



Sekce správy daní

Č. j.: 17947/24/7700-40121-013876

Všem finančním úřadům
Odvolacímu finančnímu ředitelství

METODICKÝ POKYN
k aplikaci osvobození podle § 4 odst. 1 písm. y) a podle § 9 odst. 1 písm. m) bod 1.
zákona o dani z nemovitých věcí

Účinnost	od 14. 6. 2024
Důvod přijetí	novela zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění od 1. 1. 2024
Oblast úpravy	zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z nemovitých věcí“) zákon č. 283/2021 Sb., stavební zákon, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „stavební zákon“) zákon č. 44/1988 Sb., o ochraně a využití nerostného bohatství (horní zákon), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „horní zákon“) zákon č. 282/1991 Sb., o České inspekci životního prostředí a její působnosti v ochraně lesa, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o České inspekci životního prostředí a její působnosti v ochraně lesa“) zákon č. 254/2001 Sb., o vodách a o změně některých zákonů (vodní zákon), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o vodách“) zákon č. 258/2000 Sb., o ochraně veřejného zdraví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o ochraně veřejného zdraví“) zákon č. 256/2013 Sb., o katastru nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „katastrální zákon“)
Agenda	Osvobození, asanace, pozemek
Základní ustanovení	§ 4 odst. 1 písm. y) zákona o dani z nemovitých věcí § 9 odst. 1 písm. m) bod 1. zákona o dani z nemovitých věcí
Předcházející metodické materiály	---
Související metodické materiály	---
Technické postupy v IS/Úlohy ADIS	----
Přílohy	----
Judikatura, literatura	----

Anotace:

Pokyn upravuje v návaznosti na změny zákona o dani z nemovitých věcí, účinné k 1. 1. 2024, problematiku osvobození od daně z nemovitých věcí u pozemků, které tvoří jeden funkční celek se stavbou podle stavebního zákona sloužící výlučně nebo u pozemků, které samy o sobě slouží výlučně k asanaci kontaminovaných pozemků, podzemních vod a objektů, přičemž samy o sobě nejsou kontaminovanými pozemky. Dále řeší problematiku osvobození od daně z nemovitých věcí u zdanitelných staveb a zdanitelných jednotek, které slouží výlučně k asanaci kontaminovaných pozemků, podzemních vod a objektů.

Primární příjemci:

Úřední osoby spravující daň z nemovitých věcí – využití při standardních činnostech souvisejících s vyměřením či doměřením daně z nemovitých věcí.

Čl. I.**Právní úprava osvobození**

[Právní úprava] Podle § 4 odst. 1 písm. y) zákona o dani z nemovitých věcí jsou od daně z pozemků osvobozeny pozemky tvořící jeden funkční celek se stavbou podle stavebního zákona sloužící výlučně nebo pozemky samy o sobě sloužící výlučně k asanaci kontaminovaných pozemků, podzemních vod a objektů.

Pozemkem tvořícím jeden funkční celek se stavbou podle stavebního zákona, zdanitelnou stavbou nebo zdanitelnou jednotkou se podle § 4 odst. 2 zákona o dani z nemovitých věcí rozumí část pozemku nezbytně nutná k provozu a plnění funkce této stavby, zdanitelné stavby nebo zdanitelné jednotky.

Podle § 9 odst. 1 písm. m) bod 1. zákona o dani z nemovitých věcí jsou od daně ze staveb a jednotek osvobozeny zdanitelné stavby nebo zdanitelné jednotky sloužící výlučně k asanaci kontaminovaných pozemků, podzemních vod a objektů.

Čl. II.**Základní pojmy**

1. [Asanace a sanace] Podle § 12 stavebního zákona se asanací rozumí soubor opatření sloužících k ozdravení území, které vykazuje závady, zejména z důvodů hospodářských změn anebo postižení živelní pohromou nebo závažnou havárií. Důvodová zpráva šířeji uvádí, že asanací se rozumí soubor opatření, která mají sloužit k ozdravení území, které vykazuje závady způsobené například v důsledku náhlých hospodářských změn, úbytku obyvatelstva, postižení živelní pohromou nebo závažnou havárií, nebo ve kterém se nachází závadné stavby, kontaminovaná místa nebo staré ekologické zátěže. Opatření se navrhuje zejména z důvodů hygienických, požárních, provozních, bezpečnostních nebo z důvodu ochrany životního prostředí.

