



GFR06571117
ESS



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

Sekce metodiky a výkonu daní

Č. j. 64930/17/7100-20118-011073

Informace GFŘ k režimu přenesení daňové povinnosti u vybraných plnění s účinností od 1. 7. 2017

Novela zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“), rozšiřuje s účinností od 1. 7. 2017 režim přenesení daňové povinnosti v kategorii tzv. trvalého použití režimu přenesení daňové povinnosti¹ o následující plnění uskutečněná mezi plátcí:

- **poskytnutí zprostředkovatelské služby podle § 92 odst. 5 ZDPH, tj. služby spočívající v obstarání dodání investičního zlata, pokud je u poskytnutí této služby uplatněna daň,**
- **dodání nemovité věci prodávané dlužníkem z rozhodnutí soudu v řízení o nuceném prodeji,**
- **poskytnutí pracovníků pro stavební nebo montážní práce,**
- **dodání zboží poskytovaného jako záruka při realizaci této záruky,**
- **dodání zboží po postoupení výhrady vlastnictví nabyvateli a výkon tohoto práva nabyvatelem.**

Cílem tohoto materiálu je poskytnout podrobněji klíčové informace pro správnou aplikaci režimu přenesení daňové povinnosti v těchto jednotlivých oblastech.

¹ Směrnice Rady 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty, nestanovuje v tomto případě časové omezení pro členské státy, pokud jde o využití možnosti aplikace režimu přenesení daňové povinnosti v těchto oblastech. Nejedná se tedy o tzv. dočasné použití režimu přenesení daňové povinnosti (dočasné použití vymezuje § 92f či § 92g ZDPH).

1. Poskytnutí zprostředkovatelské služby podle § 92 odst. 5 ZDPH **(§ 92b odst. 3 ZDPH)**

1.1 Režim přenesení daňové povinnosti v rámci zvláštního režimu pro investiční zlato

Podstatou zvláštního režimu pro investiční zlato je osvobození od daně bez nároku na odpočet daně, které se uplatní jak při dodání investičního zlata v tuzemsku, jeho pořízení z jiného členského státu, jeho dovozu, tak i při poskytnutí zprostředkovatelské služby spočívající v zajištění dodání investičního zlata, jeho pořízení z jiného členského státu nebo jeho dovozu.

V rámci zvláštního režimu pro investiční zlato jsou však vymezeny situace, za kterých může být při dodání investičního zlata či poskytnutí související zprostředkovatelské služby uplatněna daň. Z důvodu zamezení daňovým únikům je příslušnou právní úpravou² umožněno členským státům v případě uskutečnění zdanitelných plnění v rámci zvláštního režimu pro investiční zlato zavést na tato plnění režim přenesení daňové povinnosti.

Podle příslušné právní úpravy, která je v tuzemsku účinná již od 1. 1. 2006, platí, že pokud se výrobce investičního zlata či osoba, která zlato přemění na investiční zlato, rozhodne pro zdanění jinak osvobozeného dodání investičního zlata (§ 92 odst. 4 ZDPH), podléhá tato transakce režimu přenesení daňové povinnosti (viz současné znění ust. § 92b odst. 1 písm. b) ZDPH).

1.2 Vymezení předmětného plnění a základních podmínek

S účinností od 1. 7. 2017 se režim přenesení daňové povinnosti zavádí na **poskytnutí zprostředkovatelské služby** (služby poskytnuté plátcem, který jedná jménem a na účet jiné osoby), **které je zdanitelným plněním, a spočívá v obstarání dodání investičního zlata jinému plátcí s místem plnění v tuzemsku. Jedná se tedy o situaci, kdy se zprostředkovatel rozhodne v návaznosti na splnění zákonných podmínek zvláštního režimu pro investiční zlato uplatnit daň při poskytnutí své služby jinému plátcí** (a nejedná se tak o osvobozené plnění bez nároku na odpočet daně v rámci zvláštního režimu pro investiční zlato, resp. podle § 92 odst. 3 ZDPH).

Přitom platí, že u této zprostředkovatelské služby může být uplatněna daň (zprostředkovatel se může rozhodnout daň uplatnit), pouze rozhodne-li se plátce (výrobce investičního zlata či osoba měnící zlato na investiční zlato) u dodání tohoto investičního zlata jinému plátcí v tuzemsku uplatnit daň (tato návaznost zdanění zprostředkovatelské služby na zdanění dodání investičního zlata je zakotvena v § 92 odst. 5 ZDPH).

Obdobně jako u ostatních plnění podléhajících režimu přenesení daňové povinnosti, také u zdaněné zprostředkovatelské služby spočívající v obstarání dodání investičního zlata platí, že režimu přenesení daňové povinnosti bude podléhat pouze poskytnutí této služby **mezi osobami, které jsou k datu uskutečnění předmětného plnění registrované jako plátcí v tuzemsku.**

² Směrnice Rady 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty

2. Dodání nemovité věci prodávané dlužníkem z rozhodnutí soudu v řízení o nuceném prodeji (§ 92d odst. 2 ZDPH)

2.1 Vymezení předmětného plnění a základních podmínek

Pro účely uplatnění režimu přenesení daňové povinnosti musí být současně naplněny tyto základní podmínky:

- Jedná se o **nucený prodej nemovité věci z rozhodnutí soudu**, za který lze pro účely aplikace zvláštního režimu dle § 92d odst. 2 ZDPH považovat jakýkoliv prodej nemovité věci dlužníka v důsledku **omezené schopnosti dlužníka uhradit své závazky vůči věřitelům, pokud tomuto prodeji předchází rozhodnutí soudu nebo jiný procesní úkon soudu**.
Režimu přenesení daňové povinnosti podléhá zejména prodej nemovité věci při soudním výkonu rozhodnutí³, v rámci exekuce nemovité věci prováděné soudním exekutorem⁴, nebo v rámci insolvenčního řízení⁵.
Pokud samotné zpeněžení (prodej) nemovité věci proběhne formou veřejné dražby, bude se režim přenesení daňové povinnosti při splnění ostatních zákonných podmínek vztahovat zejména na tzv. nedobrovolné dražby (prováděné proti vůli majitele nemovité věci, na návrh dražebního věřitele, jehož pohledávka je přiznána vykonatelným soudním rozhodnutím). Může jít ale také o dražbu dobrovolnou – pokud je dražba prováděna likvidátorem, insolvenčním správcem, či na návrh jiné oprávněné osoby (tedy nikoliv na návrh samotného vlastníka nemovité věci).
- Dodání nemovité věci je **zdanitelným plněním**, tj. nejedná se o plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně – nejsou splněny zákonné podmínky pro toto osvobození dle vymezení v § 56 ZDPH.

