



FINANČNÍ SPRÁVA

Co je a co není součástí nemovitosti (stavby)
koreferát

Definice hmotného majetku v ZDP

- § 26 odst. 2 zákona o daních z příjmů (586/1992 Sb.)
 - Hmotným majetkem se pro účely tohoto zákona rozumí
 - a) **samostatné hmotné movité věci**, popřípadě soubory hmotných movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, jejichž vstupní cena (§ 29) je vyšší než 80 000 Kč a mají provozně-technické funkce delší než jeden rok,
 - b) **budovy**, domy a jednotky,
 - c) **stavby**, ...
 - **Za samostatné hmotné movité věci se považují také** výrobní zařízení, jakož i zařízení a předměty sloužící k provozování služeb (výkonů) a účelová zařízení a předměty, která **s budovou nebo se stavbou netvoří jeden funkční celek**, i když jsou s ní pevně spojeny. ...

Budova, dům

- § 2 písm. l) katastrálního zákona (256/2013 Sb.)
 - Pro účely tohoto zákona **se rozumí budovou** nadzemní stavba spojená se zemí pevným základem, která je prostorově soustředěna a navenek převážně uzavřena obvodovými stěnami a střešní konstrukcí
- Wikipedie
 - **Dům** je stavení, zpravidla obytné. Dům může sloužit i k různým jiným účelům, pro výrobu, skladování, administrativu a podobně, základní význam však je spojen s bydlením...

Stavba

- § 5 odst. 1 stavebního zákona (283/2021 Sb.)...
 - **Stavbou se v tomto zákoně rozumí** stavební dílo, které vzniká stavební nebo montážní činností ze stavebních výrobků, materiálů nebo konstrukcí za účelem užívání na určitém místě. Za stavbu se považuje také výrobek plnící funkci stavby.
 - Používá-li se v tomto zákoně pojem stavba, rozumí se tím podle okolností také její část nebo změna dokončené stavby.
- § 506 občanského zákoníku (89/2012 Sb.)
 1. Součástí pozemku je prostor nad povrchem i pod povrchem, stavby zřízené na pozemku a jiná zařízení (**dále jen „stavba“**) s výjimkou staveb dočasných, včetně toho, co je zapuštěno v pozemku nebo upevněno ve zdech.
 2. Není-li podzemní stavba nemovitou věcí, je součástí pozemku, i když zasahuje pod jiný pozemek.

Připomenutí definice hmotného majetku v ZDP

- § 26 odst. 2 zákona o daních z příjmů (586/1992 Sb.)
 - Hmotným majetkem se pro účely tohoto zákona rozumí
 - a) samostatné hmotné movité věci, popřípadě soubory hmotných movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, jejichž vstupní cena (§ 29) je vyšší než 80 000 Kč a mají provozně-technické funkce delší než jeden rok,
 - b) budovy, domy a jednotky,
 - c) stavby, ...
 - **Za samostatné hmotné movité věci se považují také výrobní zařízení, jakož i zařízení a předměty sloužící k provozování služeb (výkonů) a účelová zařízení a předměty, která s budovou nebo se stavbou tvoří jeden funkční celek, i když jsou s ní pevně spojeny. ...**

Pokyn k jednotnému postupu při uplatňování... ZDP

- K § 26, bod 1. (GFŘ D-6, 2011)
 - Výrobními zařízeními, zařízeními a předměty k provozování služeb (výkonů), účelovými zařízeními a předměty, které jsou samostatnými movitými věcmi i přesto, že jsou pevně spojeny s budovou nebo se stavbou, jsou s přihlédnutím ke stavebně-technickým parametrům, funkci a účelu budovy nebo stavby zejména stroje, přístroje, zařízení, konstrukce a příslušné technologické rozvody, např.: ...
- K § 26, bod 1. (MF D-300)
 - Výrobními zařízeními, zařízeními a předměty k provozování služeb (výkonů), účelovými zařízeními a předměty, které jsou samostatnými movitými věcmi i přesto, že jsou pevně spojeny s budovou nebo se stavbou, jsou zejména stroje, přístroje, zařízení, konstrukce a příslušné technologické rozvody...

