

Generální finanční ředitelství

Lazarská 7, Praha 1, PSČ 117 22

Odbor svodných agend

Č.j. 34100/11-3310-010560

Informace k novele zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů, vydané ve sbírce zákonů pod č. 212/2011

Zpevněné plochy pozemků jako předmět daně z pozemků

Dnem 1.1.2012 nabývá účinnosti novela zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o dani z nemovitostí“), kterou se podle ustanovení § 6 odst. 2 téhož zákona zpevněné plochy pozemků užívané k podnikatelské činnosti nebo v souvislosti s ní stávají předmětem daně z pozemků se speciální sazbou daně.

1. Podle ustanovení § 6 odst. 5 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění účinném od 1. 1. 2012, (dále jen „zákon o dani z nemovitostí“), se zpevněnou plochou pozemku rozumí pozemek nebo jeho část v m² evidovaný v katastru nemovitostí s druhem pozemku ostatní plocha nebo zastavěná plocha a nádvoří, jehož povrch je zpevněn stavbou podle stavebního zákona bez svíslé nosné konstrukce.

Jedná se o definici zpevněné plochy pozemků pro účely zákona o dani z nemovitostí, která podléhá zvláštní sazbě daně dle ustanovení § 6 odst. 2 písm. a) tohoto zákona. Nová právní úprava se vztahuje pouze k pozemkům, evidovaným katastrem nemovitostí ve druzích pozemků zastavěná plocha a nádvoří a ostatní plocha.

Musí se jednat o pozemek, na němž se nachází stavba. Stavbou zpevňující povrch pozemku je stavba ve smyslu § 2 odst. 3 zákona č. 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu (stavební zákon), ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „stavební zákon“); stavbou se rozumí veškerá stavební díla, která vznikají stavební nebo montážní technologií, bez zřetele na jejich stavebně technické provedení, použité stavební výrobky, materiály a konstrukce, na účel využití a dobu trvání. Vzhledem k použité formulaci „veškerá stavební díla, která vznikají stavební nebo montážní technologií“ je zřejmé, že stavební dílo musí být výsledkem stavební nebo montážní činnosti. Stavebním dílem nemůže být pouhé nahromadění, případně složení stavebního materiálu na určitém místě. Ke vzniku stavebního díla musí být použity stavební nebo montážní technologie – tedy soubor určitých znalostí, dovedností nebo postupů, nutných k jeho vzniku; o stavebním díle není možno hovořit, pokud k jeho vzniku žádné takové schopnosti nebo znalosti třeba nebyly.

Protože stavba musí při běžné údržbě a působení běžně předvídatelných vlivů po celou dobu své životnosti vyhovovat základním požadavkům na stavby, což je především mechanická odolnost a stabilita stavby (§ 8 vyhlášky č. 268/2009Sb., o technických požadavcích na stavby), nelze za zpevněnou plochu pozemku ve smyslu ustanovení § 6 odst. 5 zákona o dani z nemovitostí rozhodně považovat plochu zpevněnou snadno rozebíratelným povrchem bez nutnosti použití speciálních technologií (např. dlažba nebo

panely uložené bez podloží nebo v podloží z písku), či zpevnění povrchu pozemku pouhým rozprostřením materiálu (škváry, drtě) na povrchu pozemku včetně jeho případného zhutnění. V této souvislosti lze zmínit také rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové č.j. 31 Ca24/2002-27, v jehož odůvodnění se uvádí, že volně položené panely nelze považovat za stavbu ve smyslu ustanovení § 2 odst. 3 stavebního zákona.

Pokud by byly na pozemku provedeny pouze terénní úpravy podle § 3 odst. 1 stavebního zákona, nejedná se o zpevněnou plochu pozemku. Terénní úpravou se pro účely stavebního zákona mimo jiné rozumí zemní práce a změny terénu, jimiž se podstatně mění vzhled prostředí nebo odtokové poměry. Pouhé vrstvení jednotlivých druhů materiálu nebo proces pouhé typové přeměny částí zemského povrchu (terénní úprava), není zhotovením stavby.