³ Podle § 251 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „občanský soudní řád“), nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá vykonatelné rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí. Soud nařizuje a provádí výkon rozhodnutí s výjimkou titulu, který se vykonává ve správním nebo daňovém řízení. Občanský soudní řád dále podrobně upravuje podmínky prodeje nemovitých věcí pro účely provedení výkonu rozhodnutí ukládajícího zaplacení peněžité částky.

⁴ Exekuci lze provést způsoby uvedenými v zákoně č. 120/2001 Sb., zákon o soudních exekutorech a exekuční činnosti (exekuční řád), ve znění pozdějších předpisů. Exekutor žádá exekuční soud o pověření a nařízení exekuce. Pověření není sice podle exekučního řádu soudním rozhodnutím, ale jedná se o významný procesní úkon soudu, přičemž exekuční řád obsahuje zvláštní formální náležitosti pro toto pověření soudu.

Režim přenesení daňové povinnosti podle § 92d odst. 2 ZDPH se však neuplatní u daňové exekuce, pokud tuto exekuci nařídí a provede správce daně podle zák. č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, s použitím občanského soudního řádu.

Obdobně se režim přenesení daňové povinnosti podle § 92d odst. 2 ZDPH neuplatní u případné správní exekuce, pokud by příslušný správní orgán (správní úřad) tímto sám (mimosoudně) vymáhal povinnost dlužníka cestou prodeje nemovité věci.

⁵ O prohlášení konkursu na majetek dlužníka rozhodne insolvenční soud. Prohlášením konkursu přechází na insolvenčního správce oprávnění nakládat s majetkovou podstatou, jakož i výkon práv a plnění povinností, které přísluší dlužníku, pokud souvisí s majetkovou podstatou. Prodej nemovité věci v insolvenční (v rámci zpeněžení majetkové podstaty) může probíhat (na základě rozhodnutí insolvenčního správce po souhlasu věřitelského výboru) ve veřejné dražbě, podle ustanovení občanského soudního řádu o výkonu rozhodnutí nebo na základě kupní smlouvy (tzv. z volné ruky). K prodeji nemovité věci mimo dražbu je nutný souhlas věřitelského výboru a soudu. Bližší podmínky prodeje stanovuje v tomto případě zákon č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon), ve znění pozdějších předpisů.

- **Oba účastníci, tj. dlužník (dodavatel) a odběratel⁶ (např. vydražitel nemovité věci) jsou osoby registrované jako plátcí v tuzemsku.**

2.2 Specifika dodání nemovité věci v řízení o nuceném prodeji podléhající režimu přenesení daňové povinnosti

Datum uskutečnění zdanitelného plnění, ke kterému je odběratel povinen přiznat daň, se stanoví v závislosti na nastalé situaci podle obecných pravidel stanovených v § 21 ZDPH. V případě prodeje nemovité věci ve veřejné dražbě je tímto datem podle § 21 odst. 1 písm. b) ZDPH den příklepu podle zákona o veřejných dražbách.

Daňové doklady:

Podle § 28 odst. 3 ZDPH je povinen orgán veřejné moci⁷ nebo dražebník⁸ namísto plátce vystavit daňový doklad při dražbě obchodního majetku plátce nebo při jeho prodeji mimo dražbu, a to obdobně podle § 28 odst. 1 písm. a) ZDPH, a poskytnout daňový doklad tomuto plátcí.

Tento daňový doklad musí být vystaven jménem plátce, jehož majetek se v dražbě či mimo dražbu prodává, a měl by obsahovat všechny povinné náležitosti - danému plátcí slouží daňový doklad mimo jiné ke splnění zákonné povinnosti vykázat danou transakci v kontrolním hlášení (§ 101c ZDPH).

V souladu s § 32a ZDPH je tímto daňovým dokladem potvrzení vystavené při dražbě obchodního majetku plátce a při prodeji mimo dražbu, pokud obsahuje náležitosti daňového dokladu⁹ a sdělení, že se jedná o prodej prostřednictvím osoby určené k uskutečnění prodeje obchodního majetku plátce.

V případě prodeje obchodního majetku plátce ve zvláštním režimu přenesení daňové povinnosti podle § 92d odst. 2 ZDPH se § 108 odst. 4 ZDPH neuplatní.¹⁰ Povinnosti stanovené pro osobu určenou k uskutečnění prodeje obchodního majetku plátce v tomto ustanovení v oblasti úhrady daně, a také pravidlo, které stanoví, že za zaplacení daně odpovídají plátce a tato osoba společně a nerozdílně, se vztahují pouze na běžný režim zdanění.

⁶ Bude-li ale vydražitel plátce, který při vydražení nemovité věci bude vystupovat jako osoba nepovinná k dani, např. bude pořizovat dané plnění výlučně pro soukromou potřebu, režim přenesení daňové povinnosti se neuplatní.

⁷ Např. soudní exekutor

⁸ Podle § 2 písm. e) zákona o veřejných dražbách, je dražebníkem osoba, která organizuje dražbu a má k tomu příslušné oprávnění (§ 6 odst. 1 zákona o veřejných dražbách); jde-li o majetek územních samosprávných celků nebo majetek státu, může být dražebníkem i územní samosprávný celek, příslušný orgán státní správy nebo Úřad pro zastupování státu ve věcech majetkových.

⁹ Náležitosti daňového dokladu jsou definované v § 29 ZDPH. Nutno upozornit, že také při vydražení obchodního majetku plátce, které podléhá režimu přenesení daňové povinnosti, musí daňový doklad obsahovat povinně sdělení „daň odvede zákazník“.