5 Afs 3/2010 ze dne 17. 9. 2010, Timken (ZDP)

- ... obecné pojmy, u kterých je jen stěží možno podat vyčerpávající definici a je tedy je **nutno vyložit vždy se zřetelem na konkrétní okolnosti případu, tedy se zřetelem na charakter konkrétního předmětného hmotného majetku.**
- Nejvyšší správní soud se ztotožnil s názorem krajského soudu v napadeném rozsudku, že **je třeba vycházet především z „funkčního určení“**
- Oddělení uvedených technologií (filtrační zařízení, klimatizace) od stavby by znamenalo její funkční a účelové znehodnocení, neboť tato byla svým charakterem trvale určena k výrobě, kterou by bez nich nebylo lze provozovat

5 Afs 3/2010 ze dne 17. 9. 2010, Timken (ZDP)

- ... to, co z hlediska fungování stavby k danému účelu **není z hlediska stavebně technického vyžadováno a obvykle pro funkci a účel stavby to není nezbytné**, zpravidla hlediska zákona o daních z příjmů nebude považováno za součást stavby
- V některých případech tak může být např. klimatizace nezbytná pro funkci a účel stavby, v jiných případech nikoli ..

5 Afs 3/2010 ze dne 17. 9. 2010, Timken (ZDP)

- ... např. administrativní místnosti, které mají povahu trvalého pracoviště nebo pobytu, musí být větratelné okny nebo musí být vybaveny klimatizací. V některých případech tedy bude centrální klimatizace sestávající z centrální pohonné jednotky a z klimatizačních rozvodů podmínkou vydání stavebního povolení a kolaudace. **V těchto příkladmo uvedených případech je klimatizace jako celek (pohonná jednotka, rozvody) nezbytná**, umožňuje funkci a účel stavby.
- **V jiných případech klimatizace není nezbytná**; bude se to týkat např. staveb s přirozeným větráním. Pokud by si takovou klimatizaci dodatečně pořídil vlastník například rodinného domu nebo bytu (v němž současně i podniká), pak by klimatizace byla považována pro účely zákona o daních z příjmů za samostatnou věc. V takovém případě její **absence neznemožňuje funkci a účel stavby**.

5 Afs 52/2007 ze dne 21. 10. 2008, A.S.A. (DPN, recyklace)

- Definičními znaky je tedy fyzické a funkční spojení hlavní věci a její součásti. Byla-li však hospodářským účelem recyklace odpadů, je nutno uvažovat, která z uvedených položek sloužila tomuto účelu především. Jednoznačná odpověď je, že technologie. Bez ní by nikdy nebyl účel stavby, jak na jeho vymezení poukázal krajský soud, naplněn, a stavba sama by nikdy nenabyla tento význam. Naopak technologické zařízení samo by stejného účelu mohlo dosahovat i kdekoli jinde. Hlavní věcí sloužící vytyčenému účelu tedy nebyla nemovitost, ale technologie sama.
- S ohledem na to tedy lze pouze těžko aplikovat § 120 občanského zákoníku a dovozovat, že odstraněním technologie a dalších movitých věcí by došlo k znehodnocení „věci hlavní“ – nemovitosti...

5 Afs 52/2007 ze dne 21. 10. 2008, A.S.A. (DPN, recyklace)

- Především je nutno zdůraznit, že **při posuzování právní povahy každé věci, je třeba postupovat zcela individuálně s přihlédnutím ke konkrétním okolnostem.** Jakékoli srovnávání či použití analogie je nutno zvažovat nanejvýš opatrně, neboť případ od případu se může diametrálně odlišovat. Čerpací stanice je typizovaná stavba, u níž existovalo daleko užší propojení všech jednotlivých komponent, než je tomu u recyklační linky. Technologické zařízení čerpací stanice by nemohlo samo o sobě plnit jeho funkci, neobešlo by se bez podzemních nádrží, potrubní trasy, kudy pohonné hmoty při poskytování služeb procházejí, z bezpečnostního hlediska je nezbytné rovněž zastřešení manipulační plochy atd. Jednotlivé složky jsou tedy propojeny tak, že neexistence některé z nich by ostatní zcela vyřadila z provozu.

