

PŘÍSPĚVEK UZAVŘEN KE DNI 30. 4. 2025

DPH

628/30.04.25 Sazba daně u dodání jednotky, která nezahrnuje jiný prostor než prostor pro sociální bydlení a která není dokončená

Předkládá: Ing. Jan Rambousek, LL.M., daňový poradce, č. osv. 693

1. Cíl příspěvku

Cílem tohoto příspěvku je pro právní jistotu poplatníků vyjasnit sazbu daně u dodání jednotky, která nezahrnuje jiný prostor než prostor pro sociální bydlení a která není dokončená.

Zák. č. 235/2004 Sb. byl k 1.7.2025 novelizován zák. č. 461/2024 Sb., dále jen „ZDPH“. A ve svém novém § 49 odst. 3 zní:

(3) Snížená sazba daně se uplatní u dodání

a) stavby pro sociální bydlení, a to i pokud není dokončená,

b) pozemku, jehož součástí není jiná stavba než stavba pro sociální bydlení, a to i pokud není dokončená,

c) práva stavby, jehož součástí není jiná stavba než stavba pro sociální bydlení, a to i pokud není dokončená, nebo

d) jednotky, která nezahrnuje jiný prostor než obytný prostor pro sociální bydlení.

Na první pohled je zjevné, že u písmene d) se na první pohled nevyskytuje dovětek „a to i pokud není dokončená“, což vyvolává otázku, jakou sazbu uplatnit u jednotky, která není dokončená.

Je tedy otázkou, zda písmeno d) je v zákoně redundantní, protože bytová jednotka je vždy zároveň prostorem pro stavbu pro sociální bydlení, anebo se jedná o speciální ustanovení k písm. a), přičemž možný výklad je i ten, že písmeno d) se týká pouze dokončené jednotky, zatímco nedokončená jednotka se pod toto vymezení *lex specialis* nevejde a spadá tedy zpět pod písmeno a).

2. Úvod a výchozí situace

Katastrální zákon č. 263/2013 Sb., ve znění pozdějších předpisů uvádí, že do katastru se zapisují jednotky vzniklé podle č. 89/2012 Sb., občanský zákoník ve znění pozdějších předpisů, dále jen „NOZ“ a podle, dnes již zrušeného, zák. č. 72/1994 Sb. o vlastnictví bytů ve znění pozdějších předpisů.

Katastrální zákon potom v § 8 písm. f) definuje údaje, které musí být v katastru uvedeny: **rozestavěná jednotka** označením budovy, v níž je vymezena, pokud není součástí pozemku ani práva stavby, nebo označením pozemku nebo práva stavby, jehož součástí je budova, v níž je vymezena, číslem jednotky a označením, že se jedná o rozestavěnou jednotku,

Jednotka, resp. její výstavba je definována v § 1163 zák. č. 89/2012 Sb., občanský zákoník ve znění pozdějších předpisů jako: *Zavázaly-li se k tomu strany v souvislosti se stavbou domu nebo jeho změnou, vznikne jednotka výstavbou, pokud je dům alespoň v takovém stupni rozestavěnosti, že je již **navenek uzavřen obvodovými stěnami a střešní konstrukcí a byt je uzavřen obvodovými stěnami.***

3. Otázky

Z výše uvedených důvodů vznikají otázka jakou sazbu použít u nedokončené bytové jednotky.

4. Relevantní legislativa

Jak již bylo uvedeno podle občanského zákoníku jde o jednotku ve smyslu této definice, pokud je uzavřena obvodovými stěnami a střešní konstrukcí. Definice nevyžaduje její dokončení. Taková jednotka potom splňuje podmínky uvedené v § 49 odst. 3 písm. a) ZDPH, resp. § 48a odst. 1 písm. c) ZDPH.

5. Rozbor situace

Z uvedené citace zákonů lze tedy shrnout, že nedokončenou jednotku, která je zapsána v katastru nemovitostí jako rozestavěná, splňuje podmínky uvedené v § 49 odst. 3 písm. a) ZDPH, resp. § 48a odst. 1 písm. c) ZDPH.

Vzhledem k tomu, že ZDPH pracuje s principem materiální jistoty¹ viz např. § 48 ZDPH, navrhuje, aby na jednotku, která nezahrnuje jiný prostor než prostor pro sociální bydlení a **která** je v registru územní identifikace, respektive v katastru nemovitostí, zapsána jako rozestavěná, bylo nahlíženo na jednotku, jejíž dodání splňuje požadavky na sníženou sazbu, bez ohledu na to, jaký je skutečný stav její rozestavěnosti.

Písmeno § 49 odst. 3 d) ZDPH tedy není speciálním ustanovením k § 49 odst. 3 a) ZDPH. Opačný výklad by vedl k nejasné situaci, protože i rozestavěná jednotka naplňuje výše uvedenou definici jednotky.

Na základě výše uvedeného lze tedy shrnout, že v rámci materiální publicity se při převodu bytové jednotky zapsané v registru územní identifikace jako

¹ § 984 zák. č. 89/2012 Sb. občanského zákoníku ve znění pozdějších předpisů

rozestavěná jednotka použije snížená sazba, aniž by byl zkoumán stav její rozestavěnosti.

6. Závěr

U dodání jednotky, která nezahrnuje jiný prostor než prostor pro sociální bydlení a která je v registru územní identifikace zapsána jako rozestavěná jednotka, se použije snížená sazba, aniž by byl zkoumán stav její rozestavěnosti.

7. Návrh na opatření

Po projednání v Koordinačním výboru vhodným způsobem publikovat.