¹⁰ Podle § 108 odst. 4 ZDPH osoba určená k uskutečnění prodeje obchodního majetku plátce, která přijala úplatu za uskutečněný prodej obchodního majetku, je povinna zaplatit daň na osobní daňový účet plátce ve lhůtě pro podání daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém se tento prodej uskutečnil. Současně je povinna oznámit správci daně uskutečnění a výši zdanitelného plnění. Za zaplacení daně odpovídají plátce a tato osoba společně a nerozdílně.

Při naplnění podmínek pro aplikaci režimu přenesení daňové povinnosti dle § 92d odst. 2 ZDPH, se nepoužije § 92d odst. 1 ZDPH (režim přenesení daňové povinnosti při dodání nemovité věci, pokud se uplatňuje daň dle § 56 odst. 5 ZDPH).¹¹

3. Poskytnutí pracovníků pro stavební nebo montážní práce (§ 92e odst. 3 ZDPH)

3.1 Vymezení předmětného plnění a základních podmínek

3.1.1 Poskytnutí pracovníků

Poskytnutí pracovníků (pracovní síly) pro stavební nebo montážní práce pro účely aplikace režimu přenesení daňové povinnosti lze obecně vyložit jako zaměstnávání fyzických osob za účelem výkonu jejich práce pro uživatele, kterým se rozumí jiná právnická nebo fyzická osoba, která práci přiděluje a dohlíží na její provedení (agenturní zaměstnávání).¹²

Tento typ zprostředkování zaměstnání může poskytovat pouze agentura práce a nemohou ho vykonávat krajské pobočky Úřadu práce.¹³ Agentury práce jsou definovány jako právnické nebo fyzické osoby, pokud mají povolení k příslušné formě zprostředkování zaměstnání.¹⁴ Podmínky agenturního zaměstnávání upravuje podrobně § 307a - § 309 zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákoník práce“) a také § 58 až § 66 zákona o zaměstnanosti. Seznam agentur práce je dostupný na stránkách Ministerstva práce a sociálních věcí: https://portal.mpsv.cz/sz/obcane/zpr_prace. Pro účely aplikace režimu přenesení daňové povinnosti nejsou však informace v tomto seznamu agentur zavazující, mají pouze informativní charakter.

3.1.2 Stavební nebo montážní práce

Pro vymezení pojmu stavební nebo montážní práce pro účely aplikace § 92e odst. 3 ZDPH je nutno vycházet z § 92e odst. 1 ZDPH. Jedná se tedy o stavební nebo montážní práce, které podle sdělení Českého statistického úřadu o zavedení Klasifikace produkce (CZ-CPA) uveřejněného ve Sbírce zákonů odpovídají číselnému kódu klasifikace produkce CZ-CPA 41 až 43 platnému od 1. ledna 2008.¹⁵

Kód CZ-CPA 41 zahrnuje budovy a jejich výstavbu, kód CZ-CPA 42 inženýrské stavby a jejich výstavbu, kód CZ-CPA 43 specializované stavební práce jako např. demoliční, průzkumné vrtné, elektroinstalační, instalatérské, topenářské, plynářské, malířské, natěračské, sklenářské, pokrývačské, omítkářské, truhlářské, lešenářské, zednické práce, příprava stavenišť, instalaci rozvodů vody, kanalizace, topení, plynu atp.¹⁶

¹¹ V kontrolním hlášení je nutno zvolit správný kód, tj. kód 3a pro dodání nemovité věci v nuceném prodeji (viz také bod 6 této Informace).

¹² Tato definice vychází z § 14 odst. 1 písm. b) zákona č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o zaměstnanosti“).

¹³ § 14 odst. 5 zákona o zaměstnanosti.

¹⁴ § 14 odst. 3 písm. b) zákona o zaměstnanosti.

¹⁵ Při poskytnutí takto definovaných stavebních nebo montážních prací se režim přenesení daňové povinnosti uplatňuje od 1. 1. 2012.

¹⁶ Nejedná se o úplný výčet. Kompletní informace o Klasifikaci produkce (CZ-CPA) zveřejňuje na svých stránkách Český statistický úřad: <https://www.czso.cz/csu/czso/klasifikace-produkce-cz-cpa>

Pokud budou pracovníci poskytnuti na vícero prací, přičemž stavební a montážní práce, které spadají do CZ-CPA 41-43 představují pouze část těchto prací (poměr ceny stavebních a montážních prací ani ceny zařízení není podstatný), bude také u poskytnutí pracovníků uplatněn režim přenesení daňové povinnosti podle § 92e odst. 3 ZDPH při naplnění ostatních zákonných podmínek.

O skutečnosti, zda se jedná o stavební nebo montážní práce, které lze zařadit do číselného kódu klasifikace produkce CZ-CPA 41-43 platné od 1. ledna 2008, informuje primárně poskytovatele (agentura práce) příjemce (uživatel) služby.

Pokud příjemce (uživatel) služby nepostupoval dle předchozí věty, pak sekundárně poskytovatel (agentura práce) posoudí stavební a montážní činnosti, na které je dle uzavřené dohody mezi poskytovatelem (agentura práce) a příjemcem (uživatel) služby přidělen pracovník, v souladu s číselnými kódy klasifikace produkce CZ-CPA a pokud tyto stavební a montážní činnosti mohou být dle svého charakteru zařazeny do číselného kódu klasifikace produkce CZ-CPA 41 až 43 platné od 1. 1. 2008, pak poskytovatel (agentura práce) i příjemce (uživatel) služby mohou mít důvodně za to, že takové poskytnutí (přidělení) pracovníků je v režimu § 92e odst. 3 ZDPH a tento režim ve vzájemné shodě použít.

Předmětem zdanění v režimu přenesení daňové povinnosti je služba (poskytnutí pracovní síly pro stavební nebo montážní práce) poskytovaná agenturou práce (formálním zaměstnavatelem, který provádí zaměstnávání fyzických osob - např. zedníků a stavebních pracovníků) uživateli (faktickému zaměstnavateli, který ukládá pracovní úkoly, organizuje, řídí a kontroluje práci zaměstnanců). Pro uplatnění režimu přenesení daňové povinnosti i zde platí, že poskytovatel (agentura práce) i příjemce (uživatel) služby musí být osoby registrované jako plátcí v tuzemsku.

