

§ 55a
Dodání pozemku

- (1) *Od daně je osvobozeno dodání pozemku, který*
- a) *netvoří funkční celek se stavbou pevně spojenou se zemí a*
 - b) *není stavebním pozemkem.*
- (2) *Stavebním pozemkem se pro účely daně z přidané hodnoty rozumí pozemek,*
- a) *na kterém lze na základě územně plánovací dokumentace vydané obcí, vymezení zastavěného území nebo rozhodnutí stavebního úřadu podle stavebního zákona umístit stavbu pevně spojenou se zemí; to neplatí, pokud je zřejmé, že na pozemek nelze takovou stavbu umístit nebo je to vysoce nepravděpodobné, nebo*
 - b) *na kterém nebo v jehož okolí byly nebo jsou prováděny stavební nebo obdobné práce za účelem budoucího umístění stavby pevně spojené se zemí na tomto pozemku.*
- (3) *Pro účely odstavců 1 a 2 se za stavbu pevně spojenou se zemí nepovažuje stavba, která se na pozemku nachází a jejíž význam pro obvyklé užití takového pozemku je zanedbatelný.*
- (4) *Plátce nebo osoba neusazená v tuzemsku, která není registrována jako plátce a není osobou registrovanou do režimu pro malé podniky pro tuzemsko, která může tento režim využívat, se mohou rozhodnout, že se i u dodání pozemku podle odstavce 1 jedná o zdanitelné plnění. Pokud je příjemce tohoto plnění plátcem nebo osobou registrovanou k dani v jiném členském státě, která nemá sídlo ani provozovnu v tuzemsku a není osobou registrovanou do režimu pro malé podniky pro tuzemsko, která může tento režim využívat, lze tak učinit pouze po jeho předchozím souhlasu. Pokud plátce nebo osoba neusazená v tuzemsku, která není registrována jako plátce a není osobou registrovanou do režimu pro malé podniky pro tuzemsko, která může tento režim využívat, přijali před uskutečněním zdanitelného plnění úplatu, ze které jim nevznikla povinnost přiznat daň, stanoví se při uskutečnění zdanitelného plnění základ daně podle § 36.*

§ 55a ► Z důvodu jednoznačnosti a přehlednosti bylo dodání pozemku dříve pojednané v § 56 vyčleněno do samostatného paragrafu. V odstavci 1 nedošlo ve vymezení pozemku, jehož dodání je osvobozeno od daně (dosavadní § 56 odst. 1), k věcné změně.

V odstavci 2 je upravena užší definice stavebního pozemku oproti předchozímu stavu. Tato definice se použije pouze pro účely daně z přidané hodnoty a je nadále záměrně širší než definice obsažená v § 12 nového stavebního zákona. Podle článku 12 odstavce 3 Směrnice o dani z přidané hodnoty se stavebním pozemkem rozumí jakýkoliv neupravený nebo upravený pozemek, který jako stavební pozemek vymezují členské státy. Pravomoc členských států v této oblasti však není neomezená, což je zřejmé z judikatury Soudního dvora EU. Stavebním pozemkem se pro účely daně z přidané hodnoty nově rozumí pozemek, pokud na tomto pozemku lze na základě územně plánovací dokumentace vydané obcí, vymezení zastavěného území nebo rozhodnutí stavebního úřadu podle stavebního zákona umístit stavbu pevně spojenou se zemí (podle územně plánovací dokumentace nebo ve vymezení zastavěného území ve smyslu nového stavebního zákona nebo také např. z důvodu vydání a přetrvávající existence pravomocného územního rozhodnutí o zastavitelnosti pozemku podle starého stavebního zákona. Pozemek se tedy pro účely daně z přidané hodnoty považuje za stavební mimo jiné i v případě, že je nebo byl předmětem úkonů územního plánování, jejichž bezprostředním účelem není zhotovení konkrétní stavby, ale pouhá možnost budoucího umístění stavby, tedy pouhá „zastavitelnost“ pozemku. Výjimku z toho představují situace, kdy je z objektivních okolností patrné, že pozemek, byť formálně zastavitelný, nelze zastavět stavbou pevně spojenou se zemí nebo je toto zastavění vysoce nepravděpodobné. Stavebním pozemkem pro účely daně z přidané hodnoty rozumí pozemek i v případě provedení stavebních prací na předmětném pozemku, směřujících ke zhotovení (nikoliv nutně konkrétní) stavby pevně spojené se zemí, tj. z důvodu splnění některé z podmínek vymezených pod písmenem b). Není přitom podstatný druh provedených nebo prováděných stavebních prací, ale to, zda jejich účelem je zhotovení stavby pevně spojené se zemí. Může se jednat např. o přípravu staveniště, o různé výkopové práce, ale také odlesnění pozemku. Definice stavebního pozemku podle písmene b) je naplněna i v případě, že stavební práce za účelem zhotovení stavby pevně spojené se zemí na tomto pozemku jsou prováděny nebo byly v jeho okolí provedeny v okolí tohoto pozemku. Není podstatný druh provedených nebo prováděných stavebních prací ani vzdálenost místa jejich provedení od posuzovaného pozemku, ale výhradně skutečnost, zda jejich účelem je umožnit zhotovení stavby pevně spojené se zemí na předmětném pozemku. Může se jednat např. o vybudování nebo zpevnění příjezdové komunikace, přivedení rozvodu vody a podobně.

