

Pokyn D- 206

o uplatňování daně z přidané hodnoty ve výstavbě

Pro uplatňování daně z přidané hodnoty ve výstavbě a stavebnictví se vychází z jednotlivých ustanovení zákona č. 588/1992 Sb. o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů (dále jen "zákon"). V tomto metodickém pokynu jsou vymezeny pouze otázky vyplývající ze specifického postavení výstavby a stavebnictví, které se odrážejí i v systému uplatňování daně z přidané hodnoty.

Předmětem daně je podle zákona také dodání staveb a nedokončených staveb, stavebních objektů - stavebních děl, stavebních prací, převod pozemků a převod jiných nemovitostí, při kterém dochází ke změně vlastnického práva nebo práva hospodaření. Nemovitostmi jsou podle §119 odst. 2 zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů, pozemky a stavby spojené se zemí pevným základem.

Stavbou se rozumí veškerá stavební díla jako výsledek stavební činnosti, tvořící prostorově ucelenou nebo alespoň technicky samostatnou část stavby spolu s jejími součástmi. Patří sem zařízení a předměty pevně spojené se stavebním dílem, včetně bytů a nebytových prostor. Stavba zahrnuje podle stavebního zákona a předpisů, kterými se tento zákon provádí (vyhláška Ministerstva pro místní rozvoj č. 132/98 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení stavebního zákona), část stavební (stavební objekty - stavební díla) a část technologickou (provozní soubory).

Převažující hmotný rozsah stavební části tvoří stavební díla, převažující část technologické části tvoří provozní celky a soubory. Pro realizaci stavebního díla je zapotřebí stavebních prací a montážních prací včetně materiálů, konstrukcí, výrobků, strojů a zařízení, které se těmito pracemi do stavby jako jejich součást zabudují nebo zamontují.

Součástí staveb (stavebních děl a provozních souborů) nejsou předměty vnitřního vybavení, které nevyžadují zabudování nebo montáž (např. obrazy, stroje a zařízení nevyžadující montáž, mobilní provozní a technické vybavení včetně ledniček, praček, myček nádobí a pod., pokud nejsou konstrukčně určeny k zabudování tzn., že jejich povrchová úprava nedává předpoklad jejich umístění ve volném prostoru).

Třídění stavebních prací a stavebních děl je dáno oddíly 45 a 46 Standardní klasifikace produkce (dále jen SKP), podle Opatření ČSÚ č.j. 1174/1993-3010 k zavedení SKP. Předmětem klasifikování v oddílu 45 SKP jsou dodávané stavební práce, tj. stavební práce, resp. soubor stavebních prací, popř. konstrukcí, které jsou prováděny při výstavbě nových stavebních děl (budov, inženýrských děl), při jejich rozšíření, rekonstrukcích nebo modernizacích, tj. stavebních úpravách, opravách a údržbě. Předmětem klasifikace oddílu 46 SKP jsou prostorově ucelená stavební díla s takovým vybavením, aby mohla samostatně plnit funkce, ke kterým jsou určena. Stavební díla mají charakter finálních produktů odvětví stavební výroby a po svém předání do užívání představují hmotný nemovitý majetek (s výjimkou některých stavebních děl např. důlních a vodních, která představují hmotný investiční majetek).

Za nedokončenou stavbu je považována stavba, na kterou nebylo doposud vydáno kolaudační rozhodnutí, a stavba, na které byly provedeny změny vyžadující stavební povolení podle § 54 a § 55 zákona č. 50/1976Sb., o územním plánování a stavebním řádu (stavební zákon), ve znění zákona č. 83/1998 Sb., a k těmto změnám dosud nebylo vydáno kolaudační rozhodnutí. Za nedokončenou stavbu se nepovažují zařízení a stavby, které nevyžadují stavební povolení ani ohlášení podle § 56 stavebního zákona. Tyto stavby a zařízení jsou vždy považovány za stavbu, u kterých je pro uplatňování DPH, v případě jejich převodu, rozhodující výhradně ustanovení § 30 odst. 1 zákona.

Zdanitelným plněním je:

1. Převod nedokončených staveb a převod staveb uskutečněný do dvou let po nabytí nebo kolaudaci podléhá dani na výstupu ve výši 5% . Převod staveb po této lhůtě je zdanitelným plněním osvobozeným od daně.
2. Převod staveb na základě smlouvy o finančním pronájmu uzavřené do dvou let od kolaudace nebo nabytí podléhá dani na výstupu ve výši 5%. Převod stavby na základě smlouvy uzavřené po této lhůtě je osvobozen od daně.
3. Převod pozemků, který je osvobozen od daně podle § 30 odst. 3 zákona.

Kolaudací se pro účely zákona o DPH rozumí jak kolaudace nové stavby, tak kolaudace po technickém zhodnocení, jehož cena v úrovni bez daně je vyšší než 30 % zůstatkové ceny stavby ke dni zahájení stavebního řízení.