Režimu přenesení daňové povinnosti podléhá také poskytnutí pracovní síly pro stavební nebo montážní práce osobami, které nesplní všechny podmínky agenturního zaměstnávání stanovené v zákoně o zaměstnanosti nebo zákoníku práce, pokud charakter těchto poskytovaných služeb naplňuje fakticky znaky agenturního zaměstnávání a poskytovatel i příjemce poskytovaných služeb jsou osobami registrovanými jako plátcí v tuzemsku.

3.2 Základ daně

Stanovení **základu daně** vychází z obecné právní úpravy (§ 36 ZDPH). V souvislosti s agenturním zaměstnáváním nutno upozornit, že **do základu daně mohou, je-li tak smluvně ujednáno mezi předmětnými subjekty¹⁷, kromě samotné služby poskytnutí pracovníků vstupovat i náklady spojené s výkonem práce**, a to bez ohledu na to, zda tyto náklady vznikají z vůle poskytovatele nebo příjemce dané služby. Jedná se o vedlejší výdaje dle § 36 odst. 3 písm. c) ZDPH. **Na celou tuto ekonomickou transakci se pak bude vztahovat režim přenesení daňové povinnosti.**

¹⁷ Např. agentura práce uzavře smlouvu se stavební společností, podle které je pracovní síla poskytována za úplaty (určitá smluvená částka po dobu platnosti smlouvy), přičemž stavební společnost se zavazuje zároveň agentuře práce hradit agenturou práce vynaložené náklady spojené s předmětem smlouvy (náhrady výdajů spojené s výkonem práce, náklady na ubytování, stravování a dopravu atp.), které mají ekonomickou souvislost s poskytovanou službou – poskytnutí pracovní síly.

3.3 Plnění, na která se režim přenesení daňové povinnosti nevztahuje

a) Obecně se režim přenesení daňové povinnosti podle § 92a a násl. ZDPH nevztahuje na **přeshraniční poskytnutí pracovní síly**.

Některé situace ale mohou být výjimkou, a mezinárodní poskytování pracovních sil tak může být službou, která je předmětem režimu přenesení daňové povinnosti. Např. se jedná o poskytnutí pracovníků pro stavební nebo montážní práce ze zahraničí uživateli - faktickému zaměstnavateli (osoba registrovaná jako plátce) v tuzemsku, kdy zahraniční agentura práce má organizační složku v tuzemsku, a tato organizační složka (coby faktický poskytovatel této služby) je osoba registrovaná jako plátce v tuzemsku. V tomto případě se režim přenesení daňové povinnosti při splnění všech ostatních podmínek uplatní.

b) Režim přenesení daňové povinnosti se nevztahuje na **jiné formy zprostředkování zaměstnání**, kterými se rozumí:

- **vyhledání zaměstnání pro fyzickou osobu, která se o práci uchází a vyhledání zaměstnanců pro zaměstnavatele, který hledá nové pracovní síly (§ 14 odst. 1 písm. a) zákona o zaměstnanosti)**, tj. na klasický způsob zprostředkování zaměstnání, kdy je nabídka pracovní síly a poptávka po ní realizována prostřednictvím třetího subjektu,
- **poradenská a informační činnost v oblasti pracovních příležitostí (§ 14 odst. 1 písm. c) zákona o zaměstnanosti)**, tj. všechny ostatní aktivity související s realizací zprostředkování tak, jak je to formulováno z hlediska mezinárodních zvyklostí; a to také poskytování informací vedoucích k nabídce práce či poradenství (např. o volných pracovních místech).

c) Režim přenesení daňové povinnosti se nevztahuje dále na **dočasné přidělení zaměstnance k jinému zaměstnavateli dle § 43a zákoníku práce a případnou samostatnou refundaci nákladů spojených s výkonem práce**.

Dle § 43a odst. 8 zákoníku práce je úpravu dočasného přidělení zaměstnance k jinému zaměstnavateli zakázáno použít na agenturní zaměstnávání. Dočasné přidělení zaměstnance k jinému zaměstnavateli a agenturní zaměstnávání (§ 307a - § 309 zákoníku práce a § 14 odst. 1 písm. b) zákona o zaměstnanosti) jsou i přes určitou podobnost dva rozlišné instituty, přičemž podmínky jejich využití jsou samostatně právně vymezeny.

Předně na rozdíl od agenturního zaměstnávání¹⁸ podle § 43a odst. 2 zákoníku práce nesmí být za dočasné přidělení zaměstnance k jinému zaměstnavateli poskytována úplata (mezi oběma zaměstnavateli nesmí být sjednána odměna, tj. neexistuje úplata za samotnou poskytnutou službu přidělení zaměstnance).

Pokud jde o mzdu nebo plat a cestovní náhrady, tyto poskytne zaměstnanci po dobu dočasného přidělení zaměstnavatel, který zaměstnance dočasně přidělil¹⁹, přičemž zaměstnavatel, k němuž je zaměstnanec dočasně přidělován, uvedené náklady uhradí - refunduje. Tato prostá refundace vybraných nákladů spojených s výkonem práce však v žádném případě nepředstavuje odměnu (úplatu) za službu přidělení zaměstnance. Úhrada mzdových a jiných nákladů na zaměstnance hrazená v rámci institutu dočasného přidělení

¹⁸ Podle § 58 odst. 2 zákona o zaměstnanosti mohou agentury práce zprostředkování zaměstnání provádět bezplatně nebo za úhradu, včetně úhrady, při které je dosahován zisk. Agentury práce provádějí zprostředkování zaměstnání většinou za úhradu, a to za úhradu od subjektů, které hledají pracovní sílu (zaměstnavatele).

¹⁹ § 43a odst. 5 zákoníku práce.

podle § 43a zákoníku práce zaměstnavatelem, u kterého je zaměstnanec přidělen, zaměstnavateli, který ho přidělil, není úplatou za zdanitelné plnění mezi těmito dvěma zaměstnavateli.²⁰

4. Dodání zboží poskytovaného jako záruka při realizaci této záruky (§ 92ea písm. a) ZDPH)

Zboží je poskytnuto plátcem (ručitelem, dále jen „dlužníkem“) jinému plátcí (příjemci záruky, dále jen „věřiteli“) jako záruka. **Toto samotné poskytnutí zboží jako záruky není předmětem daně (nejsou naplněny základní atributy jako jsou převod práva nakládat se zbožím jako vlastní²¹ a existence úplaty).** Poskytnutí zboží jako záruky je pouze nezbytnou podmínkou pro poskytnutí plnění (např. poskytnutí finanční služby jako je poskytnutí úvěru).