Pakliže by z objektivního hlediska na konkrétním pozemku nebylo možné umístit stavbu pevně spojenou se zemí, či umístění takové stavby by bylo vysoce nepravděpodobné, pak v tomto případě, i když lze na daný pozemek z pohledu formálních správních úkonů dle písm. a) umístit stavbu pevně spojenou se zemí, se na takový pozemek hledí, jako by tyto správní úkony neexistovaly. Nicméně, takový pozemek může nadále být stavebním pozemkem, pokud budou naplněny důvody v písm. b). V každém případě pouhé smluvní ujednání, že kupující na daném pozemku nesmí (či se tak kupující dobrovolně zaváže) umístit stavbu pevně spojenou se zemí, pokud tak nevyplyvá z objektivních důvodů zpravidla nezávislých na vůli současného či budoucího vlastníka, nezpůsobí, že takový pozemek nemůže být stavebním pozemkem na základě naplnění důvodů dle písm. a). Mezi stavby, které slouží k lepšímu využití pozemku a které by neměly bránit osvobození při jeho dodání (přestože je komplikované až reálně nemožné je odstranit), patří např. plot v různém provedení (zděný, s podezdívkou atd.) zajišťující ochranu pozemku, opěrná zídka proti sesuvu půdy nebo studna.

Úprava obsažená v odstavci 4 převzala možnost volby plátce zdanit dodání pozemku podle odstavce 1 (tedy u plnění, které by bylo jinak osvobozené). Tato úprava byla před novelou obsažena v § 56 odst. 6. Právo volby je však rozšířeno rovněž na osobu neusazenou v tuzemsku, která není registrována jako plátce a která není osobou registrovanou do režimu pro malé podniky v tuzemsku, která může tento režim využít. Vyjmutí osoby registrované do režimu pro malé podniky bylo uskutečněno proto, že jakmile osoba využívá režim pro malé podniky, jsou jí uskutečňovaná plnění osvobozena v rámci toho režimu, tedy není možné, aby se u plnění, která spadají do osvobození v rámci tohoto režimu, rozhodla, že se jedná o zdanitelné plnění.

Rozhodnutí o zdanění a priori osvobozené transakce je omezeno v případě, že příjemcem plnění je plátce nebo osobou registrovanou k dani v jiném členském státě, která nemá sídlo ani provozovnu v tuzemsku a zároveň není osobou registrovanou do režimu pro malé podniky v tuzemsku, která může tento režim využít, (výjimka z titulu režimu pro malé podniky je zde uvedena ze stejného důvodu jako v případě osoby, která uskutečňuje dodání pozemku). Pokud je příjemcem některá z těchto osob, musí se změnou na zdanitelné plnění předem souhlasit.

(Novela zákonem č. 461/2024 Sb., účinnost změny dnem 1. července 2025)

§ 56
Dodání vybrané nemovité věci

(1) *Dodání dokončené vybrané nemovité věci je osvobozeno od daně s výjimkou prvního dodání této nemovité věci uskutečněného do konce dvacátého třetího kalendářního měsíce bezprostředně následujícího po kalendářním měsíci, v němž se vybraná nemovitá věc považuje za dokončenou nebo v němž nastala skutečnost podle odstavce 3; pro účely určení počátku této doby je rozhodná skutečnost, která nastala později.*

- (2) *Vybraná nemovitá věc se pro účely daně z přidané hodnoty považuje za dokončenou dnem*
- a) *nabytí právní moci prvního kola dačního rozhodnutí, nebo*
 - b) *splnění podmínek k trvalému užívání této nemovité věci, pokud se pro tuto nemovitou věc kola dační rozhodnutí nevydává.*

