

Ministerstvo financí
České republiky
Čj. 181/65.400/1995
Vyřizuje: Palkoska, linka 2795

V Praze dne 13. 11. 1995

Pokyn č. D-111

o uplatňování daně z přidané hodnoty v odvětví zdravotnictví, školství, kultury, u obcí a organizací, které nebyly zřízeny za účelem podnikání.

Při uplatňování daně z přidané hodnoty v odvětví zdravotnictví, školství, kultury, u rozpočtových a příspěvkových organizací, u obcí a ostatních organizací, které nebyly zřízeny za účelem podnikání, (dále jen "neziskové organizace") se zásadně vychází z jednotlivých ustanovení zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen "zákon"). V návaznosti na zákon tento pokyn vymezuje pouze otázky vyplývající ze specifického postavení těchto organizací. V první části pokynu jsou vymezena obecná ustanovení, která se týkají všech neziskových organizací. V dalších částech pokynu jsou v návaznosti na jednotlivá ustanovení zákona upřesněny přístupy k uplatňování daně z přidané hodnoty (dále jen "DPH") ve vybraných oborech, kde neziskové organizace zejména působí a samostatná část pokynu je věnována problematice uplatňování DPH u obcí.

Tento pokyn se přiměřeně vztahuje i na podnikatelské subjekty mimo oblast neziskových organizací, které ve vymezených odvětvích působí.

A. Obecná ustanovení

1. Předmět daně

Předmětem DPH jsou ve smyslu § 2 odst. 1 zákona zdanitelná plnění, tj. dodání zboží, poskytování služeb a převody a využití práv při podnikání a to i v případě, že se jedná o činnost vykazující všechny znaky podnikání, kromě toho, že je prováděna podnikatelem. Pro neziskové organizace platí specifický přístup, podle něhož u subjektů, které nejsou založeny nebo zřízeny za účelem podnikání, se za zdanitelná plnění považují plnění, u nichž příjmy z těchto plnění podléhají dani z příjmů. Za

zdanitelné plnění se u těchto subjektů nepovažují tržby z hlavní činnosti a příjmy z členských příspěvků (jak při povinném, tak nepovinném členství). Dani z příjmů přitom podléhají příjmy, o kterých neziskové organizace oprávněně účtují v oblasti hospodářské činnosti (vyhláška ministerstva financí č. 205/1991 Sb., o hospodaření s rozpočtovými prostředky státního rozpočtu České republiky a o finančním hospodaření rozpočtových a příspěvkových organizací), v oblasti podnikání, resp. ziskově provozovaných činností. U neziskových organizací je rozhodující zaúčtované plnění. Bylo-li plnění zaúčtováno u rozpočtových a příspěvkových organizací a u obcí jako příjem z hospodářské činnosti a u nadací, občanských sdružení, církví a ostatních subjektů účtujících podle téže účtové osnovy jako příjem z hospodářské činnosti, jedná se o zdanitelné plnění.

Za zdanitelné plnění není možné považovat plnění zaúčtované u rozpočtových organizací na účtech účtové třídy 4 a u příspěvkových organizací na účtech účtové třídy 6 a 5. Za zdanitelné plnění se nepovažují příjmy z hlavní činnosti a členské příspěvky (jak při povinném, tak nepovinném členství) za celý kalendářní rok i když podle zákona o daních z příjmů budou po skončení kalendářního roku touto daní zdaněny.

U rozpočtových organizací a obcí je zdanitelným plněním plnění, které bylo zaúčtováno na účtech účtové třídy 6 - výnosy z hospodářské činnosti. Náklady vztahující se ke zdanitelnému plnění budou zaúčtovány na účtech účtové třídy 5. U příspěvkových organizací je zdanitelným plněním plnění, které bylo zaúčtováno na analytických účtech účtových tříd 6. Náklady vztahující se ke zdanitelnému plnění budou zaúčtovány na analytických účtech účtech účtové třídy 5. U rozpočtových a příspěvkových organizací a u obcí musí být splněny obě podmínky současně.