Pro stanovení daně je rozhodující výměra zpevněné plochy pozemku stavbou v m². Jedná-li se o stavbu nově provedenou, musí být dokončena natolik, aby byla schopna užívání. Pokud zbývající část pozemku není zpevněna stavbou, tato část pozemku se zdaňuje sazbou odpovídající druhu pozemku, evidovanému v katastru nemovitostí, tj. jako pozemek ostatní plochy – „G“ nebo zastavěné plochy a nádvoří – „E“.

2. Podle ustanovení § 2 odst. 2 písm. a) zákona o dani z nemovitostí nejsou předmětem daně z pozemků pozemky zastavěné stavbami uvedenými v § 7 odst. 1 nebo 2 v rozsahu půdorysu těchto staveb.

Do režimu pozemků zpevněných ploch nespádají tedy např. veřejně užívané pozemní komunikace a jejich součásti či příslušenství - zákon č. 13/1997 Sb., o pozemních komunikacích (např. parkoviště u supermarketů), neboť jde o nemovitě stavby sloužící veřejné dopravě, které nejsou dle ustanovení § 7 odst. 2 resp. odst. 3 zákona o dani z nemovitostí předmětem daně ze staveb. Pozemky zastavěné stavbami sloužícími veřejné dopravě jsou prioritně vyloučeny z předmětu daně z pozemků. Veřejnými komunikacemi, respektive jejich součástmi, jsou také komunikace a parkovací plochy u čerpacích stanic pohonných hmot.

3. Podle ustanovení § 6 odst. 2 písm. a) bod 1. nebo 2. zákona o dani z nemovitostí se použije sazba daně pro zpevněné plochy pozemků užívané k podnikatelské činnosti nebo v souvislosti s ní.

Zpevněná plocha je specifickým ztvárněním, zpracováním i užíváním pozemku, je podrobena zvláštní sazbě, která je diferencována podle dvou skupin podnikatelských činností.

Zpevněnou plochou pozemku užívanou v souvislosti s podnikatelskou činností se rozumí zpevněná plocha pozemku, na níž není podnikatelská činnost přímo provozována, ale nelze ji využívat jinak než ve vztahu k této činnosti. Pojem „v souvislosti s podnikáním“ je nutno vykládat tak, že mezi podnikatelskou činností a využitím zpevněných pozemků musí existovat úzký vztah, kterým rozumíme aktivitu podnikatele, který disponuje s věcí ve svém vlastnictví (využití zpevněné plochy pozemku je v příčinné souvislosti s podnikatelskou činností). Jedná se např. o neveřejná parkoviště, která mohou být využívána pouze pro vozidla firmy, případně jejích zaměstnanců.

Pod sazbu daně § 6 odst. 2 písm. a) zákona o dani z nemovitostí se jako zpevněná plocha pozemku podřadí i zpevněná plocha pozemku v majetku podnikatele, splňující výše uvedená kritéria, která však není fyzicky využívána k podnikatelské činnosti, jestliže splňuje podmínky obchodního majetku podnikatele stanovené ustanovením § 6 odst. 1 obchodního zákoníku. Obchodním majetkem podnikatele, který je fyzickou osobou, se rozumí majetek,

který patří podnikateli a slouží nebo je určen k jeho podnikání. Obchodním majetkem podnikatele, který je právnickou osobou, se rozumí veškerý jeho majetek. O stavu a pohybu majetku vedou účetní jednotky evidenci ve smyslu § 2 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

Neslouží-li zpevněná plocha pozemku k podnikatelské činnosti nebo v souvislosti s ní, použije se pro celý pozemek sazba daně podle ustanovení § 6 odst. 2 písm. c) nebo d) zákona o dani z nemovitostí podle druhu pozemku, evidovaného v katastru nemovitostí.

4. Podle ustanovení § 6 odst. 6 zákona o dani z nemovitostí slouží-li zpevněná plocha pozemku různým podnikatelským činnostem a nelze-li vymežit rozsahy výměry zpevněné plochy pozemku sloužící jednotlivým činnostem, použije se sazba daně uvedená v odstavci 2 písm. a) bodě 2.