(3) *Za první dodání dokončené vybrané nemovité věci se pro účely daně z přidané hodnoty považuje také první dodání této nemovité věci uskutečněné po*

- a) *dni nabytí právní moci kola dačního rozhodnutí po provedení změny, během níž došlo k podstatné změně této nemovité věci, nebo dnem splnění podmínek k trvalému užívání této nemovité věci po provedení této změny, pokud se po jejím provedení kola dační rozhodnutí nevydává; to neplatí v případě, že*
 - 1. *je kola dační rozhodnutí vydáno jiné osobě než osobě, která tuto změnu provedla, nebo*
 - 2. *podmínky k trvalému užívání této nemovité věci po provedení této změny splnila jiná osoba než osoba, která tuto změnu provedla, nebo*
- b) *dni, kdy se změna probíhající na této nemovité věci stala podstatnou změnou, pokud k dodání této nemovité věci dochází přede dnem*
 - 1. *nabytí právní moci kola dačního rozhodnutí po provedení této změny, nebo*
 - 2. *splnění podmínek k trvalému užívání této nemovité věci po provedení této změny, pokud se po jejím provedení kola dační rozhodnutí nevydává.*

- (4) Vybraná nemovitá věc se pro účely daně z přidané hodnoty nepovažuje za dokončenou, byla-li dokončena pouze její část.
- (5) Podstatnou změnou dokončené vybrané nemovité věci se pro účely daně z přidané hodnoty rozumí změna dokončené vybrané nemovité věci, jejímž cílem je změna jejího využití nebo podmínek jejího obývání, pokud skutečné náklady vynaložené na tuto změnu bez daně osobou, která uskutečňuje bezprostředně následující dodání této nemovité věci, přesáhnou 30 % základu daně při tomto bezprostředně následujícím dodání.
- (6) Skutečnosti rozhodné pro počátek běhu doby podle odstavce 1 se v případě pozemku, který tvoří funkční celek se stavbou pevně spojenou se zemí, nebo práva stavby, jehož součástí je stavba pevně spojená se zemí, odvíjí od stavby pevně spojené se zemí, s níž pozemek tvoří funkční celek nebo která je součástí práva stavby.
- (7) Vybranou nemovitou věcí se pro účely daně z přidané hodnoty rozumí
- a) stavba pevně spojená se zemí,
 - b) jednotka,
 - c) pozemek, který tvoří funkční celek se stavbou pevně spojenou se zemí, nebo
 - d) právo stavby, jehož součástí je stavba pevně spojená se zemí.
- (8) Plátce nebo osoba neusazená v tuzemsku, která není registrována jako plátce a není osobou registrovanou do režimu pro malé podniky pro tuzemsko, která může tento režim využívat, se mohou rozhodnout, že se u dodání dokončené vybrané nemovité věci jedná o zdanitelné plnění, i pokud má být podle odstavce 1 osvobozeno od daně. Pokud je příjemce tohoto plnění plátcem nebo osobou registrovanou k dani v jiném členském státě, která nemá sídlo ani provozovnu v tuzemsku a není osobou registrovanou do režimu pro malé podniky pro tuzemsko, která může tento režim využívat, lze tak učinit pouze po jeho předchozím souhlasu. Pokud plátce nebo osoba neusazená v tuzemsku, která není registrována jako plátce a není osobou registrovanou do režimu pro malé podniky pro tuzemsko, která může tento režim využívat, přijali před uskutečněním zdanitelného plnění úplaty, ze kterých jim nevznikla povinnost přiznat daň, stanoví se při uskutečnění zdanitelného plnění základ daně podle § 36.

§ 56 ► Nový § 56 vyšel z původního s tím, že nyní pojednává pouze o osvobození dodání vybraných nemovitých věcí, a rozvádí v detailu úpravu osvobození dodání vybrané nemovité věci.

V oblasti zdaňování dodání vybrané nemovité věci se podle odstavce 1 úprava zásadně změnila. Zatímco dříve byl stanoven pětiletý časový test, nová úprava směřuje ke zdanění pouze prvního dodání po dokončení vybrané nemovité věci po jejím dokončení nebo po její podstatné změně. Tento přístup odráží rozhodnutí Soudního dvora EU, z něhož mimo jiné vyplývá, že ke zdanění dodání dokončené nemovitosti má dojít pouze jednou. Poté, co je dokončen proces výstavby a nemovitost je užívána, má být její dodávání osvobozeno od daně; tím ovšem není vyloučena možnost zdanění dodání nemovité věci po její podstatné změně. Účelem je zdanění pouze prvního dodání po dokončení procesu výstavby, protože případná další dodání jsou obvykle spíše pasivní. Jestliže tedy například plátce postaví novou budovu, po dobu jednoho roku od kolaudace ji využívá pro svou ekonomickou činnost a poté ji prodá, bude toto (první) dodání zdanitelným plněním. Prodává-li ji nový nabyvatel po dalším jednom roce, bude toto dodání (na rozdíl od předchozí úpravy) osvobozeno od daně, byť k němu dojde v zákonem stanovené testovací době od kolaudace. Tím samozřejmě není dotčeno právo dodavatele provést volbu zdanění. Stejně jako dříve budou podléhat dani veškerá dodání před dokončením vybrané nemovité věci v rámci její prvovýstavby.

