



Generální finanční ředitelství
Lazarská 15/7, 117 22 Praha 1



GFR04828319
ESS

Oddělení daně z přidané hodnoty I

Vaše č. j. 45167/2019
Č. j.: 48060/19/7100-20116-050485

Vyřizuje: Ondřej Babuněk, Oddělení daně z přidané hodnoty I
Tel: (+ 420) 296 852 222
E-mail: podatelna@fs.mfcr.cz
ID datové schránky: p9iwj4f

Krajský úřad Olomouckého kraje
Odbor ekonomický
Jeremenkova 40a
779 11 Olomouc
Ladislav Okleštěk, hejtman
Mgr. Olga Fidrová, vedoucí odboru

Prodej pozemku a výpočet obratu

Vážení,

k Vašemu dotazu, který došel na Generální finanční ředitelství (GFŘ) dne 2. 5. 2019, sdělujeme následující. Váš dotaz je vyvolán nejasnostmi týkajícími se výkladu zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění p. p. (dále jen „zákon o DPH“).

Na základě údajně velkého počtu dotazů z jednotlivých obcí Vašeho kraje, které vycházejí ze změny definice obratu pro registraci k DPH, která vstoupila v platnost 1. 4. 2019 zákonem č. 80/2019 Sb., kterým se mění některé zákony v oblasti daní a některé další zákony, se obracíte na GFŘ s níže uvedenými urgentními dotazy. S ohledem na absenci dalších informací ke změně definice obratu (důvodová zpráva i informace GFŘ se odvolává pouze na judikaturu SDEU), vzniká u obcí, které nejsou plátcí DPH nejistota, zda se při prodeji nemovitých věcí stávají ze zákona plátcí DPH.

Níže uvedené dotazy vycházejí z reálné praxe ÚSC při prodeji nemovitých věcí a mohou mít za následek vznik zákonné registrace k DPH většího počtu obcí již od 1. 6. 2019. V mnoha případech by mohlo dojít k registraci zcela zbytečně, pokud by obec nesprávně vyhodnotila pojem obvyklá ekonomická činnost. Dovolujete si proto požádat o odsouhlasení nebo vyvrácení Vašich názorů v dále uvedených příkladech.

V návaznosti na výše uvedené je potřeba upřesnit, že žádost o stanovisko týkající se vymezení rozhraní mezi ekonomickou činností a **obvyklou ekonomickou činností, která je klíčová pro posouzení obratu ve smyslu § 4a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění platném od 1. 4. 2019**, se týká obcí (územně samosprávných celků), jejichž stávající obrat za zákonem vymezené období 12 kalendářních měsíců je pod hranicí 1 mil. Kč (max. 300 - 800 tis. Kč) a z běžné ekonomické činností, s výjimkou prodeje pozemků, nikdy tuto hranici nepřesáhne. Prodej pozemků je ve většině případů realizován obcí nikoli z komerčních důvodů, ale ve veřejném zájmu (viz níže uvedené dotazy z praxe s výjimkou Dotazu č. 1).

Dotaz č. 1

Obec – neplátce DPH prodává pozemky, které jsou historicky v jejím vlastnictví a zařazené v majetku obce. Pozemky obec “zasíťovala“ a jsou určeny k výstavbě rodinných domů. Záměr prodeje byl zveřejněn na úřední desce a byl veřejně inzerován v místních novinách.

Vaše posouzení:

Dle Vašeho názoru se jednoznačně jedná o ekonomickou činnost obce, a obec tak v daném případě jedná jako osoba povinná k dani. Jedná se o prodej dlouhodobého majetku, které je obvyklou ekonomickou činností, a proto se bude se zahrnovat do obratu pro povinnou registraci k DPH, a to přesto, že hlavním cílem prodeje není pravidelné zajištění příjmů obce, ale nárůst počtu obyvatel obce, obec pozemky nepořídila za účelem dalšího prodeje a nevlastní ani živnostenské oprávnění na realitní činnost.

Dotaz č. 2

Obec – neplátce DPH prodává zemědělské pozemky, které jsou historicky v jejím vlastnictví, jsou územním plánem určeny k zastavění a byly využívány k ekonomické činnosti (pacht zemědělských pozemků). Na základě žádosti nájemce, obec zveřejnila v souladu se zákonem záměr prodeje a pozemky prodá nájemci.