5 Afs 130/2004 ze dne 13. 12. 2004, R., a.s. (DPN, ČS)

- Byl-li objekt čerpací stanice přizpůsoben tomu, aby v něm byla čerpána paliva a maziva, je nepochybné, že demontáží výše uvedeného technologického zařízení ztrácí objekt čerpací stanice možnost být využíván k těmto účelům a **k jiným účelům nemůže být plnohodnotně využíván bez dalších úprav**. Technologické zařízení vyjmenované v kupní smlouvě je součástí věci hlavní a sdílí tedy její právní režim včetně režimu daňového.

7 Afs 136/2018 ze dne 3. 7. 2018, JUDr. M.J. (DPN, vinařství)

- Intenzivní práce s judikaturou...
- Podle § 120 odst. 1 občanského zákoníku bylo součástí věci vše, co k ní podle její povahy náleží a **nemůže být odděleno**, aniž by se tím věc znehodnotila.
 - Příp. § 26 odst. 2 ZDP: Za samostatné hmotné movité věci se považují také výrobní zařízení, jakož i zařízení a předměty sloužící k provozování služeb (výkonů) a účelová zařízení a předměty, která s budovou nebo se stavbou netvoří jeden funkční celek, i když jsou s ní pevně spojeny. ...
- V této souvislosti lze poukázat např. na rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 29. 7. 1999, sp. zn. 25 Cdo 770/98: „**Charakter oddělení** zákon nestanoví, a tedy nutně tento pojem musí zahrnovat celou škálu způsobů od přímých zásahů do hmotné podstaty věci (např. vybourání vestavěných oken domu), přes manipulaci neničící podstatu věci (např. odmontování kola automobilu), po pouhé volně proveditelné odnětí věci (např. odnesení bezdrátového sluchátka od telefonního aparátu)...“

7 Afs 136/2018 ze dne 3. 7. 2018, JUDr. M.J. (DPN, vinařství)

- Z novější judikatury Nejvyššího soudu stojí za připomenutí jeho rozsudek ze dne 1. 9. 2016, sp. zn. 20 Cdo 2736/2016, kde „Nejvyšší soud dospěl k závěru, že stejně jako je zabudovaný plynový kotel součástí bytu a provozní zařízení součástí vodní elektrárny, jsou i zabudovaná zařízení pěstitelské pálenice součástí pěstitelské pálenice, jakožto věci hlavní.
- Proti zahrnutí movitých věcí nalézajících se v nemovitosti do předmětu daně, se Nejvyšší správní soud postavil například v rozsudku ze dne 13. 9. 2007, č. j. 2 Afs 42/2007 - 39. Zde zkritizoval, že správce daně při převodu pozemků, výrobních budov a kotelen vyměřil daň z převodu nemovitostí i z hodnoty dřevozpracujících strojů, věcí movitých a technologických zařízení, které se nacházely v převáděných budovách a byly samostatně uvedeny v kupní smlouvě.

7 Afs 136/2018 ze dne 3. 7. 2018, JUDr. M.J. (DPN, vinařství)

- Na tento rozsudek navázal zdejší soud v rozsudku ze dne 30. 4. 2009, č. j. 7 Afs 82/2008 - 85, v němž zkritizoval, že při prodeji výrobní nízkomolekulárních epoxidových pryskyřic zahrnuje finanční ředitelství do základu daně z převodu nemovitostí kromě budov a dalších nemovitostí v hodnotě zhruba 180 milionů Kč i hodnotu v nich obsažených zařízení, vymezených jako „movité věci na výrobu nízkomolekulárních epoxidových pryskyřic“, v celkové hodnotě zhruba 437 milionů Kč. Nejvyšší správní soud zde připomněl: „Při stanovování základu daně z převodu nemovitostí je tedy nutno důsledně trvat na rozlišování mezi součástmi věci hlavní, příslušenstvím k této věci a dalšími věcmi, které však nelze zařadit ani do jedné ze zmíněných kategorií.