U plátců daně - ostatních neziskových organizací - tedy např. u nadací, občanských sdružení a dalších subjektů účtujících podle téže účtové osnovy je zdanitelným plněním plnění, které je v jejich účetnictví zaúčtováno v analytické evidenci jako činnost, která není hlavní činností. Při účtování v soustavě podvojného účetnictví na účtech účtové třídy 6 - Výnosy (příjmy) z činností organizace, v soustavě jednoduchého účetnictví v příslušném přehledu v peněžním deníku.

2. Registrace plátců daně

Neziskové organizace jsou povinny se registrovat jako plátcí DPH, pokud dosáhnou obratu stanoveného v § 5 zákona. Obratem se přitom rozumějí příjmy a výnosy za zdanitelná plnění bez plnění osvobozených od daně podle § 25 zákona. Do obratu rozhodného pro registraci plátce DPH je rozhodující obrat dosažený v hospodářské činnosti. Pokud organizace tento obrat nepřesáhne, může se registrovat jako plátce dobrovolně, pokud se jedná o osobu podléhající dani, tj. osobu provádějící zdanitelná plnění. Získá-li nezisková organizace majetek na základě rozhodnutí o privatizaci podle § 5 odst. 7 zákona, je povinna se registrovat jako plátce daně bez ohledu na dosahovaný obrat.

3. Zrušení registrace

U organizací, které nebyly založeny nebo zřízeny za účelem podnikání může správce daně po 1. 1. 1995 zrušit registraci plátce pokud v průběhu tří po sobě jdoucích kalendářních měsíců za období roku 1995 mají nulový obrat a od 1. 1. 1996 nepřesáhne obrat částku 750 000,- Kč.. V průběhu roku 1995 pak dále platí pravidla pro zrušení registrace na základě žádosti plátce daně podle ustanovení § 5 odst. 4 a odst. 9 zákona.

4. Odpočet DPH

Neziskové organizace nemají nárok na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění zaúčtovaných do hlavní činnosti. Tyto organizace jsou povinny vždy provádět zkracování nároku na odpočet DPH podle § 20 odst. 1 zákona. Plátcí DPH, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání, jsou povinni zkracovat nárok na odpočet DPH, i když neuskutečňují zdanitelná plnění osvobozená od DPH podle § 25 zákona. Koeficient se vypočte jako podíl, v jehož čitateli je součet cen bez DPH za zdanitelná plnění, u nichž vzniká nárok na odpočet (součet řádků 32+33+34+35+36 daňového přiznání), a ve jmenovateli celkový součet cen bez DPH za všechna uskutečněná plnění v tomto zdaňovacím období (součet řádků 31+32+33+34+35+36 daňového přiznání), tedy jak za zdanitelná plnění s nárokem na odpočet DPH, tak za zdanitelná plnění osvobozená od daně podle § 25 zákona. U neziskových organizací se do jmenovatele koeficientu započítávají i dotace, příspěvky, granty popřípadě jiné prostředky ze státního nebo místních rozpočtů a tržby z hlavní

činnosti. Vypočtený koeficient se zaokrouhluje na čtyři desetinná místa podle § 20 odst. 1 zákona.

B. Zdravotnictví

Osvobození od daně pro služby zdravotnické péče zařazené do kódu 85.1 Standardní klasifikace produkce (dále jen "SKP"), které jsou prováděny oprávněnými subjekty, dále pro dodání zboží oprávněnými subjekty v rámci zdravotních výkonů, výdej léčiv a prostředků zdravotnické techniky na lékařský předpis i bez lékařského předpisu oprávněnými subjekty a pro zdravotní pojištění stanoví § 32 zákona.