Vaše posouzení:

Dle Vašeho názoru se sice jednoznačně jedná o ekonomickou činnost obce, a obec tak v daném případě jedná jako osoba povinná k dani. Jelikož se však jedná o prodej dlouhodobého majetku, který není obvyklou ekonomickou činností, nebude se zahrnovat do obratu pro povinnou registraci k DPH. O obvyklou ekonomickou činnost se dle Vašeho názoru nejedná zejména z důvodu, že hlavním cílem prodeje není pravidelné zajištění příjmů obce, obec pozemky nepořídila za účelem dalšího prodeje a nevlastní ani živnostenské oprávnění na realitní činnost.

Dotaz č. 3

Obec – neplátce DPH prodává pozemky, které jsou historicky v jejím vlastnictví a jsou určeny územním plánem k zastavění. Na základě žádosti kupujícího jsou prodány výrobní firmě za účelem výstavby výrobní haly. Prodávané pozemky nebyly nikdy využívány k ekonomické činnosti obce, resp. nebyly nijak využívány.

Vaše posouzení:

Dle Vašeho názoru se nejedná o ekonomickou činnost obce a obec v daném případě vystupuje jako osoba nepovinná k dani. Prodej se nebude zahrnovat do obratu pro povinnou registraci k DPH. O ekonomickou činnost se dle Vašeho názoru nejedná, protože pozemky obec nikdy nevyužívala pro ekonomickou činnost, jedná se o běžnou správu majetku ve vlastnictví obce a nejsou tak splněny podmínky judikatury SDEU (v tomto smyslu viz zejména rozsudky C-263/11 Ainárs Rēdlihs, C-180/10 a C 181/10 Jarostaw Slaby a Emilian Kuc, C-77/01 EDM, C-155/94 Wellcome Trust, jakož i C-446/98 Fazenda Publica).

Dotaz č. 4

Obec vlastní bytový dům a pronajímá byty. Na základě žádosti nájemců obec zahájila prodej bytových jednotek s přednostním právem stávajících nájemců. Záměr prodeje byl zveřejněn na úřední desce obce. Některé bytové jednotky z důvodu jejich neobsazenosti byly inzerovány k prodeji a jsou prodány jiným osobám.

Vaše posouzení:

Dle Vašeho názoru se sice jednoznačně jedná o ekonomickou činnost obce, a obec tak v daném případě jedná jako osoba povinná k dani. Jelikož se však jedná o prodej dlouhodobého majetku, který není dle Vašeho názoru obvyklou ekonomickou činností, nebude se zahrnovat do obratu pro povinnou registraci k DPH. O obvyklou ekonomickou činnost se dle Vašeho nejedná zejména z důvodu, že hlavním cílem prodeje není pravidelné

zajištění příjmů obce. Jde o nahodilou činnost obce, s cílem získat jednorázově prostředky do rozpočtu a zbavit se zejména zbytečné administrativní zátěže se správou tohoto majetku.

Pokud vyjdete z předpokladu, že do kategorie ekonomické činnosti vymezené ve smyslu § 5 odst. 3 ZDPH spadá dodání pozemku za úplatu, s výjimkou případů, kdy se jedná o pozemek využívaný výlučně k výkonu veřejné správy a při jehož prodeji nevystupuje obec jako osoba povinná k dani, dovolíte si položit otázku, jak nastavit hranice obvyklé ekonomické činnosti a co všechno je možné z této množiny vyjmout a nezahrnovat do limitu obratu ve smyslu § 4a ZDPH.

Účelem žádosti o stanovisko je poskytnout malým obcím včas informace ke správné aplikaci novelizovaného znění § 4a ZDPH s cílem eliminovat počet případů registrace k DPH bez zákonného důvodu z důvodu nesprávného postupu. Uvedené případy by vedly v konečném důsledku ke zbytečné administrativní zátěži dotčených obcí.

Úvod ke stanovisku GFŘ

Předně je nutné upozornit, že GFŘ nemá povědomí o konkrétních okolnostech Vašeho případu, a proto bude odpovídat pouze na základě Vámi nastíněných podmínek v obecné rovině.

Dále je nutné uvést, že definice ekonomické činnosti ve smyslu § 5 odst. 3 ZDPH nelze zaměňovat či slučovat s výrazem obvyklá ekonomická činnost uvedený v § 4a odst. 2 ZDPH. Cílem ustanovení § 4a odst. 2 ZDPH je mj. zrealizovat výpočet obratu zejména za situace, kdy může být běžnou ekonomickou činností osoby povinné k dani pořízení, pronájem a následný prodej dlouhodobého majetku¹. Pokud by pořízení, pronájem a následný prodej dlouhodobého majetku byl pouze okrajovou záležitostí osoby povinné k dani, pak by mělo být dodání takového majetku vyloučeno z výpočtu obratu ve smyslu § 4a odst. 2 ZDPH, jelikož by mohla být jeho skutečná výše takovouto operací zkreslena.