4.1 Vymezení základních podmínek

Pro účely bližšího vymezení předmětného plnění, které podléhá režimu přenesení daňové povinnosti podle § 92ea písm. a) ZDPH, je nutno vycházet ze zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „občanský zákoník“), konkrétně využitelné pro daný účel jsou zejména instituty zajišťovací převod práva (§ 2040 až § 2044 občanského zákoníku)²² a zástavní právo (§ 1309 a násl. občanského zákoníku)²³.

Režim přenesení daňové povinnosti se uplatní až při „realizaci záruky“, a to budou-li splněny současně následující podmínky:

a) Jako záruka bylo poskytnuto zboží dle definice ZDPH (tj. nejčastěji hmotná věc, movitá věc nebo nemovitá věc, nejedná se tak např. o finanční záruku, záruku formou cenného papíru, pohledávku atp.).

²⁰ Tento závěr vyplývá ze zápisu z jednání Koordinačního výboru ze dne 6. 6. 2012 (viz příspěvek č. 358/22.02.12 – dočasné přidělení k jinému zaměstnavateli) a vztahuje se pouze pro institut dočasného přidělení zaměstnance k jinému zaměstnavateli podle § 43a zákoníku práce. http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-prispevky-kv-kdp/2012KV_KDP_6_6_2012.pdf

²¹ Dlužník nadále se zbožím disponuje jako vlastník, věřitel není oprávněn zpravidla se zbožím ekonomicky jakkoliv nakládat, tj. využívat jej a brát z něho užitky (i když je mu věc na základě smluvního ujednání popř. odevzdána, počíná si jako prostý správce, detentor).

²² Smlouvou o zajišťovacím převodu práva zajišťuje dlužník dluh tím, že věřiteli dočasně převede své právo. Má se za to, že zajišťovací převod práva je převodem s rozvazovací podmínkou, že dluh bude splněn. Splní-li dlužník zajištěný dluh, účinky převodu zaniknou a vše se vrací do předešlého stavu. Není-li však dluh splněn, je podmínka zmařena a podmíněný převod se mění na nepodmíněný. Resp. podle § 2044 odst. 1 občanského zákoníku platí, že není-li zajištěný dluh splněn, stane se převod práva nepodmíněným a dlužník předá věřiteli vše, co je nutné k plnému výkonu převedeného práva.

²³ Při zajištění dluhu zástavním právem vznikne věřiteli oprávnění, nesplní-li dlužník dluh řádně a včas, uspokojit se z výtěžku zpeněžení zástavy do ujednané výše, a není-li tato ujednána, do výše pohledávky s příslušenstvím ke dni zpeněžení zástavy (§ 1309 odst. 1 občanského zákoníku). Zástavou může být každá věc, s níž lze obchodovat (§ 1310 odst. 1 občanského zákoníku). U institutu zástavy dojde k realizaci zboží poskytnutého jako záruka (tj. k výkonu zástavního práva) formou zpeněžení zástavy ve veřejné dražbě nebo jiným způsobem (např. tzv. prodej z přímé ruky - prodej zástavy zástavním věřitelem třetí osobě), a to z důvodu, že dluh nebyl dlužníkem včas a řádně plněn. Přestože výkon zástavního práva se provádí zejména zpeněžením zástavy, nelze vyloučit ani dohodu, k níž dojde po splatnosti pohledávky, podle níž si věřitel zástavu za libovolnou nebo předem určenou cenu ponechá (tzv. propadná zástava).

b) Dochází k realizaci této záruky z důvodu neplnění závazku jedné strany (dlužníka), tj. **dochází k samotnému dodání zboží²⁴**, kterým je dle § 13 odst. 1 ZDPH převod práva nakládat se zbožím jako vlastník. Musí přitom dojít k faktickému **převodu práva nakládat se zbožím jako vlastník**, a to v závislosti na nastalé situaci **buď z dlužníka na věřitele, nebo z dlužníka na třetí osobu**.

K situaci převodu práva nakládat se zbožím jako vlastník **z dlužníka na věřitele** dochází např. pokud má věřitel právo si zboží ponechat (propadná zástava), nebo stane-li se převod práva nepodmíněným (u zajišťovacího převodu práva).

Pokud dojde k dvojímu dodání zboží (první dodání: dlužníkem věřiteli; a následně druhé dodání: věřitelem třetí osobě), **bude režimu přenesení daňové povinnosti podle § 92ea písm. a) ZDPH podléhat pouze první dodání, neboť tento režim se zavádí z důvodu omezené schopnosti dlužníka/dodavatele uhradit své závazky, včetně dlužných daní** (může jít popř. o osobu insolventní). Druhé dodání zboží uskutečněné věřitelem pro třetí osobu (samotný prodej zboží) už režimu přenesení daňové povinnosti podle § 92ea písm. a) ZDPH nepodléhá, zdanění proběhne podle obecných pravidel ZDPH v závislosti na charakteru transakce.

K situaci převodu práva nakládat se zbožím jako vlastník **z dlužníka na třetí osobu** dochází v případě prodeje zástavy věřitelem (zástavní věřitel zpeněžuje zástavu jako věc cizí, nestává se vlastníkem), anebo v případě, že prodej zástavy nerealizuje věřitel, ale jiná osoba na jeho návrh (např. dražebník ve veřejné dražbě, soud, exekutor v rámci exekuce, atp.).

c) Jedná se o dodání zboží za úplatu plátcem v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku (viz obecná definice předmětu daně - § 2 odst. 1 písm. a) ZDPH). **Měla by přitom existovat přímá vazba mezi dodaným zbožím a obdrženou úplatou.²⁵**

Tato přímá vazba mezi dodaným zbožím a obdrženou úplatou je naplněna, dojde-li ke zpeněžení zboží poskytnutého jako záruka věřitelem, tj. k prodeji zboží věřitelem třetí osobě v důsledku neplnění závazků dlužníka. Zpeněžením zboží si věřitel uhrazuje pohledávku vůči dlužníkovi. Případný kladný rozdíl mezi obdrženou cenou (výtěžkem z prodeje zboží) a nesplacenou výší pohledávky (ponížený o případné náklady související s prodejem) je dlužníkovi vrácen, nebo je mu vrácena dosud uhrazená výše pohledávky (výtěžek z prodeje se shoduje s celkovou výší pohledávky). Je-li popř. prodejní cena nižší než dluh, dlužník doplatí tento rozdíl, který ale není předmětem daně.