Sanaci lze definovat jako opatření k nápravě škod na majetku či krajině, které byly způsobeny lidskou činností. Sanace jsou všechny práce, které vedou k nápravě závadného stavu budov či provozů dlouhodobě využívaných k činnosti, ke které byly určeny. Převážně se jedná o průmyslové a výrobní areály a budovy, ve kterých se pracuje s chemickými nebo jedovatými látkami. Sanace se provádějí v pravidelných intervalech při kontrolách nebo opravách zařízení, ev. po ukončení provozu. Tehdy je nutné odstranit z budov, technologií i pozemků chemické

látky a odpady, vzniklé za dobu provozu a výroby. **Dle vyjádření Ministerstva životního prostředí lze pojmy sanace a asanace považovat za shodné.**

2. [Kontaminace] Tento pojem znamená přítomnost choroboplodných zárodků (tj. biologická částice, virus, bakterie, houba či parazit), toxické nebo jinak škodlivé látky (např. radioaktivní materiál, jiné biologické nebo chemické látky) ve vzduchu, ve vodě, v půdě či na budovách. Naproti tomu pojem dekontaminace lze chápat jako soubor postupů, metod, prostředků a organizačního zabezpečení k co nejvíce účinnému odstranění kontaminantu z povrchu nebo prostředí či snahou o snížení škodlivých účinků na předem stanovenou bezpečnou úroveň; pokud není kontaminant odstraněn, působí na kontaminovaný povrch i na jeho bezprostřední okolí.

Čl. III.

System evidence kontaminovaných míst

1. [Informační systém SEKM] Posledně zmíněná zkratka znamená „*System evidence kontaminovaných míst*“ a jedná se o systém zřízený Ministerstvem životního prostředí pro evidenci, sledování a posuzování priorit kontaminovaných, resp. potenciálně kontaminovaných míst a lokalit s řešenou ekologickou újmou. Tento systém je dostupný na odkazu: <https://www.sekm.cz/>. Do systému je možné se registrovat prostřednictvím služebního e-mailu a následně se pomocí e-mailu a hesla přihlásit a využívat jej při aplikaci osvobození.

2. [Co se eviduje v SEKM] V systému jsou evidována kontaminovaná či potencionálně kontaminovaná místa v rámci České republiky. Každá lokalita má přiřazenu základní skupinu kategorie. Existují tři základní skupiny kategorií – A, P a N. Lokality kategorie A1, A2 či A3 (tento typ je nejzávažnější kontaminace) jsou ty, u nichž kontaminace znamená aktuálně existující a potvrzený problém. U lokalit P1 až P4 znamená kontaminace problém potenciální, neboť není dostatek informací pro definitivní závěry. Skutečnou závažnost kontaminace musí u této kategorie ověřit průzkum a analýza rizik. Lokality kategorie N0, N1, N2 nevyžadují žádný zásah. Třetí pozice v třímístném kódu se nazývá řád priority. Tato číslice na třetí pozici umožňuje jemnější rozřídění priorit v rámci každé kategorie. Rozlišováno je pouze několik základních stupňů řádu priority (0 až 3). Pomocí poměrně jednoduchého skórovacího systému se zde hodnotí: (a) úroveň, charakter a závažnost potvrzené či předpokládané kontaminace, (b) podmínky pro její migraci a (c) závažnost možných důsledků znečištění a ohrožených zájmů (například rozlišení ohrožení velkého a malého vodního zdroje, rozlišení přírodní rezervace a urbanizované oblasti či průmyslové zóny atp.). Třetí pozice kódu priority je s použitím tohoto skórovacího systému automaticky generována při vyplňování záznamu o lokalitě pomocí programu Priority KM (kontaminovaných míst).

Pro posouzení nároku na uplatnění předmětného osvobození jsou zejména zásadní lokality kategorie A. Jedná se o lokality, kde je nápravné opatření nutné či žádoucí na základě aktuální kontaminace.

Nejvyšší prioritu má kategorie A3, kdy podle závěrů analýzy rizik jde o existenci neakceptovatelného zdravotního rizika za současného funkčního využívání lokality, resp. dotčeného okolí. Nápravné opatření by v tomto případě mělo být realizováno vždy bezodkladně. Jeho vymahatelnost by měla vycházet z vodního zákona, resp. také ze zákona o ochraně veřejného zdraví. Typickým reprezentantem této situace je překročení koncentračních limitů pro pitnou vodu ve vodních zdrojích (tzn. tam, kde jsou vody pro tento účel opravdu využívány). A dále v situaci, je-li analýzou rizik potvrzeno, že šíření kontaminace z lokality způsobí šíření neakceptovatelného zdravotního rizika. Typickým příkladem je šíření kontaminace ve směru ke zdroji zásobování pitnou vodou. Včasný zásah v tomto případě

znamená přímou prevenci hrozící škody, která by mohla někdy být i řádově vyšší než náklady nápravného opatření. Neméně závažné jsou lokality kategorie A2, kde je nápravné opatření nutné, avšak nikoliv bezprostředně naléhavé.