V souladu s čl. 12 bod 2. směrnice o dani z přidané hodnoty se zkrátilo testované období, neboť zákon o dani z přidané hodnoty zohledňuje také kritérium „doby uplynulé ode dne prvního obydlení do dne následujícího dodání“, kde tato doba nesmí přesáhnout dva roky. Pětiletá doba byla v tomto konkrétním případě v rozporu se směrnicí o dani z přidané hodnoty.

Odstavec 2 jednoznačně stanovuje, kdy se vybraná nemovitá věc považuje za dokončenou; podobně jako v případě stavby podle § 48 odst. 6 se za dokončenou považuje dnem nabytí právní moci prvního kolaudačního rozhodnutí, nebo dnem splnění podmínek k trvalému užívání vybrané nemovité věci, pokud se pro vybranou nemovitou věc kolaudační rozhodnutí nevzdává. Nastavení odráží kritérium zdaňování „před prvním obydlením“ vyplývající z evropského práva – podléhá-li vybraná nemovitá věc kolaudaci, předpokládá se, že nebude obydlena bez kolaudace; nepodléhá-li kolaudaci, nahrazuje se kritérium kolaudace splněním podmínek k trvalému užívání.

V návaznosti na změny v odstavci 1 byla do odstavce 3 doplněna fikce, že za první dodání dokončené vybrané nemovité věci se rovněž považuje první dodání již dokončené nemovité věci poté, co na ní byly provedeny podstatné změny. Podle odstavce 3 písm. a) se za první (a tedy dani podléhající) dodání považuje první dodání uskutečněné po kolaudaci nebo dni splnění podmínek pro užívání po provedené podstatné změně. Z tohoto pravidla se nicméně stanovuje výjimka pro případy velmi specifické, avšak v praxi nastávající situace dodání dokončené vybrané nemovité věci, na které v rámci probíhajících stavebních prací již podstatná změna proběhla, avšak tyto práce nejsou dosud dokončeny (vybraná nemovitá věc není po proběhnutí či ještě probíhající stavební úpravě zkolaudována nebo užitelná, ale již je dodávána). Pro tyto případy konstatuje odstavec 3 písm. b) fikci, že i takové dodání se považuje za první dodání po podstatné změně (a to tedy podléhá zdanění). Následná dodání takové vybrané věci již jsou od daně osvobozena (ledaže by došlo k další podstatné změně vybrané nemovité věci). Bude-li tedy například dodávána budova, na které právě probíhají stavební úpravy (tj. budova, která byla již v minulosti dokončena a zkolaudována, a která je nyní přestavována), a jejíž hodnota se v průběhu této probíhající přestavby zvýšila o 30 % (nebo byly splněny podmínky podle odstavce 6), bude její dodání podléhat zdanění, i pokud tato budova dosud není po této probíhající přestavbě zkolaudována.

S úmyslem předejít výkladovým sporům odstavec 4 jednoznačně stanovuje, že vybraná nemovitá věc musí být pro to, aby jejímu dodání svědčilo daňové zvýhodnění podle odstavce 1, zcela a úplně dokončena. Kritérium dokončení je třeba vždy testovat ve vztahu ke konkrétní nemovité věci, která je dodávána, neboť mohou nastat i situace, kdy dochází ke kolaudaci stavby po částech a pouze tato dokončená (zkolaudovaná) část, která se stala jednotkou, je předmětem dodání (zde se tedy jedná o dodání vybrané dokončené stavby, která je jednotkou). Tuto situaci je třeba odlišit od případu, kdy bude prodána celá rozsáhlá stavba a pouze část této stavby byla již předmětem kolaudace (zde se na takovou stavbu hledí tak, že není dokončenou vybranou nemovitou věcí).