Na prodej zástavy věřitelem nutno nahlížet jako na právní jednání věřitele, který jedná svým jménem, ale na účet dlužníka, neboť výtěžek zpeněžení je oprávněn si ponechat pouze ve výši, která mu dle zákona nebo ujednání náleží.

²⁴ V případě nemovité věci se musí jednat o zdanitelné plnění (jen zde lze uvažovat o uplatnění režimu přenesení daňové povinnosti), nikoli o plnění osvobozené od daně.

Pokud by se jednalo o zboží, které podléhá režimu přenesení daňové povinnosti také podle jiného ust. ZDPH nežli je § 92ea písm. a) ZDPH, je nutno upřednostnit specifickou úpravu § 92 ea písm. a) ZDPH a v kontrolním hlášení uvést správný kód, tj. kód 6 pro dodání zboží poskytnutého původně jako záruka (viz také bod 6 této Informace).

²⁵ Dle ustáleného výkladu judikatury Soudního dvora Evropské unie musí existovat vazba mezi poskytnutým plněním a obdrženou úplatou (např. C-102/86 Apple and Pear Development Council, C-174/00 Kenemer Golf, C-16/93 Tolsma, C-246/08 Komise vs. Finsko).

Také pokud se převod práva stane nepodmíněným a dlužník předá věřiteli vše, co je nutné k plnému výkonu převedeného práva, platí, že převyšuje-li obvyklá cena jistoty zřejmě výši zajištěného dluhu, vyplatí věřitel osobě, která jistotu poskytla, částku odpovídající rozdílu; přitom si započte náklady, které v souvislosti s výkonem zajišťovacího převodu práva účelně vynaložil.²⁶

d) Oba relevantní účastníci vztahu jsou osoby registrované jako plátcí v tuzemsku. Pro účely režimu přenesení daňové povinnosti je dodavatelem zboží vždy dlužník. Odběratelem je v závislosti na nastalé situaci věřitel²⁷ nebo třetí osoba²⁸.

4.2 Základní daňové souvislosti

Základ daně pro účely aplikace režimu přenesení daňové povinnosti podle § 92ea písm. a) ZDPH je nutno stanovit v závislosti na konkrétní nastalé situaci podle obecných pravidel uvedených v § 36 ZDPH. Může jím být v závislosti na nastalé situaci částka, za kterou je zboží prodáno třetí osobě. Pokud by prodejní cena byla nižší než dlužná částka, základ daně bude tvořen fakticky částkou, o kterou byl umožněn dluh, sníženou o případné náklady na prodej. Pokud by při zpeněžení byla inkasována částka větší než dluh (tj. došlo by k umožnění dluhu a zbývající částka by byla vyplacena dlužníkovi), základem by byl fakticky součet umožněného dluhu a vyplacené částky, resp. tento součet snížený o případné náklady na prodej.

Datum uskutečnění zdanitelného plnění se stanoví dle § 21 ZDPH v závislosti na způsobu prodeje konkrétního zboží.

K daňovému dokladu: Dlužník (nebo v závislosti na nastalé situaci orgán veřejné moci nebo dražebník) je povinen vystavit pro věřitele (nebo třetí osobu) daňový doklad obsahující zákonné náležitosti daňového dokladu včetně údaje „daň odvede zákazník“ (§ 29 odst. 2 písm. c) ZDPH).

Pokud nastane situace, že daňový doklad je povinen namísto plátce (dlužníka) vystavit orgán veřejné moci nebo dražebník (§ 28 odst. 3 ZDPH), musí být tento daňový doklad vystaven jménem plátce (dlužníka), jehož majetek se v dražbě nebo mimo dražbu prodává. Orgán veřejné moci nebo dražebník je také povinen poskytnout daňový doklad plátcí (dlužníkovi), kterému daňový doklad mimo jiné slouží ke splnění zákonné povinnosti vykázat danou transakci v kontrolním hlášení (§ 101c ZDPH).

Příjemce záruky (zboží), tj. věřitel (nebo třetí osoba) má v režimu přenesení daňové povinnosti **nárok na odpočet daně** podle podmínek v § 72 a násl. ZDPH.

V případě prodeje majetku (zboží) dlužníka ve zvláštním režimu přenesení daňové povinnosti podle § 92ea písm. a) ZDPH, u kterého prodej nerealizuje věřitel, ale jiná osoba

²⁶ Podrobněji viz § 2044 odst. 2 občanského zákoníku.

²⁷ Např. propadná zástava; převod práva se stává nepodmíněným (§ 2044 odst. 1 občanského zákoníku).

²⁸ Např. zpeněžení zástavy věřitelem nebo jinou osobou na jeho návrh (např. ve veřejné dražbě, soudním prodejem, v insolvenčním řízení).

na jeho návrh (např. dražebník ve veřejné dražbě), nebude uplatněn § 108 odst. 4 ZDPH²⁹. Povinnosti stanovené pro osobu určenou k uskutečnění prodeje obchodního majetku plátce v tomto ustanovení v oblasti úhrady daně, a také pravidlo, které stanoví, že za zaplacení daně odpovídají plátce a tato osoba společně a nerozdílně, se vztahují pouze na běžný režim zdanění.

5. Dodání zboží po postoupení výhrady vlastnictví nabyvateli a výkon tohoto práva nabyvatelem (§ 92ea písm. b) ZDPH)

5.1 Základní východiska

Samotné transakci, která podléhá režimu přenesení daňové povinnosti v souvislosti s výkonem práva nabyvatelem, musí předcházet dodání zboží s výhradou vlastnického práva mezi prodávajícím a kupujícím a postoupení této výhrady vlastnictví prodávajícím nabyvateli (nabyvatelem může být banka nebo jiný subjekt). Pro přehlednost jsou tyto subjekty dále označeny pouze jako „prodávající“, „kupující“ a „nabyvatel“.