Stanovisko GFŘ

Ad dotaz č. 1

Pakliže je obec osobou povinnou k dani (neplátce DPH) a uskuteční zejména zasíťování pozemků a nabídne-li je k prodeji, pak se obec chová jako běžný obchodník v oblasti nemovitých věcí. Při dodání zasíťovaných pozemků bude vystupovat obec jako osoba povinná k dani vykonávající ekonomické činnosti², nicméně takovéto pozemky by neměly být považovány za dlouhodobý majetek obce³, jelikož se obec k těmto pozemkům chová spíše jako ke zboží a nikoli jako ke dlouhodobému majetku, a tudíž dodání zasíťovaných pozemků budou vstupovat do výpočtu obratu dle § 4a ZDPH. Pouze pro úplnost dodáváme, že pojem „ekonomická činnost“ má objektivní povahu v tom smyslu, že je činnost posuzována sama o sobě, bez ohledu na svůj účel nebo výsledky⁴, a tudíž je irelevantní, zda je cílem prodeje nárůst počtu obyvatel obce.

Ad dotaz č. 2

S Vaším názorem lze souhlasit v tom smyslu, že využívala-li obec pozemky z titulu jejich pachtu, byla osobou povinnou k dani vykonávající ekonomickou činností. Z Vámi předložených skutkových okolností lze usuzovat, že posuzovaný pozemek je dlouhodobým majetkem obce a není zřejmé, že by obdobně obec postupovala i v jiných případech dodání pozemků, které byly propachtovány pachtýři. Jeví se tak, že dodání pozemku bude dodání

¹ V tomto smyslu viz rozsudek SDEU C-98/07 Nordania Finans a BG Factoring, bod 24

² Srov. zejména rozsudek C-180/10 a C 181/10 Jarostaw Slaby a Emilian Kuc

³ V tomto smyslu srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu 8 Afs 60/2010 ze dne 31. května 2011

⁴ V tomto smyslu viz rozsudky C-223/03 University of Huddersfield, body 47 a 48 a citovaná judikatura, jakož i C-263/11 Ainārs Rēdlihs, bod 28

dlouhodobého majetku, který není nedílnou součástí obvyklé ekonomické činnosti osoby povinné k dani, přičemž dodání takovýchto pozemků, resp. dlouhodobého majetku) nebude vstupovat do výpočtu obratu pro splnění podmínek § 4a odst. 2 ZDPH.

Ad dotaz č. 3

Z popsaných okolností se jeví, že při dodání předmětných pozemků nebude obec osobou povinnou k dani, jelikož je možné hovořit, že nejsou splněny podmínky judikatury SDEU C-263/11 Ainárs Rēdlihs, C-180/10 a C-181/10 Jarostaw Slaby a Emilian Kuc, C-77/01 EDM a C-155/94 Wellcome Trust, aby byla obec při dodání takovýchto pozemků považována za osobu povinnou k dani vykonávající ekonomickou činnost.

Ad dotaz č. 4

Z popisu je možné dovodit, že takovéto byty by měly být dlouhodobým majetkem obce, přičemž tento dlouhodobý majetek byl využit k ekonomické činnosti. V tomto případě se tak jeví, že jsou splněny podmínky § 4a odst. 2 ZDPH, a tudíž dodání takovýchto bytů nevstupuje do výpočtu obratu, jelikož se patrně nejedná o obvyklou ekonomickou činnost obce.

Co se týče Vaší závěrečné části dotazu týkající se nalezení hranice obvyklé ekonomické činnosti a co všechno je možné z této množiny vyjmout a nezahrnovat do limitu obratu ve smyslu § 4a ZDPH, je nutné uvést, že každý případ se zpravidla posuzuje samostatně, přičemž při posuzování obvyklé ekonomické činnosti ve smyslu § 4a odst. 2 ZDPH je třeba přihlídnout ke konkrétním okolnostem, za nichž se uskutečňuje. Nelze tak paušálně říci, kde již hranice existuje, jelikož každý případ je zpravidla jiný.

Dovolujeme si upozornit na skutečnost, že Generální finanční ředitelství není oprávněno k závaznému výkladu právních předpisů a rovněž ani k poskytnutí právního, daňového a jiného poradenství v individuálních záležitostech. Posouzení konkrétní věci v daňovém řízení je plně v kompetenci příslušného správce daně.

S pozdravem

Ing. Zdeněk Červený
vedoucí oddělení