Pro zvýšení právní jistoty byla zároveň do odstavce 5 doplněna definice podstatné změny vybrané nemovité věci, ve které je vymezena hodnotová hranice stavebních úprav, při jejímž dosažení je naplněno kritérium provedení podstatné změny stavby. Stavebními úpravami se obecně rozumí veškeré stavební úpravy bez ohledu na to, zda se při nich zachovává či nezachovává vnější půdorysné i výškové ohraničení stavby, tj. nástavby, přístavby, rekonstrukce, modernizace a opravy. Ne každá stavební úprava nicméně vede k podstatné změně stavby. Směrnice o dani z přidané hodnoty nedefinuje pojem „přestavba“.

Podstatnou změnou stavby proto není např. samostatně provedená pravidelná údržba bez ohledu na její hodnotu. Kritérium podstatné změny (tedy otázka vynaložení 30 % skutečných nákladů na tuto změnu) se váže vždy pouze a jen k osobě, která danou nemovitou věc dodává, tj. pokud by příkladně tento prodávající koupil danou nemovitou věc, kde předchozí majitel započal provádět podstatnou změnu dokončené stavby, pak se k nákladům, které vynaložil tento předchozí majitel, záměrně z důvodu jednoduchosti a spravovatelnosti nepřihlíží. Ze stejného důvodu se také při testování podstatné změny vychází ze základu daně až dodávané nemovité věci, kdy tato výše se porovná se skutečně vynaloženými náklady na podstatnou změnu realizovanou pouze a jen tímto dodávajícím. Obdobně by se tento přístup měl aplikovat i u dodání nemovité věci, kdy tuto nemovitou věc „zhodnotil“ nájemce, avšak nemovitou věc třetí osobě dodává vlastník (tj. jako by tyto náklady vynaložil vlastník).

V odstavci 6 je i nadále jednoznačně (stejně jako dříve) stanoveno, že počítání běhu doby podle odstavce 1 se pro pozemek nebo právo stavby, které tvoří funkční celek se stavbou pevně spojenou se zemí, odvíjí od stavby pevně spojené se zemí.

Odstavec 7 směřuje k vyloučení nadbytečných duplicít, věcně nedošlo k žádné změně.

V odstavci 8 se za účelem zajištění rovnosti podmínek tuzemských plátců a osob neusazených v tuzemsku o osoby neusazené v tuzemsku rozšiřuje množina poskytovatelů plnění, kteří mají právo se rozhodnout, že se při dodání vybrané nemovité věci po uplynutí doby podle odstavce 1 jedná o zdanitelné plnění (dříve § 56 odst. 6). Účastníci transakce dodání nemovitých věcí musí mít na paměti, že bez ohledu na rozšíření množiny transakcí, u nichž bude možné využít možnost volby zdanění, lze podle § 56 odst. 8 postupovat jen u plnění s místem plnění v tuzemsku. Dále platí, že rozhodnutí poskytovatele plnění, že se jedná o zdanitelné plnění, automaticky neznamená povinnost uplatnění daně tímto poskytovatelem. Využití volby zdanění znamená pouze to, že plnění je zdanitelným plněním. Skutečnost, které ze stran transakce vznikne povinnost přiznat daň, vyplývá z § 108 a souvisí i s případným plátcovstvím osoby neusazené v tuzemsku (§ 6c odst. 2). Obdobně jako v § 55a odst. 4 bylo rozšířeno právo volby zdanění primárně osvobozeného plnění i na osobu neusazenou v tuzemsku, která není registrována jako plátce a není osobou registrovanou do režimu pro malé podniky v tuzemsku, která může tento režim využít. Vyjmutí osoby registrované do režimu pro malé podniky je uskutečněno proto, že jakmile osoba využívá režim pro malé podniky, jsou jí uskutečňovaná plnění osvobozena v rámci tohoto režimu, tedy není možné, aby se u plnění, která spadají do osvobození v rámci tohoto režimu, rozhodla,

že se jedná o zdanitelné plnění. Rozhodnutí o zdanění a priori osvobozené transakce je omezeno v případě, že příjemcem plnění je plátce nebo osoba registrovaná k dani v jiném členském státě, která nemá sídlo ani provozovnu v tuzemsku a zároveň není osobou registrovanou do režimu pro malé podniky v tuzemsku, která může tento režim využít, (výjimka z titulu režimu pro malé podniky je zde uvedena ze stejného důvodu jako v případě osoby, která uskutečňuje dodání pozemku). Pokud je příjemcem některá z těchto osob, musí se změnou na zdanitelné plnění předem souhlasit.

(Novela zákonem č. 461/2024 Sb., účinnost změny dnem 1. července 2025)