Základními východisky pro pozdější realizaci režimu přenesení daňové povinnosti jsou tedy situace:

1. Prodávající dodává zboží osobě registrované jako plátce (kupujícímu) s výhradou vlastnického práva. Institut výhrady vlastnického práva jako vedlejší ujednání při kupní smlouvě je upraven v § 2132 až § 2134 občanského zákoníku.³⁰ Podle § 2132 občanského zákoníku platí, že vyhradí-li si prodávající k věci vlastnické právo, má se za to, že se kupující stane vlastníkem teprve úplným zaplacením kupní ceny. Nebezpečí škody na věci však na kupujícího přechází již jejím převzetím.

Dle ust. § 13 odst. 1 ZDPH se dodáním zboží rozumí převod práva nakládat se zbožím jako vlastník. Pro účely DPH je tak rozhodující tento faktický převod práva nakládat se zbožím jako vlastník, nikoliv právní pojetí převodu vlastnictví. Při využití institutu výhrady vlastnictví se kupující z právního hlediska stává vlastníkem věci až zaplacením kupní ceny, nicméně předmět koupě přebírá od prodávajícího a může jej oprávněně běžným způsobem využívat pro své účely, popř. brát z něj plody a užitky, a to před zaplacením kupní ceny, tj. před nabytím právního vlastnictví. Převzetím věci před nabytím právního vlastnictví

²⁹ Podle § 108 odst. 4 ZDPH osoba určená k uskutečnění prodeje obchodního majetku plátce, která přijala úplatu za uskutečněný prodej obchodního majetku, je povinna zaplatit daň na osobní daňový účet plátce ve lhůtě pro podání daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém se tento prodej uskutečnil. Současně je povinna oznámit správci daně uskutečnění a výši zdanitelného plnění. Za zaplacení daně odpovídají plátce a tato osoba společně a nerozdílně.

³⁰ Kupující není vždy v okamžiku dodání zboží schopen zaplatit kupní cenu, je časté, že si kupující teprve musí na zaplacení kupní ceny vydělat např. právě použitím kupované věci. Výhrada vlastnictví je způsobem zajištění pohledávky. Její význam spočívá v tom, že prodávající, který odevzdal věc kupujícímu, si podrží vlastnické právo až do zaplacení kupní ceny. Kupující nicméně obdrží (převezme) předmět koupě a může jej užívat. Z důvodu zajištění prodávajícího kupující nezískává vlastnické právo, jež jako "holé" vlastnictví zůstává prodávajícímu a které mu je převedeno až po úplném splacení kupní ceny. Jde o převod vlastnictví s "odkládací podmínkou" zaplacení kupní ceny. Prodávajícímu vzniká právo na vydání (vrácení) věci při porušení smlouvy, resp. platným odstoupením od smlouvy v případě prodlení s placením kupní ceny či neplnění jiné podmínky.

z právního hlediska také přechází na kupujícího nebezpečí škody na věci, kupující má povinnost věc chránit před poškozením, zničením či ztrátou.

Toto samotné dodání zboží s výhradou vlastnického práva prodávajícím kupujícímu není předmětem režimu přenesení daňové povinnosti dle § 92ea písm. b) ZDPH (jedná se pouze o základní předpoklad pro pozdější uplatnění tohoto zvláštního režimu mezi jinými subjekty). Za podmínky naplnění všech souvisejících zákonných podmínek v rámci tzv. běžného režimu přiznává prodávající daň na výstupu a kupující může uplatnit nárok na odpočet, a to jednorázově, z hodnoty celého plnění, popř. může být dle nastalé situace uplatněn režim přenesení daňové povinnosti dle jiných ustanovení nežli je § 92ea písm. b) ZDPH.

2. Prodávající v průběhu placení kupní ceny kupujícím (do doby než se kupující stane vlastníkem zboží) **postoupí své právo na realizaci této výhrady vlastnictví a nárokování kupní ceny třetí straně - nabyvateli** (jak je uvedeno výše, nabyvatelem může být banka, popř. jiný subjekt). Dojde tedy ke změně osoby věřitele (postoupení pohledávky podle § 1879 až § 1887 občanského zákoníku), tj. prodávající (původní věřitel - postupitel) postupuje své právo nabyvateli coby novému věřiteli – postupníkovi. Nabyvatel přebírá pro daný obchod funkci financovatele. Nabyvateli je postoupena pohledávka na zaplacení kupní ceny a vyhrazené vlastnictví je převedeno k zajištění této pohledávky. **Ani tato transakce (cese pohledávky) mezi prodávajícím a nabyvatelem není předmětem režimu přenesení daňové povinnosti**, a nelze ji ani považovat za poskytnutí služby v souladu s ust. § 14 odst. 5 písm. c) ZDPH (transakce není předmětem daně), jedná se pouze o další základní předpoklad pro pozdější uplatnění režimu přenesení daňové povinnosti mezi jinými subjekty.

5.2 Základní podmínky pro uplatnění režimu přenesení daňové povinnosti

Pro účely aplikace režimu přenesení daňové povinnosti musí být naplněny podmínky:

a) Jedná se o zboží dle definice ZDPH (tj. nejčastěji hmotná věc movitá nebo nemovitá věc), jehož dodání podléhá DPH.³¹

b) Dochází k dodání zboží mezi kupujícím a nabyvatelem:

Kupující neplní své závazky vůči nabyvateli (novému věřiteli). Nabyvatel odstupuje od smlouvy a v tomto případě prodlení s placením kupní ceny vzniká také nabyvateli právo na vrácení, resp. vydání zboží. Případné dosud uhrazené splátky jsou kupujícímu vráceny (a nejsou předmětem daně).

Vydáním zboží dojde k převodu práva nakládat se zbožím jako vlastníkem z kupujícího na nabyvatele. Tato transakce je tak považována za dodání zboží, které při splnění ostatních zákonných podmínek podléhá režimu přenesení daňové

³¹ Výhradu vlastnictví lze za současné právní úpravy sjednat nejen při koupi věci movité, ale také věci nemovité. Předmětem režimu přenesení daňové povinnosti nemůže být dodání nemovité věci, které je osvobozeno od DPH.

povinnosti podle § 92ea písm. b) ZDPH³².