Oprávněnými subjekty jsou ve smyslu zákona č. 20/1966 Sb., o péči o zdraví lidu, ve znění pozdějších předpisů a zákona č. 160/1992 Sb., o zdravotní péči v nestátních zdravotnických zařízeních státní i nestátní zdravotnická zařízení:

- a) zařízení hygienické služby
- b) zařízení léčebně preventivní péče
 - ba) zařízení ambulantní péče (samostatné a sdružené ordinace lékařů)
 - bb) nemocnice
 - bc) dopravní zdravotnické služby sloužící přepravě nemocných, záchranná služba
 - bd) zařízení závodní preventivní péče
 - be) odborné léčebné ústavy (léčebny tuberkulózy a respiračních nemocí, psychiatrické léčebny, rehabilitační ústavy a další léčebny, ozdravovny a noční sanatoria, lázeňské léčebny)
 - bf) zvláštní dětská zařízení (kojenecké ústavy, dětské domovy a jesle pečující o děti do 3 let věku)
 - bg) zařízení lékárenské péče (lékárny a výdejny prostředků zdravotnické techniky)
 - bh) zařízení zhotovujících a opravujících určité druhy prostředků zdravotnické techniky
- c) další zařízení soustavy zdravotnických zařízení
 - a) zařízení pro výchovu a výuku a pro další vzdělávání zdravotnických pracovníků
 - b) vědecko výzkumná a vývojová pracoviště na úseku zdravotnictví.

1. Osvobození služeb zdravotnické péče

Ve smyslu § 32 odst. 1 zákona jsou od daňové povinnosti osvobozeny služby zdravotnické péče poskytované oprávněnými subjekty zařazené v kódu 85.1 SKP.

V rámci kódu SKP 85.1 jsou zařazeny např. ústavní zdravotní péče, ambulantní zdravotní péče, stomatologická péče a další zdravotní péče. Pokud jsou tyto výkony prováděny oprávněnými subjekty, jsou považovány za zdanitelná plnění osvobozená podle § 25 zákona bez nároku na odpočet DPH.

Provoz nočního sanatoria patří mezi osvobozené zdravotnické služby za předpokladu, že jsou prováděny zdravotnickým zařízením.

Poskytování stravy pacientům ve zdravotnickém zařízení je součástí zdravotního výkonu, který je uveden v kódu 85.1 SKP. Nakoupí-li zdravotnické zařízení stravu poskytovanou v rámci zdravotního výkonu (kód 85.1 SKP) od jiného podnikatelského subjektu provozujícího stravovací služby, jedná se o stravování (kód 55.5 SKP), které u tohoto subjektu podléhá sazbě ve výši 5 %.

2. Osvobození od DPH při dodání zboží

Podle § 32 odst. 2 zákona je od daně osvobozeno dodání zboží oprávněnými subjekty v souvislosti se zdravotními výkony (kód 85.1 SKP).

Za zboží dodávané v souvislosti se zdravotními výkony jsou považována léčiva (léčivé látky, léčivé přípravky a léky) a prostředky zdravotnické techniky.

2.1. Zubní laboratoře a stomatologické ordinace

Předmětem činnosti zubních laboratoří je zpravidla zhotovování pevných i snímacích protetických výrobků z pryskyřice, kovů a drahých kovů a jejich dodání zdravotnickým zařízením. Tyto výrobky jsou klasifikovány v číselném kódu 9021 Harmonizovaného klasifikačního systému a jsou uvedeny v příloze č. 1 k zákonu, a proto je pro ně stanovena sazba daně 5 %.

Je-li zubní laboratoř samostatným subjektem, který se zaregistroval jako plátce daně, je dodání protetických výrobků jiným subjektům (např. zdravotnickému zařízení) považováno za zdanitelné plnění. Za zdanitelná plnění jsou rovněž považovány i opravy protetických výrobků zařazené v kódu SKP 33.10.92 prováděné stomatologickými laboratořemi, na které se vztahuje sazba daně ve výši 5 %.

Pokud zubní laboratoř, která je součástí zdravotnického zařízení (stomatologická ordinace), dodá protetické výrobky tomuto zdravotnickému zařízení, jedná se o "vnitropodnikové" plnění, které nepodléhá dani.

