dalšími svislými prvky mimo prostor vymezený obvodovým pláštěm budovy. Pokud budou obě tyto podmínky splněny, je plocha zastřešení považována za součást zastavěné plochy budovy, vymezené obalovou čarou, vedenou vnějšími líci průřezů svislých konstrukcí do vodorovné roviny. Nejsou-li obě podmínky splněny, zastřešení provozního prostoru dani ze staveb nepodléhá.

4. Finanční správa dospěla také k závěru, že zdanitelnou stavbou může být i prefabrikovaný výrobek spojený se zemí pevným základem. Na svých internetových stránkách se například zabývá problematikou prefabrikované garáže usazené do maltového lože na vybetonovaný základ tvořený betonovými patkami. Betonové pasy na patkách jsou považovány za základovou konstrukci a spojení maltovým ložem je ze stavebně technického pohledu spojením pevným. Tato skutečnost vede k závěru, že předmětná stavba garáže je stavbou spojenou se zemí pevným základem, a tudíž (jako budova) zdanitelnou stavbou. Naproti tomu mobilní buňky a kontejnery pro technologická zařízení, které jsou volně pokládány do šterkového lože, na betonové panely apod. a mohou být kdykoli přemístěny, aniž by došlo k porušení konstrukce, za zdanitelnou stavbu považovány nejsou.

5. Druhým typem zdanitelné stavby je inženýrská stavba, ovšem pouze ta, která je výslovně definována v příloze k zákonu. V této příloze jsou uvedeny převážně výškové stavby k podnikatelskému využití, konkrétně věže pro vysílání a retranslační věže, věže a věžové zásobníky pro hornictví a těžbu surovin, chladicí věže pro energetiku, komíny pro energetiku, věže a věžové zásobníky chemických podniků, průmyslové komíny chemických podniků, vysoké pece, věže a věžové zásobníky pro ostatní průmysl a průmyslové komíny pro ostatní průmysl. Ostatní inženýrské stavby dani ze staveb nepodléhají a bude se tedy posuzovat případné zdanění pozemku, na kterém jsou zřízeny, daní z pozemků. Pokud stavba nespĺňuje parametry budovy a nejde o vyjmenovanou inženýrskou stavbu, dani ze staveb nepodléhá.

6. S ohledem na to, že daň je označena jako „daň ze staveb a jednotek“, je dalším typem předmětu daně též zdanitelná jednotka. Jednotkou se přitom rozumí jak jednotka vymezená podle obč. zák., tak jednotka vymezená podle zák. o vlastnictví bytů (§ 12b).

7. Ať jde o stavbu, nebo o jednotku, podléhá dani ze staveb a jednotek jen v případě, že je dokončená. Z důvodové zprávy je pak možné dovodit, že za dokončenou stavbu či jednotku můžeme považovat stavbu nebo jednotku, u které jsou vytvořeny všechny právní předpoklady k tomu, aby byla způsobilá užívání. Například stavba vyžadující podle stavebního zákona kolaudační souhlas bude považována ve smyslu zákona o dani z nemovitých věcí za dokončenou v případě, že její užívání bude povoleno pravomocným kolaudačním souhlasem. Užívání lze přitom povolit i jinými rozhodnutími v rámci stavebního řízení, např. rozhodnutím o povolení k předčasnému užívání nebo o povolení zkušebního provozu.