Záznam nové lokality do SEKM nebo úpravu stávajícího záznamu mohou provádět výhradně odborně způsobilé osoby, které mají administrátorská práva k této části systému. Ministerstvo životního prostředí pak provádí prostřednictvím externí společnosti verifikaci záznamu, a prostřednictvím vlastních odborných referentů schvalování záznamu. Podnět k vytvoření záznamu tedy může dát *de facto* kdokoliv, kdo zjistí přítomnost kontaminace nebo na ni má podezření, ovšem vytvoření záznamu musí být podloženo provedením alespoň základních průzkumných/ověřovacích prací.

Nutno také dodat, že lokality se po provedení prací z databáze SEKM neodstraňují, pouze se mění jejich priorita. Po prokázání závažné kontaminace se priorita změní z P3 či P4 na prioritu A. Po provedení sanace se provede tzv. aktualizace analýzy rizik, která doporučí další postup na lokalitě, např. monitoring zbytkové kontaminace (priorita se změní na P2), administrativní opatření typu zákazu změny využití území (P1), nebo nedoporučí další pokračování z důvodu vyloučení dalších nedativních vlivů kontaminace (priority N2, N1 a N0).

Významná část aktuálně známých lokalit vedených v databázi SEKM má možnost využití prostředků operačních programů, které se věnují řešení odstraňování rizik z kontaminace. Jedná se zejména o Operační program životní prostředí a Operační program spravedlivá transformace. V tomto případě není vydáváno rozhodnutí o sanaci, ale příslušný odbor Ministerstva životního prostředí vydává závazné stanovisko, na základě kterého sanační či průzkumný zásah probíhá.

Čl. IV. Provádění sanace

[Sanace prováděná subjektem bez přímé účasti dozorového orgánu] Běžně vznikají situace, kdy např. vlastník pozemku zahájí vlastní sanační práce, aniž by mu tato činnost byla nařízena rozhodnutím či jiným obdobným dokumentem příslušného orgánu, tedy bez přímé účasti dozorového orgánu. V takovém případě by sanační práce měly probíhat v souladu s realizačním projektem či realizační studií, kterou provádějí odborně způsobilé osoby, jež mohou provádět sanační a průzkumné zásahy. Zjištěné informace o stavu kontaminace, aktuálním stavu lokality a rizikách a podobně se vkládají do systému SEKM.

Poplatník by měl v případě aplikace předmětného osvobození prokázat, že sanační práce probíhají a jaké pozemky, které jsou ve funkčním celku se stavbou podle stavebního zákona, slouží výlučně nebo samy osobě slouží výlučně k asanaci kontaminovaných pozemků, podzemních vod a objektů (obdobně zdanitelné stavby či jednotky sloužící výlučně k asanaci kontaminovaných pozemků, podzemních vod a objektů). O stanovisko k sanaci může subjekt požádat příslušný orgán požádat, aby prokázal průběh sanačního zásahu.

Například v případě horního zákona se v § 31 odst. 5 uvádí, že organizace je povinna zajistit sanaci, která obsahuje i rekultivace dle zvláštních zákonů, všech pozemků dotčených těžbou a monitorování úložného místa po ukončení jeho provozu. Sanace pozemků uvolněných v průběhu dobývání se provádí dle plánu otvírky, přípravy a dobývání. Za sanaci se považuje odstranění škod na krajině komplexní úpravou území a územních struktur. K zajištění sanace je těžbař povinen vytvářet rezervu finančních prostředků.

Čl. V.

Česká inspekce životního prostředí

1. [Česká inspekce životního prostředí] Tento odborný orgán státní správy (dále také „ČIŽP“) je pověřen dozorem nad respektováním právních předpisů v oblasti životního prostředí. Dohlíží rovněž na dodržování závazných rozhodnutí správních orgánů v oblasti životního prostředí. Česká inspekce životního prostředí byla zřízena v roce 1991 zákonem o České inspekci životního prostředí a její působnosti v ochraně lesa.