Dodání protetických výrobků spolu se zdravotním výkonem, např. zavedení protézy do úst zubním lékařem pacientovi je považováno za zdanitelné plnění osvobozené od DPH ve smyslu § 32 odst. 2 zákona (kód SKP 85.13).

2. 2. Oční optika

Zařízení oční optiky není ve smyslu zákona č. 20/1966 Sb., o péči o zdraví lidu a zákona č. 160/1992 Sb., o zdravotní péči v nestátních zdravotnických zařízeních oprávněným subjektem. U těchto zařízení je dodání zboží (např. brýlových obrub, dioptrických skel, kontaktních čoček) zdanitelným plněním ve smyslu § 2 zákona. Opravy brýlí (kód SKP 52.74.13) jsou též zdanitelným plněním a vztahuje se na ně sazba daně ve výši 5 %. Přesáhnou-li tato zařízení obrat stanovený v § 5 odst. 1 zákona, jsou povinny se registrovat jako plátcí DPH.

3. Lékařenská činnost

Lékařenskou činností se rozumí výdej léčiv nebo prostředků zdravotnické techniky na recept, poukaz nebo na žádanku bez ohledu na způsob úhrady. Tato činnost je osvobozena od daně ve smyslu § 32 odst. 3 zákona. Lékařenskou činnost mohou provádět pouze oprávněné subjekty. Lékárna je ve smyslu zákona č. 20/1966 Sb., o zdraví o péči lidu ve znění pozdějších předpisů oprávněným subjektem a vztahuje se na ni § 32 zákona o DPH. Dodání léku vyrobeného lékárnou jiné lékárně (magistra liter) je osvobozeno od daně včetně nákladů na výrobu (taxalaborum). Prodej zboží, které není léčivem nebo prostředkem zdravotnické techniky, je považován za zdanitelné plnění.

Léčiva jsou látky nebo směsi látek, které jsou určeny k podání člověku nebo zvířeti k léčení, mírnění, prevenci nebo diagnóze choroby, popř. tělesné abnormality nebo jejich symptomů, dále k obnovení, úpravě nebo k ovlivňování fyziologických funkcí. Léčiva jsou definována v Československém lékopisu, který je nedílnou součástí vyhlášky č. 10/1987 Sb., ministerstva zdravotnictví ve znění pozdějších předpisů.

Léčiva se člení na:

a) Léčivé látky - chemicky jednotná i nejjednotná léčiva, jako jsou např. látky o definované struktuře molekuly, dále směsi nebo soustavy látek převážně přírodního původu, jako např. oleje, silice a živočišné drogy.

b) Léčivé přípravky - charakter léčivého přípravku mají kromě přípravků určených k terapii a prevenci také přípravky diagnostické, desinfekční, desinsekční, dentální a léčebně kosmetické. Jsou to produkty získané vhodným technologickým zpracováním léčivých a pomocných látek, popř. získané z rostlinných a živočišných drog nebo orgánů a upravené do určité lékové formy. Jsou buď jednoduché nebo složené.

c) Léky - jsou léčivé látky nebo léčivé přípravky upravené do vhodné dispensační formy a připravené k použití. Není rozhodující, zda se jedná o léky registrované nebo neregistrované.

Prostředky zdravotnické techniky jsou předměty, přístroje a pomůcky z různých druhů materiálu (sklo, kovy, polymery atd.) používané k diagnostickým, preventivním a léčebným účelům.

Výdej léčiv, ortopedických, protetických výrobků a prostředků zdravotnické techniky oprávněnými subjekty na lékařský předpis (tj. recept, poukaz, nebo žádanku) i bez lékařského předpisu je považován za dodání zboží, které je osvobozeno od daně podle § 32 odst. 2 zákona o DPH.