8. Alternativně zákonodárce podrobuje zdanění též stavbu nebo jednotku, je-li „užívaná“. Z dikce zákona plyne, že stavba nebo jednotka podléhá zdanění, je-li dokončená nebo užívaná, tedy musí být splněna jedna z uvedených podmínek. Důvodová zpráva k tomu doplňuje, že pravidlo „užívání“ se použije na stavby, pro jejichž užívání stavební zákon nevyžaduje kolaudační souhlas ani žádnou formu oznámení. Dle našeho názoru nelze znění daného ustanovení interpretovat takto jednoduše. V praxi samozřejmě může dojít k situaci, kdy bude stavba nebo jednotka fakticky užívaná, aniž by (v rozporu se stavebními předpisy) byly splněny formální předpoklady pro povolení jejího užívání příslušným stavebním úřadem. Máme za to, že pro tento případ bude rozhodující faktický stav, tj. i v takovém případě by mohl správce daně podrobit zdanění danou stavbu nebo jednotku, ačkoli ve smyslu výkladu obsaženého v důvodové zprávě nepůjde o stavbu nebo jednotku „dokončenou“. K tomuto závěru se přiklonila i Finanční správa ve výkladovém stanovisku, které zveřejnila na www.financnisprava.cz, sekce Daň a pojistné/Daň/Daň z nemovitých věcí. Za zdanitelnou považuje stavbu, která je užívána před vydáním kolaudačního souhlasu nebo před oznámením stavebnímu úřadu o zahájení užívání stavby, jestliže je stavba stavebně a technicky uspořádána tak, že je schopna plnit základní funkci stavby, a je užívána.

K odst. 2

9. Zdanitelná stavba, která je rozdělena na stavební jednotky, není sama předmětem daně ze staveb a jednotek. To logicky vyplývá z toho, že předmětem daně (z jednotek) budou zdanitelné jednotky v takové stavbě umístěné.

K odst. 3

10. Zásadu *superficies solo cedit* platnou dle obč. zák. zákon o dani z nemovitých věcí modifikuje. Stavba ve smyslu občanskoprávního pojetí totiž přestala být ve většině případů samostatnou nemovitou věcí. Je buď součástí pozemku, na kterém je zřízena, nebo součástí práva stavby zakládajícím jeho nositeli právo pořídit stavbu na cizím pozemku. Za nemovité věci obč. zák. považuje pozemek nebo právo stavby. S ohledem na to, že právo stavby je obč. zák. prohlášeno za nemovitou věc, je oprávněný z tohoto práva vlastníkem této nemovité věci – práva stavby. Toho pak využívá zákon o dani z nemovitých věcí a konstruuje vlastnictví zdanitelné stavby, která jako samostatná nemovitá věc neexistuje. Za vlastníka stavby, která není samostatnou nemovitou věcí ve smyslu občanského práva, považuje zákon tu osobu, která je vlastníkem věci, jejíž součástí je zdanitelná stavba. Vlastníkem zdanitelné stavby tak bude vlastník pozemku, jehož je stavba součástí, nebo oprávněný z práva stavby, jehož součástí je daná stavba. Tím zákonodárce překonal předcházející judikaturu, která vycházela z názoru, že předmětem daně z nemovitých věcí může být jen samostatná nemovitá věc v právním smyslu.

K odst. 4

11. Novela zákona zavedla možnost zdanit jako zdanitelnou stavbu nebo jednotku jen její část (součást). K tomu dojde v případě, že celá zdanitelná stavba (budova) nebo celá jednotka není dokončena najednou, ale dokončuje se, resp. přechází do užívání, postupně. V takovém případě podléhá dani ze staveb vždy dokončená nebo užívaná část (součást) zdanitelné stavby nebo jednotky. Důvodová zpráva přitom dává též návod, jak postupovat při zjištění zastavěné plochy zdanitelné části stavby nebo podlahové plochy zdanitelné součásti jednotky i jak postupovat v případě, že část stavby nebo součást jednotky podléhající zdanění má více podlaží. Pokud se podlaží alespoň zčásti překrývají nad sebou, může se použít postup podle § 11 odst. 2 a vycházet z výměry zastavěné plochy připadající na danou část stavby a ohledně dalších nadzemních podlaží navýšit základní sazbu daně o 0,75 Kč za m². Pokud nebudou podlaží umístěna nad sebou ani zčásti, promítne se do zastavěné plochy celkový součet ploch jednotlivých podlaží.