7 Afs 136/2018 ze dne 3. 7. 2018, JUDr. M.J. (DPN, vinařství)

- Ze stejných východisek vycházel zdejší soud i v rozsudku ze dne 21. 10. 2008, č. j. 5 Afs 52/2007 - 100, v němž zkritizoval, že do předmětu daně z převodu nemovitostí byly jako příslušenství zahrnuty i věci, které se nacházely ve stavbě technologické linky pro recyklaci odpadů, včetně vysokozdvižného vozíku, čelního nakladače, lopaty pro vysokozdvižný vozík a softwaru pro provoz technologické linky. NSS stěžovateli přitakal, že takové předměty nejsou součástí či příslušenstvím převáděných nemovitostí, neboť takovou povahu má z převáděných věcí jedině mostová váha, pevně spojená s budovou.
- Jednotlivé položky tohoto celku, ačkoliv do jisté míry závislé na ostatních, zachovávají si nadále povahu samostatné věci v právním smyslu. Spíše se tu jedná o soubor samostatných věcí označovaný v právní teorii jako ‚věc hromadná‘. Bývá tak nazýván soubor věcí provázaných jednak společným vlastníkem, případně držitelem, jednak společným účelem.

7 Afs 136/2018 ze dne 3. 7. 2018, JUDr. M.J. (DPN, vinařství)

- Naopak v rozsudku ze dne 13. 12. 2004, č. j. 5 Afs 130/2004 - 62, publ. pod č. 1018/2007 Sb. NSS, posuzoval Nejvyšší správní soud zdanění převodu čerpací stanice pohonných hmot včetně veškerého příslušenství a přitakal správci daně, který do základu daně z převodu nemovitostí zahrnul i technologické vybavení čerpací stanice.
- Obdobně v rozsudku ze dne 31. 7. 2009, č. j. 8 Afs 19/2008 - 61, Nejvyšší správní soud přitakal správci daně, který doměřil daňovému subjektu daň z hodnoty čerpací stanice včetně převáděných technologií (výdejní stojany, podzemní nádrže, signalizační zařízení pro zajištění bezpečnosti provozu a rozvaděč technologické elektroinstalace). Nejvyšší správní soud zde vyšel z rozhodnutí Nejvyššího soudu ze dne 29. 7. 1999, sp. zn. 25 Cdo 770/98, podle nějž definici součásti věci vyhovují ty případy, kdy ono oddělení ... znamená pro věc hlavní, nikoliv též pro její oddělovanou součást, újmu na její hodnotě.

7 Afs 136/2018 ze dne 3. 7. 2018, JUDr. M.J. (DPN, vinařství)

- Obdobně přistupoval zdejší soud v rozsudku ze dne 24. 8. 2011, č. j. 1 Afs 33/2011 - 99, i k převodu movitých věcí (Francisovy turbíny, synchronní generátor, fázový rozvaděč, olejový transformátor, rozvaděč) nacházejících se v malé vodní elektrárně: „31. (...) Minulým i dnešním účelem využití nemovitostí je, podle vůle vlastníka, (také) provoz MVE, ke kterému specifikovaná zařízení být musí. Pokud by byla odstraněna (přemístění mimo budovu není odstraněním ve funkčním smyslu, na podstatě sounáležitosti věci hlavní a její součásti by to nic nezměnilo a s úvahou o základu daně z převodu nemovitostí to nijak nesouvisí), nebylo by možné v provozu MVE pokračovat a hodnota majetku by v nějakém smyslu jistě doznala změny.