Prodej ostatního zboží např. dezinfekčních, desinsekčních a deratizačních přípravků, dále kosmetických přípravků, přípravků sloužících k hygieně lidí, výrobků sloužících k upevnění zdraví lidí, dietetických přípravků včetně výrobků mléčné výživy aj. pokud nejsou léčivem nebo prostředkem zdravotnické techniky není osvobozen od daňové povinnosti a je považován za zdanitelné plnění podléhající platné sazbě daně podle zákona (kód 52.33 SKP).

4. Výdej léčiv a prostředků zdravotnické techniky

Ve smyslu § 32 odst. 3 zákona o DPH je osvobozen výdej léčiv a prostředků zdravotnické techniky oprávněnými subjekty.

5. Zboží, které nepodléhá dani z přidané hodnoty

S účinností od 1. 1. 1995 se za zboží nepovažuje lidská krev, lidské orgány a mateřské mléko. Pod pojem lidské krve se zahrnují výrobky transfuzní služby k přímému klinickému použití,

tj. t. zv. krevní konzervy různých typů i použití (např. koncentráty červených krvinek, krevních destiček, zmražená krevní plazma apod.). Frakce lidské plazmy, které jsou součástí léků a diagnostických prostředků jsou ve smyslu § 2 zákona o DPH považovány za zboží. Není rozhodující, zda se jedná o frakci lidské plazmy z tuzemska nebo z dovozu.

6. Zdravotní pojištění

Od daňové povinnosti je osvobozeno zdravotní pojištění prováděné podle zákona č. 550/1991 Sb., o všeobecném zdravotním pojištění ve znění pozdějších předpisů. Zdravotní pojištění jsou oprávněny provádět Všeobecná zdravotní pojišťovna a resortní, oborové, podnikové, popřípadě další pojišťovny za podmínek stanovených výše uvedeným zákonem a prováděcími předpisy.

C. Školství

Podle § 31 zákona je od daně osvobozena výchova a vzdělávání zařazené v oddílu 80 SKP prováděné podle zvláštních předpisů včetně dodání zboží a poskytování služeb uskutečňovaných v rámci výchovné a vzdělávací činnosti vymezenými subjekty.

1. Výchova a vzdělávání

Výchova a vzdělávání je osvobozena od daně podle § 31 odst. 1 písm. a) zákona. Soustavu výchovně vzdělávací činnosti stanoví zákon Federálního shromáždění České a Slovenské Federativní republiky č. 29/1984 Sb., o soustavě základních a středních škol (školský zákon) ve znění pozdějších předpisů, zákon Federálního shromáždění Československé socialistické republiky č. 172/1990 Sb., o vysokých školách a zákon České národní rady č. 390/1991 Sb., o předškolních zařízeních a školských zařízeních.

Od daně jsou podle § 31 odst. 1 písm. b) zákona osvobozeny i činnosti prováděné za účelem rekvalifikace, včetně ubytování a stravování, pokud je zajišťují výchovně vzdělávací zařízení. Tato pověřená výchovně vzdělávací zařízení definuje § 8 vyhlášky MPSV ČR č. 21/1991 Sb., o bližších podmínkách zabezpečování rekvalifikace uchazečů o zaměstnání a zaměstnanců. Pořádání seminářů, školení a přednášek na komerční bázi podléhá běžnému režimu zdanění a zdaňuje se sazbou daně ve výši 5 %.

1. 1. Stravování

Stravování ve školských zařízeních všech stupňů zařazené v kódu 55.5 SKP, provozované neziskovými organizacemi v rámci hlavní činnosti, není považováno za zdanitelné plnění. Školním stravováním se rozumí společné stravování dětí, žáků a pracovníků předškolních zařízení, škol a školských zařízení zařazených školským úřadem nebo ministerstvem školství, mládeže a tělovýchovy České republiky do sítě předškolních zařízení, škol a školských zařízení (vyhláška č. 48/1993 Sb., ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy České republiky o školním stravování). Pracovníci školy mohou v průběhu pracovní směny odebrat v jídelně nebo zařízení jedno hlavní jídlo. Pokud je školní stravování zajišťováno plátcem daně v rámci podnikatelské činnosti, jedná se o zdanitelné plnění se sazbou daně 5 % (kód 55.51.10 SKP).