Obdobně jako při fyzickém nabytí zboží kupujícím od prodávajícího (dodání zboží s výhradou vlastnického práva) nedochází sice ke změně právního vlastnictví k dané věci (právním vlastníkem je nový věřitel – nabyvatel, a to od doby postoupení předmětné pohledávky prodávajícím), pro účely DPH se ale jedná o faktický převod práva nakládat se zbožím jako vlastník z kupujícího na nabyvatele. Od vydání zboží v důsledku neplnění závazků kupujícím a odstoupení od smlouvy je novým „ekonomickým vlastníkem“ zboží nabyvatel, který může rozhodnout o dalším osudu zboží, tj., zda bude zboží dále prodáno za účelem uspokojení finanční pohledávky (nabyvatel, kterým může být banka, mohl např. poskytnout kupujícímu půjčku), nebo zda a jak bude zboží dále nabyvatelem využíváno (jiný subjekt než banka).

Kupujícím je subjekt s omezenou schopností uhradit své závazky, včetně dlužných daní, může jít popř. o osobu insolventní, neplnící své zákonné povinnosti. Pokud by nabyvatel (banka), kupujícímu část výtěžku z prodeje zboží vrátil, neexistuje záruka, že kupující použije tento výtěžek na úhradu daně. Také pro tyto skutečnosti je tento případ podobný případu realizace záruky popsanému v bodě 4 tohoto materiálu (Dodání zboží poskytovaného jako záruka při realizaci této záruky (§ 92ea písm. a) ZDPH)), neboť v obou případech se jedná o převod práva nakládat se zbožím jako vlastník z dlužníka na věřitele (popř. na další osobu) z důvodů nesplnění závazků dlužníkem. Z důvodu rizika neuhrazení daně na výstupu kupujícím v této specifické situaci je uplatněn režim přenesení daňové povinnosti.

c) Pro uplatnění režimu přenesení daňové povinnosti musí být zároveň naplněna základní podmínka tohoto režimu, a to, že oba relevantní účastníci vztahu, tj. kupující (pro účely transakce v režimu přenesení daňové povinnosti dodavatel) a také nabyvatel (pro účely režimu přenesení daňové povinnosti odběratel), jsou osoby registrované jako plátcí v tuzemsku.

5.3 Základ daně

Kupující, jehož transakce podléhá režimu přenesení daňové povinnosti, předává nabyvateli zboží jako celek (následovat může prodej zboží či jeho využití jako celku – využití práva nakládat se zbožím jako vlastník nabyvatelem).

Základem daně této transakce podléhající režimu přenesení daňové povinnosti je tak v závislosti na nastalé situaci **celková hodnota zboží podle smlouvy, popř. cena zjištěná podle § 36 odst. 6 písm. a) ZDPH** (např. kupní cena dle smlouvy v okamžiku převzetí zboží nabyvatelem už neodpovídá tržní ceně).

³² Pokud by se jednalo o zboží, které podléhá režimu přenesení daňové povinnosti také podle jiného ust. ZDPH nežli je § 92ea písm. b) ZDPH, je nutno upřednostnit specifickou úpravu § 92 ea písm. b) ZDPH a v kontrolním hlášení uvést správný kód, tj. kód 7 pro dodání zboží po postoupení výhrady vlastnictví (viz také bod 6 této Informace).

6. Upozornění na základní povinnosti a pravidla režimu přenesení daňové povinnosti

Pro plnění, u kterých se režim přenesení daňové povinnosti nově uplatní, platí obecně obdobná pravidla a povinnosti jako pro plnění, pro která byl již tento režim zaveden (<http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace-stanoviska-a-sdeleni/rezim-prenesení-danove-povinnosti>). Mimo jiné platí specifické zákonné povinnosti poskytovatele i příjemce plnění v tomto zvláštním režimu, která jsou zejména v ust. ZDPH: základní ustanovení (§ 92a), povinnost přiznat daň příjemcem plnění (§ 108 odst. 1 písm. h)), povinnost pro poskytovatele plnění uvést na daňový doklad „daň odvede zákazník“ (§ 29 odst. 2 písm. c)), povinnosti v oblasti kontrolního hlášení (§ 101c a násl.).

Dle pokynů Generálního finančního ředitelství (dále jen „GFŘ“) k vyplnění kontrolního hlášení: poskytovatel plnění v režimu přenesení daňové povinnosti uvede dané plnění v části A.1., příjemce plnění v tomto režimu uvede dané plnění v části B.1..

Poskytovatel i příjemce jsou mimo jiné povinni vyznačit v kontrolním hlášení příslušný kód jednotlivého zdanitelného plnění v režimu přenesení daňové povinnosti podle aktuálně zveřejněných pokynů k vyplnění kontrolního hlášení (podrobněji o nových kódech viz také: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH/aktuality/2017/rozsireni-rezimu-prenesení-danove-povinn-8525>).

Pokud jde o vykazování transakcí v režimu přenesení daňové povinnosti v daňovém přiznání k dani z přidané hodnoty: příjemce plnění vykáže dané plnění na ř. 10 nebo 11, poskytovatel plnění vykáže plnění na ř. 25 (viz Pokyny k vyplnění přiznání k dani z přidané hodnoty – http://www.financnisprava.cz/assets/tiskopisy/5412_16.pdf?201701211020).

Určení, zda se obecně při poskytnutí určitého zdanitelného plnění použije režim přenesení daňové povinnosti nebo ne, je předmětem závazného posouzení (§ 92h ZDPH). V případech přetrvávajících nejasností je možné požádat GFŘ o závazné posouzení určitého zdanitelného plnění pro účely použití režimu přenesení daňové povinnosti. Žadatel musí uvést popis daného zdanitelného plnění (v žádosti lze uvést vždy pouze jedno zdanitelné plnění) a návrh výroku rozhodnutí o závazném posouzení (§ 92i ZDPH). Procesně řízení o závazném posouzení upravují ust. § 132 a § 133 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů. Podání žádosti o vydání rozhodnutí o závazném posouzení v dané oblasti podléhá správnímu poplatku ve výši 10 000 Kč podle zákona č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správních poplatcích“). Tento poplatek je stanoven sazebníkem, který je přílohou k zákonu o správních poplatcích, část I, položka 1 bod 1 písm. n).

Ing. Jiří Fojtík
ředitel sekce

Ing. Blanka Mattauschová, v z.
ředitel odboru