7 Afs 136/2018 ze dne 3. 7. 2018, JUDr. M.J. (DPN, vinařství)

- V rozsudku ze dne 17. 9. 2010, č. j. 5 Afs 3/2010 - 144, který se týkal odpisování filtrační a klimatizační jednotky, požárně bezpečnostních opatření a filtrů v jednotlivých zdaňovacích obdobích, a dále údajně nesprávného postupu při výpočtu slevy na dani dle § 35a odst. 6 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, se zdejší soud vyjádřil k tomu, zda filtrační a klimatizační jednotka, požárně bezpečnostní opatření a filtry tvoří součást budovy, v níž jsou umístěny. Vyšel z výše citované judikatury Nejvyššího soudu a shledal, že „technologická zařízení, o která je ve věci nyní projednávané spor, jsou součástí věci (v daném případě budovy - závodu pro výrobu ložisek) a nejsou samostatnými věcmi, o kterých by bylo lze říci, že jsou bez jakéhokoli funkčního spojení s budovou.
- Jinak řečeno, NSS zde za klíčové kritérium neoznačil to, zda je možno předmětná technologická zařízení oddělit a použít jinde, tedy zda mají cenu samy o sobě, nýbrž to, zda se po jejich oddělení nezmění charakter stavby, z níž byly odděleny.

7 Afs 136/2018 ze dne 3. 7. 2018, JUDr. M.J. (DPN, vinařství)

- Pohledem právě citované judikatury posoudil Nejvyšší správní soud případ stěžovatelem vkládaného areálu vinařství, který je vzhledem k jeho specifičnosti možno označit za případ hraniční. Tato judikatura se přitom týkala bohaté škály nemovitostí, nicméně žádné z citovaných rozhodnutí se netýkalo konkrétně případu vybavení areálu vinařství. Citovaná rozhodnutí tak nabízejí spíše rozhodné otázky, jimiž se má soud v nynějším rozhodnutí řídit, než jednoznačnou odpověď.
- Nejvyšší správní soud se tedy musí v nynějším případě ptát: panuje mezi součástmi technologického zařízení vyjmenovanými v bodě 2 tohoto rozsudku a převáděnou nemovitostí „vztah nezbytnosti“ ve smyslu rozsudku č. j. 2 Afs 42/2007 - 39? Byl by bez těchto součástí technologického zařízení „zmařen účel“ převáděného areálu ve smyslu rozsudku č. j. 5 Afs 130/2004 - 62?

7 Afs 136/2018 ze dne 3. 7. 2018, JUDr. M.J. (DPN, vinařství)

- Stěžovatel pak v kasační stížnosti zdůraznil, ostatně ve shodě s výsledky místního šetření provedeného žalovaným, že **součásti technologie jsou mobilní, nejsou pevně připevněny k podlaze, některé jsou naopak vybaveny i kolečky, neboť jsou využívány ve dvou halách, v nichž stěžovatel vyrábí víno.** Nejvyšší správní soud nepřehlédl ani skutečnost, že areál vinařství není pouze výrobní halou, v níž by samotná nemovitost byla pouhou „skořápkou“ chránící technologie k výrobě vína, ale že jde o víceúčelový objekt, v němž se víno vyrábí, skladuje a také degustuje, včetně venkovního sezení.
- Za této skutkové situace se Nejvyšší správní soud přiklonil na rozdíl od krajského soudu k názoru, že převáděné technologie nejsou součástí nemovitosti, nýbrž že jde o samostatné věci, které společně se samotným areálem vinařství vytvářejí „věc hromadnou“ ve smyslu rozsudku č. j. 5 Afs 52/2007 - 100.