Tento orgán státní správy vydává ve správním řízení rozhodnutí sankční povahy (pokuty, omezení nebo zastavení škodlivé činnosti, odebrání nedovoleně držných jedinců apod.) a rozhodnutí nápravného charakteru (opatření k nápravě zjištěných nedostatků). Od 1. 1. 2019 nemůže oddělení ochrany vod ČIŽP kontrolovat, a tudíž ani následně rozhodovat, o přestupcích či správních deliktech fyzických osob.

2. [Přehled činností ČIŽP] Výčet činností je následující:

- dozírá na dodržování právních předpisů na ochranu životního prostředí,
- provádí inspekce - kontroly,
- ukládá opatření k nápravě zjištěných nedostatků,
- ukládá sankční opatření za nedodržování zákonů životního prostředí,
- kontroluje obchod a nakládání s ohroženými druhy živočichů, rostlin a výrobků z nich (nelegálně získané jedince a předměty odebírá),
- dozoruje problematiku chemické bezpečnosti (nebezpečné chemické látky a směsi) a bezpečnost výrobků
- omezuje, případně zastavuje provozy, pokud vážně ohrožují životní prostředí,
- podílí se na řešení starých ekologických zátěží,
- řeší podněty občanů i právnických osob,
- poskytuje informace na platných zákonů,
- informuje veřejnost i sdělovací prostředky a orgány státní správy o údajích o životním prostředí, které získává při inspekční činnosti,
- vypracovává stanoviska pro jiné orgány státní správy,
- podílí se na řešení havárií v oblasti životního prostředí,
- spolupracuje s inspekčními orgány zemí Evropské unie a sítí inspekčních orgánů EU.

Čl. VI.

Aplikace osvobození u pozemků

1. [Aplikace osvobození] Podle § 4 odst. 1 písm. y) zákona o dani z nemovitých věcí jsou od daně z pozemků osvobozeny pozemky tvořící jeden funkční celek se stavbou podle stavebního zákona sloužící výlučně nebo pozemky samy o sobě sloužící výlučně k asanaci kontaminovaných pozemků, podzemních vod a objektů. Pozemkem tvořícím jeden funkční celek se stavbou podle stavebního zákona, zdanitelnou stavbou nebo zdanitelnou jednotkou se podle § 4 odst. 2 zákona o dani z nemovitých věcí rozumí část pozemku nezbytně nutná k provozu a plnění funkce této stavby, zdanitelné stavby nebo zdanitelné jednotky.

POZOR:

Nejde o osvobození vztahující se na zasažené (kontaminované) pozemky, ale jen na pozemky, které tvoří funkční celek se stavbou či jednotkou sloužící k asanaci

kontaminovaných pozemků nebo pozemky, které samy osobě slouží výlučně k asanaci kontaminovaných pozemků, podzemních vod a objektů, přičemž samy o sobě nejsou kontaminovanými pozemky.

Pokud si poplatník v daňovém přiznání uplatní předmětné osvobození, je nutné, aby správce daně jeho oprávněnost ověřil náhledem do SEKM. V systému lze vyhledat kontaminovanou lokalitu a ve většině případů také související dokumenty. Jestliže probíhají v kontaminovaných lokalitách sanační práce, měly by být tyto informace ze systému zřejmé. V případě, že správce daně v SEKM nenalezne kontaminované nemovitě věci, s nimiž může souviset asanace realizovaná na pozemcích, u nichž bylo uplatněno osvobození, je nutné, aby správce daně kontaktoval daňový subjekt s požadavkem na předložení dokumentů, z nichž bude vyplývat, že na určité lokalitě probíhá asanace. **V řadě případů vydává rozhodnutí týkající se provádění asanačních prací ČIŽP či jiný úřad (např. místně příslušný vodoprávní úřad), popř. se jedná o závazné stanovisko Ministerstva životního prostředí.**

Po ověření, že v SEKM je evidovaný kontaminovaný pozemek, podzemní voda a objekt, **je nutné ověřit, že pozemky nebo jejich části, u kterých si daňový subjekt uplatnil osvobození, slouží výlučně k asanaci těchto kontaminovaných pozemků, podzemních vod a objektů.**

Pozemky sloužící výlučně k asanaci kontaminovaných pozemků, podzemních vod a objektů mohou být např. pozemky:

- na nichž je prováděna likvidace kontaminované zeminy (dochází k odtěžení kontaminované zeminy a následně transport na určité dekontaminační pracoviště, kde se provádí likvidace dle schválených technologických postupů ve smyslu příslušné legislativy)
- na nichž je promývána zemina (např. z důvodu odstranění kovů, radioaktivních látek apod.)
- na nichž probíhá technologická sanace metodou nedestruktivního způsobu přímo do horninového prostředí nebo do podzemních vod
- na nichž je umístěna sanační jednotka, do které se pomocí trubních rozvodů a čerpadel transportuje kontaminovaná voda, přičemž přečištěná voda je vpouštěna buď do kanalizace, nebo prostřednictvím zasakovacích vrtů vrácena do horninového prostředí
- na kterých je umístěna dekontaminační stanice, pomocí které se sanuje horninové prostředí půdních plynů (tyto se odčerpávají soustavou potrubních rozvodů, kde je odčerpaný vzduch dále filtrován)
- sloužící k uložení zeminy, kterou se bude zavážet odkaliště - zkrátka pozemky nebo stavby, na nichž se provádějí nápravné práce, jejichž cílem napravit ekologické škody.

V případě uvedených pozemků by měl vlastník zpravidla disponovat stavebním povolením či kolaudačním souhlasem, ze kterých by mělo vyplývat, že slouží k těmto účelům.

Příklady kontaminovaných pozemků (dle SEKM), na kterých mohou probíhat asanační práce:

- odkaliště, které sloužilo k ukládání vysokopecních kalů
- lokality bývalých odvalů hlušiny vyprané z černého uhlí pro koksovny
- pozemek, na němž je zemina kontaminována ropnými látkami
- lokalita odkaliště sádrovce, která je rizikem pro podzemní vodu
- lokalita, na níž je nedostatečně zlikvidovaná původní výrobní technologie a potrubní rozvody

2. [Uplatnění osvobození v přiznání] Pokud jsou u pozemků splněny podmínky pro osvobození v celé výměře, pak podle § 4 odst. 4 zákona o dani z nemovitých věcí si poplatník nárok na osvobození uplatní v daňovém přiznání ve vztahu k celému pozemku. Jestliže podmínky osvobození splňuje pouze část pozemku, je od daně z pozemků osvobozena pouze tato část a poplatník uvedenou skutečnost zohlední v daňovém přiznání.

Čl. VII.

Aplikace osvobození u zdanitelných staveb a zdanitelných jednotek

1. [Aplikace osvobození dle § 9 odst. 1 písm. m) bod 1. zákona o dani z nemovitých věcí]

Na základě tohoto ustanovení jsou od daně ze staveb a jednotek osvobozeny zdanitelné stavby nebo zdanitelné jednotky sloužící výlučně k asanaci kontaminovaných pozemků, podzemních vod a objektů.

Zdanitelnou stavbou se podle § 7 odst. 1 písm. a) zákona o dani z nemovitých věcí rozumí dokončená nebo užívaná budova, kterou se pro účely daně z nemovitých věcí rozumí budova podle katastrálního zákona, nebo inženýrská stavba uvedená v příloze k zákonu o dani z nemovitých věcí. Budovou podle katastrálního zákona se rozumí nadzemní stavba spojená se zemí pevným základem, která je prostorově soustředěna a navenek převážně uzavřena obvodovými stěnami a střešní konstrukcí. Tato zdanitelná stavba musí výlučně sloužit k asanaci kontaminovaných pozemků, podzemních vod a objektů, což znamená, že zdanitelná stavba musí být výlučně používána pro daný účel, tj. nemůže sloužit více účelům. Jestliže zdanitelná stavba slouží výlučně k asanaci kontaminovaných pozemků, podzemních vod a objektů, požívá osvobození podle § 9 odst. 1 písm. m) bod 1. zákona o dani z nemovitých věcí.

2. [Uplatnění osvobození v přiznání] Podle § 9 odst. 5 zákona o dani z nemovitých věcí se zdanitelné stavby osvobozené podle § 9 odst. 1 písm. m) bod 1. téhož zákona vždy uvádějí v daňovém přiznání.

Čl. VIII. Účinnost

Tento metodický pokyn nabývá účinnosti 14. 6. 2024.

Mgr. Ladislav Henáč
ředitel sekce

Na vědomí

Odbor 18 – Nepřímé a majetkové daně Ministerstva financí
Odbor 32 – Daňová legislativa Ministerstva financí
Sekce metodiky daní Generálního finančního ředitelství
Sekce výkonu daní Generálního finančního ředitelství