Slouží-li zpevněná plocha pozemku více podnikatelským činnostem, jimž přísluší různé sazby daně, přičemž je možno vymežit plochy užívané pro jednotlivé činnosti, budou tyto zpevněné plochy přiznány samostatně ve výměrách odpovídajících jednotlivým sazbám daně. Na výměře zpevněné plochy, na niž toto rozdělení není možné, neboť tato plocha je využívána pro druhy činností s různou výší sazby daně, zdaňuje se zpevněná plocha pozemku v této výměře s použitím sazby daně podle § 6 odst. 2 písm. a) bod 2. zákona o dani z nemovitostí, tj. 5 Kč/m².

5. Podle ustanovení § 7 odst. 4 zákona o dani z nemovitostí nejsou zpevněné plochy pozemků předmětem daně ze staveb.

Nová úprava z důvodu jednoznačného zařazení zpevněných ploch pod daň z pozemků výslovně vyjímá stavby zpevněných ploch pozemků z předmětu daně ze staveb. I když fakticky splňují podmínky předmětu daně ze staveb (tj. jsou-li samostatnou věcí), nebudou stavby zpevněných ploch pozemků na pozemcích druhu ostatní plocha nebo zastavěná plocha a nádvoří předmětem daně ze staveb, ale jako určitá nově definovaná kategorie pozemku – zpevněná plocha užívaná pro podnikání - budou zdaněny pouze specifickou sazbou daně v rámci daně z pozemků. Rozdíl oproti dosavadní právní úpravě spočívá především ve výši sazeb daně.

Protože stavby zpevněných ploch pozemků jsou vyloučeny z předmětu daně ze staveb, nelze na ně aplikovat koeficient 1,5 dle § 11 odst. 3 písm. b) daně z nemovitostí, který ve své působnosti může stanovit obec pouze pro vyjmenované stavby.

6. Podle § 4 odst. 1 písm. g) zákona o dani z nemovitostí jsou osvobozeny od daně z pozemků mj. také pozemky tvořící jeden funkční celek se stavbou sloužící školám a školským zařízením, muzeím a galeriím, budou-li tato muzea a galerie vymezeny zvláštním předpisem, knihovnám, zdravotnickým zařízením a zařízením sociální péče, nejsou-li využívány k podnikatelské činnosti nebo pronajímány.

Záměrem tohoto ustanovení je nezatížit nemovitosti sloužící výslovně uvedeným veřejným účelům daní z nemovitostí a z osvobození vyloučit nemovitosti pronajímané či využívané k podnikatelským činnostem mimo uvedené obory. Pokud jsou zpevněné plochy těchto pozemků využívány pouze v souvislosti s provozem citovaných zařízení, nepovažují se za zpevněné plochy pozemků užívané pro podnikatelskou činnost. Stejně je nutno přistupovat také k pozemkům ve vlastnictví veřejných vysokých škol, osvobozeným od daně podle ustanovení § 4 odst. 1 písm. r) zákona o dani z nemovitostí, pokud jsou využívány k činnosti, která je součástí akreditovaných studijních programů.

7. Postup při změně daně ze zpevněných ploch.

Vzhledem k tomu, že **vymezení zpevněné plochy pozemku jako předmětu daně z pozemků je změnou rozhodnou pro stanovení daně**, neuvedenou v ustanovení § 13a odst. 2 zákona o dani z nemovitostí, je poplatník povinen na zdaňovací období roku 2012 podat daňové přiznání nebo dílčí daňové přiznání, v němž tuto novou skutečnost zohlední.

Protože se mění zařazení zpevněných ploch do předmětu daně, nikoli jejich rozsah, nebudou mít poplatníci potíže s vymezením výměry plochy pozemků, která je zpevněna stavbou bez svislé nosné konstrukce.

Skutečnou výměru zpevněné plochy není třeba pro účely přiznání k dani deklarovat geometrickým zaměřením či znaleckým posudkem. Nemá-li poplatník k dispozici dokumentaci s uvedením těchto údajů, uvede v daňovém přiznání výměry zjištěné vlastním měřením. Podle ustanovení § 92 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, je povinen prokázat všechny skutečnosti uváděné povinně v daňovém přiznání, jestliže k tomu bude vyzván správcem daně.

Platný podpis

8.11.2011
Mgr. Eva Lhůšínková
ředitel odboru