7 Afs 136/2018 ze dne 3. 7. 2018, JUDr. M.J. (DPN, vinařství)

- V tomto ohledu je převáděná nemovitost podobná spíše výše zmíněné lince na výrobu epoxidových pryskyřic (rozsudek č. j. 7 Afs 82/2008 - 85) nebo (samozřejmě pouze z právního hlediska) technologické lince pro recyklaci odpadů (rozsudek č. j. 5 Afs 52/2007 - 100) než stavbám čerpací stanice či malé vodní elektrárny, pro něž je typické, že její součásti (nádrže na benzín, turbíny a podobně) jsou pevně ukotveny v zemi či ve stavbě samotné a bez kterékoli z nich by již předmětná nemovitost nemohla sloužit svému účelu.

7 Afs 82/2008 ze dne 30. 4. 2009, (DPN, epoxidové pryskyřice)

- Provozní soubor PS 16 – Hasící systémy se skládal z hlavních zařízení: čerpací stanice, vodní hasící zařízení, pěnové hasící zařízení, řízení hašení (elektro + ASŘTP). ... U některých položek obsažených v uvedených provozních souborech, např. soubor nábytku, PC včetně monitoru a tiskárny, vodní hasící zařízení, pěnové hasící zařízení atd., je podle Nejvyššího správního soudu nepochybné, že se jedná o běžné vybavení využitelné pro celou řadu účelů či činností. Dále je přinejmenším sporné, zda se jedná o věci nezbytně nutné pro výrobu nízkomolekulárních epoxidových pryskyřic, a zároveň je nepochybné, že jde o movité věci volně zcizitelné, samostatně využitelné a nahraditelné. Z těchto důvodů se nejedná o součásti, ale ani o příslušenství předmětných nemovitostí (výrobny) a zatížení převodu těchto movitých věcí daní z převodu nemovitostí bylo nesprávné.

Pokyn k jednotnému postupu při uplatňování... ZDP

- K příloze č. 1 (GFŘ D-59)
 - Nedílnou součástí stavebních děl je i technické vybavení stavebních děl, zahrnující např.:
 - vnitřní rozvody elektroinstalace včetně nástropních a nástěnných svítidel ...
 - zabezpečovacích a bezpečnostních zařízení, rozvody datových sítí, hromosvody, - venkovní osvětlení stavebních děl s výjimkou osvětlení výrobních nebo provozních zařízení, osvětlení výškových objektů,
 - vnitřní rozvody vzduchu (klimatizace a vzduchotechnika) a plynů,
 - **protipožární zařízení včetně rozvodů a hasicích přístrojů**, kromě požárně-bezpečnostních zařízení, která jsou k hašení na technologických zařízeních a zabezpečovacích zařízeních a požární signalizace v domech a budovách uvedených v tomto pokynu k § 26 zákona v bodě 1.,
 - okenice, mříže, rolety, žaluzie, markýzy, ...

Pokyn k jednotnému postupu při uplatňování... ZDP

- K § 26, bod 1 (GFŘ D-59)
 - ... samostatnými movitými věcmi i přesto, že jsou pevně spojeny s budovou nebo se stavbou, jsou s přihlédnutím ke stavebně-technickým parametrům, funkci a účelu budovy nebo stavby např.:
 - zařízení výtopen – kotelen (středotlakých, vysokotlakých, parních, horkovodních) a výměňkových stanic pro průmyslovou výrobu tepla a dále výměňkových stanic ...
 - strojní zařízení čerpacích stanic včetně jejich podzemních a nadzemních nádrží ...
 - požárně bezpečnostní zařízení a ochranné systémy, které slouží pro protipožární zabezpečení technologických zařízení, zabezpečovací zařízení a bezpečnostní zařízení včetně jejich signalizace v domech a budovách
 - technologické výtahy, zdvihadla, eskalátory a pohyblivé chodníky,
 - přístroje a zařízení pro klimatizaci a vzduchotechniku,
 - telefonní ústředny, veřejné telefonní stanice ve stavebních dílech, zařízení potrubní pošty,
 - trezory a trezorové skříně, ...



Děkuji za pozornost
Diskusní otázky klade kolega Nesrovnal 😊