1. 2. Ubytování

Ubytování žáků a studentů v internátech a vysokoškolských kolejích prováděné neziskovými organizacemi v rámci hlavní činnosti není považováno za zdanitelné plnění. U podnikatelského subjektu, který provozuje internáty a vysokoškolské koleje je ubytování zdaňováno sazbou daně ve výši 5 %. V tomto případě se jedná o účelové ubytování. Poskytují-li internáty nebo vysokoškolské koleje ubytování mimo svoji hlavní činnost, jedná se o podnikatelskou činnost, která podléhá dani z příjmů a současně je považována z hlediska DPH za zdanitelné plnění (kód SKP 55.2).

2. Dodání zboží a poskytování služeb

Podle § 31 odst. 2 je osvobozeno i dodání zboží v rámci výchovné a vzdělávací činnosti, pokud je prováděno výchovně vzdělávacími zařízeními. Jedná se především o výrobky školních dílen v učňovských zařízeních, školních statků apod.

2. 1. Střední odborná učiliště, střediska praktického vyučování a pracoviště praktického vyučování

Na střední odborná učiliště, střediska praktického vyučování a pracoviště praktického vyučování, která provádějí výchovně vzdělávací činnost se vztahuje § 31 odst. 1 zákona. Dodání zboží nebo poskytování služeb v rámci výchovně vzdělávací činnosti, je ve smyslu § 31 odst. 2 zákona považováno za plnění osvobozené od DPH. Provozuje-li učňovské středisko hospodářskou činnost, která

podléhá dani z příjmů je tato hospodářská činnost považována z hlediska DPH za zdanitelné plnění.

2. 2. Školní statky

Školní statky jsou zřizovány ministerstvem školství, mládeže a tělovýchovy České republiky, vysokými školami nebo školskými úřady. Tyto statky provádějí hlavní činnost vymezenou zřizovací listinou. Je-li provoz těchto statků zabezpečován zaměstnanci statku, nejedná se o zdanitelné plnění osvobozené podle § 31 odst. 2 zákona. Ustanovení § 31 lze uplatnit pouze u výkonů, které jsou zajišťovány žáky nebo studenty v rámci výchovně vzdělávací činnosti. Správce daně na základě § 11 zákona stanoví záznamní povinnost pro oddělené sledování výkonů zaměstnanců a studentů.

D. Kultura

Výkony kulturní činnosti, které jsou klasifikovány v kódu 92 SKP nejsou ve smyslu § 25 zákona osvobozeny od daně mimo kódu 92.2. SKP - rozhlasové a televizní vysílání prováděné provozovateli ze zákona. Jsou-li tyto výkony prováděny neziskovými organizacemi v rámci hlavní činnosti, nejsou pro účely DPH považovány za zdanitelné plnění. Kulturní výkony prováděné těmito organizacemi mimo hlavní činnost, jsou zdanitelným plněním. Půjčování videokazet a knih v tuzemsku je považováno za pronájem věcí movitých, který se zdaňuje základní sazbou daně (22 %).

Vyváží-li rozpočtová nebo příspěvková organizace knihy za účelem jejich půjčování obdobnému zařízení do zahraničí deklaruje knihy do celního režimu vývoz s tím, že při jejich zpětném dovozu se knihy deklarují jako vrácené české zboží dle § 234 zákona č. 13/1993 Sb., celní zákon. Tomuto zboží bude při dovozu přiznáno osvobození od cla a podle § 43 odst. 5 zákona osvobození od daně. U takto realizovaného dovozu bude použito příslušného kódu účelu vývozu a dovozu a příslušného kódu, kterým se uplatňuje nárok na přiznání osvobození od cla a daně dle vyhlášky č. 92/1993 Sb., ve znění vyhlášky č. 54/1994 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení celního zákona.