Judikatura:

1. Pojmem stavba ve smyslu § 7 odst. 1 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, se rozumí stavba jako nemovitá věc ve smyslu občanského zákoníku. (**nález Ústavního soudu ze dne 6. 2. 2007, sp. zn. I. ÚS 531/05**)

2. Vzhledem k tomu, že zákon nestanoví, že pro účely podřazení stavby dle zákona o dani z nemovitostí je potřebné obytný dům užívat, je nutné při posuzování stavby vycházet z jejího funkčního určení, tzn., je-li například stavba zkolaudována jako obytný dům, tudíž jako stavba, jejíž hlavní funkcí je uspokojování potřeb bydlení, nemůže na jejím funkčním určení nic změnit její faktické neužívání či zanedbanost. (**rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 26. 3. 2004, sp. zn. 58 Ca 26/2003**)

3. Pro závěr správce daně, že se jedná o stavbu dle zákona o dani z nemovitostí, nepostačí, že je na ni vydáno kolaudační rozhodnutí nebo kolaudačnímu rozhodnutí podléhá a je užívaná a nebo podle dříve vydaných obecně závazných předpisů dokončená. (**rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 31. 7. 2002, sp. zn. 30 Ca 183/2000**)

4. Jestliže správce daně posuzuje existenci stavby jako předmětu daně z nemovitostí z jiných kritérií, které se vážou na faktickou demolici určitých staveb, na které daň z nemovitostí je daňovému subjektu vyměřena, z toho plyne, že se správce daně při hodnocení důkazů v řízení provedených nevypořádal s rozpory, které vyplývaly z jednotlivých podkladů pro rozhodnutí. **(rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 14. 5. 2002)**

5. Pokud jde o konstatování žalovaného, že předmětný pozemek je manipulační plochou, pak to sice odpovídá zápisu v katastru nemovitostí, avšak samo toto tvrzení není pro úvahu o podrobení dani z nemovitostí nijak relevantní. Označení „manipulační plocha“ se týká pouze způsobu využití pozemku a neříká tedy vůbec nic o tom, zda takový pozemek je či není zastaven, případně jakou stavbou je zastaven. Vzhledem ke způsobu zápisu do katastru nemovitostí by tedy manipulační plocha mohla být stavbou jen tehdy, pokud by se nacházela na pozemku, označeném jako „zastavěná plocha“. **(rozhodnutí Městského soudu v Praze ze dne 17. 5. 2001, sp. zn. 38 Ca 344/2000)**

Související ustanovení:

§ 11 odst. 2 – zvýšení sazby daně dle nadzemních podlaží, § 12b – vymezení jednotky

Související předpisy:

§ 506, 1159 obč. zák., – stavební zákon, – Informace Generálního finančního ředitelství k novele zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů, vydané ve Sbirce zákonů pod č. 212/2011, čj. 2701/12-3310-010560

§ 8

POPLATNÍCI DANĚ

(1) Poplatníkem daně ze staveb a jednotek je vlastník zdanitelné stavby nebo zdanitelné jednotky.

(2) Poplatníkem daně ze staveb a jednotek je, jde-li o zdanitelnou stavbu nebo zdanitelnou jednotku, která je

a) ve vlastnictví České republiky,

- 1. organizační složka státu, státní příspěvková organizace, státní fond, státní podnik nebo jiná státní organizace, které jsou příslušné hospodařit nebo mají právo hospodařit s majetkem státu,**
- 2. právnická osoba, která má právo užívat tuto zdanitelnou stavbu nebo zdanitelnou jednotku na základě výpůjčky vzniklé podle zákona upravujícího některé užívací vztahy k majetku České republiky,**

b) ve svěřenském fondu, tento fond,

c) v podílovém fondu, tento fond,

d) ve fondu obhospodařovaném penzijní společností, tento fond.

(3) Poplatníkem daně ze staveb a jednotek je vždy nájemce nebo pachtýř u pronajaté nebo propachtované zdanitelné jednotky, která zahrnuje nebytový prostor jiný než sklep nebo komoru, nebo zdanitelné stavby, s výjimkou budovy obytného domu, jsou-li

a) s nimi příslušné hospodařit Státní pozemkový úřad nebo Správa státních hmotných rezerv, nebo

b) převedené na základě rozhodnutí o privatizaci na Ministerstvo financí.