Stanovisko GFR:

*Předmětem příspěvku je možnost aplikace snížené sazby DPH při **dodání jednotky, která nezahrnuje jiný prostor než obytný prostor pro sociální bydlení a která není dokončená**, a to podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném od 1. 7. 2025 (dále jen „ZDPH“).*

Snížená sazba DPH se podle § 49 odst. 3 ZDPH uplatňuje pouze v případě dodání stavby pro sociální bydlení (ať už se jedná o stavbu jako samostatnou věc, pozemek nebo právo stavby, jejichž součástí je stavba pro sociální bydlení, nebo jednotku, která nezahrnuje jiný prostor než obytný prostor pro sociální bydlení.)

Stavby pro sociální bydlení jsou vymezeny v § 48a ZDPH. Co se týče části stavby, dané ustanovení definuje pouze pojem obytný prostor, s pojmem jednotka naopak vůbec nepracuje. Obytný prostor může a nemusí být jednotkou. Není-li však obytný prostor vymezen jako jednotka, nemůže být sám o sobě ani předmětem převodu, resp. dodání.

Pojem jednotka je tak speciální právní kategorie, používána výhradně v souvislosti s dodáním nemovité věci (jak v § 49 ZDPH, tak v § 56 ZDPH). Je přitom zjevné, že fakticky je jednotka vždy součástí určité stavby.

Pojem jednotka není v ZDPH přímo definován. § 4b odst. 3 ZDPH pouze uvádí, že ustanovení ZDPH o jednotce se použijí obdobně i na jednotku, která je vymezena podle zákona o vlastnictví bytů, spolu se s ní spojeným podílem na společných částech domu, a pokud je s ní spojeno vlastnictví k pozemku nebo k právu stavby, tak i spolu s podílem na tomto pozemku nebo právu stavby. ZDPH tak nepřímě odkazuje na význam tohoto pojmu v tuzemských právních předpisech. Z toho lze dovodit, že jednotkou pro účely ZDPH je míněna jak jednotka vzniklá podle již neplatného zákona č. 72/1994 Sb., kterým se upravují některé spoluvlastnické vztahy k budovám a některé vlastnické vztahy k bytům a nebytovým prostorům a doplňují některé zákony, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „Zákon o vlastnictví bytů“), tak jednotka vzniklá podle zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „Občanský zákoník“).

Z definice jednotky obsažené v Zákoně o vlastnictví bytů vyplývá, že jednotkou se rozumí rovněž rozestavěný byt nebo rozestavěný nebytový prostor jako vymezená část domu podle uvedeného zákona. Podle Občanského zákoníku platí, že jednotka může vzniknout rovněž výstavbou, pokud je dům alespoň v takovém stupni rozestavěnosti, že je již navenek uzavřen obvodovými stěnami a střešní konstrukcí a byt je uzavřen obvodovými stěnami, zavázaly-li se k tomu strany v souvislosti se stavbou domu nebo jeho změnou.

Pojem jednotka jako speciální kategorie ZDPH používaná v souvislosti s dodáním nemovité věci v sobě tedy apriori zahrnuje i jednotku nedokončenou.

Slovní spojení „a to i pokud není dokončená“ bylo do ustanovení § 49 odst. 3 písm. a) až c) ZDPH doplněno za účelem zvýšení právní jistoty plátců. Na rozdíl od jednotky nelze v případě jiných staveb ze ZDPH vždy jednoznačně dovodit, že za stavbu pro sociální bydlení se považuje i stavba nedokončená. Jde například o stavby pro sociální bydlení podle § 48a odst. 2 ZDPH (tj. stavby, které mají sociální charakter z hlediska svého účelu). Protože definice těchto staveb výslovně neuvádí, zda stavbou pro sociální bydlení je rovněž stavba nedokončená, bylo ustanovení § 49 odst. 3 písm. a) až c) ZDPH upřesněno v tom smyslu, že snížená sazba daně se vztahuje i na dodání stavby nedokončené. V případě jednotky však platí, že i nedokončená jednotka je jednotkou ve smyslu ZDPH. Snížená sazba daně se proto vztahuje i na dodání nedokončené jednotky podle § 49 odst. 3 písm. d) ZDPH.

Dále upozorňujeme, že snížená sazba se použije pouze na dodání jednotky, která nezahrnuje jiný prostor než obytný prostor pro sociální bydlení. Fakt, že je určitá jednotka zapsaná v katastru nemovitostí jako bytová, sám o sobě neznamená, že zahrnuje obytný prostor pro sociální bydlení. Definice obytného prostoru totiž primárně nevychází ze způsobu zápisu jednotky v katastru nemovitostí, ale z jeho stavebně technického uspořádání a určení (viz § 48 odst. 5 ZDPH). Protože u nedokončených jednotek není možné prokazovat povahu jednotky, (tj. skutečnost, že jednotka nezahrnuje jiný prostor než prostor pro sociální bydlení, a že je naplněna definice obytného prostoru pro sociální bydlení dle § 48a odst. 5 ZDPH), kolaudačním souhlasem, je možné vycházet například ze stavebního povolení a projektové dokumentace.

Co se týče stupně rozestavěnosti, lze pouze uvést, že v případě nedokončených jednotek je jejich vznik dle § 1163 Občanského zákoníku vázán na podmínku, že dům je navenek uzavřen obvodovými stěnami a střešní konstrukcí a byt je uzavřen obvodovými stěnami. Minimální stupeň rozestavěnosti jednotky je tedy dán jejich zápisem do KN.

Správce daně má právo zkoumat oprávněnost uplatnění snížené sazby daně.

Závěr:

U dodání jednotky, která nezahrnuje jiný prostor než obytný prostor pro sociální bydlení, se podle § 49 odst. 3 písm. d) ZDPH uplatní snížená sazba daně i v případě, že se jedná o jednotku nedokončenou.