Půjčování knih ze zahraničí pro tuzemskou rozpočtovou nebo příspěvkovou organizaci, je propuštěním zboží do režimu dočasného použití s úplným osvobozením od cla podle § 141 až § 144 vyhlášky

č. 93/1993 Sb., ve znění vyhlášky č. 146/1994 Sb. Pro uplatnění daně platí § 43 odst. 5 zákona a zboží je osvobozeno od daně.

E. Obce

1. Obecná ustanovení

Obce jsou podle tohoto zákona právnickými osobami, které nebyly zřízeny za účelem podnikání. Specifickému fungování obcí je přizpůsobeno finanční hospodaření (zákon České národní rady č. 576/1990 Sb., o pravidlech hospodaření s rozpočtovými prostředky České republiky a obcí v České republice (rozpočtová pravidla republiky) ve znění pozdějších předpisů a vyhláška č. 205/1991 Sb.

U obcí je zdanitelným plněním plnění, které bylo zaúčtováno na účtech účtové třídy 6-výnosy z hospodářské činnosti. Náklady vztahující se ke zdanitelnému plnění budou zaúčtovány na účtech účtové třídy 5-náklady vynaložené na hospodářskou činnost. U obcí musí být splněny obě podmínky současně. Za zdanitelné plnění u obcí není možné považovat plnění zaúčtované na účtech účtové třídy 4.

Za zdanitelné plnění nejsou u obcí považovány výnosy daní, výnosy poplatků, příjmy a výdaje zaúčtované na účtech účtové třídy 4 a příjmy vykazované jako příjmy z hlavní činnosti za kalendářní rok a to i v tom případě, že po skončení kalendářního roku budou zdaněny daní z příjmů.

Za zdanitelné plnění z hlediska DPH jsou považovány příjmy z podnikatelských aktivit (z podnikatelské činnosti) obcí. Překročí-li obrát za tyto činnosti zákonem stanovenou částku jsou obce povinny se zaregistrovat jako plátcí daně. Pokud se obec sdruží s jinou obcí nebo jiným právním subjektem např. k provedení investiční akce financované z účelově určených rozpočtových prostředků státního rozpočtu, ale jinak nepodniká, nevzniká jí povinnost registrace plátce daně podle § 5 odstavce 2 zákona.

2. Prodej bytů a staveb

U prodeje bytů, nebytových prostor, staveb nebo části staveb, které jsou majetkem obcí je rozhodující, zda uskutečněné zdanitelné plnění bylo zaúčtováno do činnosti hlavní nebo do činnosti hospodářské. Pokud byl prodej zaúčtován do hospodářské činnosti při uplatnění DPH postupuje se podle § 30 zákona, tj.

prodej je osvobozen od daně s výjimkou prodeje do dvou let od nabytí nebo kolaudace, který je zdaněn sazbou daně 5 %.

3. Zřízení právnických osob nebo zařízení obcí

Právnické osoby zřizované obcemi jsou posuzovány jako samostatné daňové subjekty a platí pro ně z hlediska DPH stejná pravidla jako pro ostatní právnické osoby.

Zřídí-li obec právnickou osobu jako rozpočtovou nebo příspěvkovou organizaci, popř. jinou neziskovou organizaci, postupují tyto osoby podle tohoto pokynu platného pro neziskové organizace.

4. Zrušení registrace

U obcí může správce daně po 1. 1. 1995 zrušit registraci, pokud v průběhu tří po sobě jdoucích kalendářních měsíců mají nulový obrat a od 1. 1. 1996 nepřesáhne jejich obrat za stejné období částku 750 000,- Kč.

F. Závěrečné ustanovení

Vydáním tohoto pokynu se ruší platnost pokynu č. D-86 vydaného pod čj. 181/30 028/1994. Pokud bylo postupováno v souladu s tímto pokynem před datem jeho účinnosti, je postup považován za postup podle tohoto pokynu.

Ing. Jan Klak v.r.
I. náměstek ministra financí