Ustanovení § 2 odst. 2 písm. af) zákona definuje mimo jiné i kolaudaci provedenou po technickém zhodnocení stavby. Z textu vyplývá, že za kolaudaci po technickém zhodnocení lze považovat pouze tu kolaudaci, která časově následuje po technickém zhodnocení, není to tedy kolaudace v souvislosti s provedeným „prvním“ technickým zhodnocením, ale až ta kolaudace, která proběhne po provedeném „prvním“ technickém zhodnocení např. v souvislosti s „druhým“ technickým zhodnocením. Podmínky stanovené pro kolaudaci po technickém zhodnocení, tj. cena v úrovni bez daně je vyšší než 30 % zůstatkové ceny stavby ke dni zahájení stavebního řízení, zůstávají zachovány.

Vymezení některých dalších zdanitelných plnění souvisejících s technickým zhodnocením a opravou najaté stavby provedené nájemcem, vyřazením stavby z obchodního majetku a použitím stavby a nedokončené stavby pro účely nesouvisejícím s podnikáním jsou vysvětleny v metodickém pokynu, který se týká vymezení předmětu daně.

Stavební práce jsou zpravidla předmětem dodávky realizované na základě smluvního vztahu mezi dodavatelem stavebních prací a odběratelem (investorem), popř. mezi subdodavatelem (specializovaným stavebním podnikem) a hlavní dodavatelem stavebních prací.

Sazby daně u staveb včetně stavebních objektů, stavebních prací a montážních prací jsou stanoveny §16 odst. 5 zákona. Dodávky stavebních děl, jejich stavebních a technologických částí stavebních prací a montážních prací se zdaňují sníženou sazbou, pokud není dále uvedeno jinak.

Stavební práce jsou vždy zdaňovány sníženou sazbou daně včetně zabudovaných materiálů, výrobků a konstrukcí (zboží) tzn., že zboží se stane pevnou součástí stavebního díla, s výjimkou zboží uvedeného v příloze č. 3 zákona. Přitom není rozhodující jedná-li se o stavební práce, které se váží ke zboží dodaného dodavatelem stavební práce nebo se váží ke zboží v majetku investora (samostatná dodávka stavební práce).

Při dodávce **stavebního díla** bude uplatněna také vždy snížená sazba daně s výjimkou dodávky zařizovacích předmětů (zboží) uvedených v příloze č. 3 zákona.

U dodávek **investičních celků** bude uplatňována sazba daně podle zařízení, které je předmětem dodávky. V případech, kdy bude dodávka realizována včetně montáže nebo se investiční celek stává stavebním dílem nebo součástí stavebního díla, bude uplatňována snížená sazba DPH s výjimkou dodávek zařízení (i když jsou součástí stavebního nebo technologického souboru), které jsou instalovány (§14, odst.16 zákona) nebo se montáží také stávají pevnou součástí stavby, ale svým zaříděním patří do přílohy č. 3 zákona (§14,odst. 19 zákona).

Např. u opravy technologického potrubí, které je součástí technologického zařízení bude uplatňována základní sazba daně, ale u opravy parovodu (např. elektrárna - město), který je považován za stavbu, bude uplatňována snížená sazba daně.

Při **výměnách technologických zařízení** pevně spojených se stavebním dílem za technologické zařízení s jinými nebo lepšími technickými parametry se uplatňuje snížená sazba DPH. **Při rekonstrukci a modernizaci** stávajícího technologického zařízení se jedná z hlediska klasifikace o opravu příslušného zařízení a uplatní se sazba daně v návaznosti na přílohu č. 2 zákona.

Omezená mobilita u některých částí investičních dodávek např. digitální telefonní ústředna připojená ke stavbě pouze kabely, most a kočka mostového jeřábu, výtlačný, vodící a plnicí vůz koks-baterie ap., nezařazuje tyto části zařízení mezi mobilní provozní zařízení, u kterých je nutné uplatnit základní sazbu daně, ale u jejich dodávky včetně montáže se také uplatní snížená sazba, jako u zařízení, která jsou pevně spojena se stavbou.

Stavební opravy a údržba stavebních děl klasifikované podle druhů v oddílu 45 SKP nejsou zařazeny v příloze č. 2, a proto se u nich uplatňuje také snížená sazba daně. Materiály a zařízení dodávané se stavební opravou, včetně výměny, pokud jsou součástí stavby, se zdaňují stejnou sazbou jako oprava, tedy sníženou sazbou, s výjimkou zařízení (zboží) uvedeného v příloze č.3 zákona. (Např. oprava stropního zářivkového tělesa formou výměny, kde u montáže a demontáže bude použita snížená sazba daně, u tělesa /položka celního sazebníku č.940510 - příloha č.3 zákona/ základní tj. 22 % sazba daně. V případě opravy tělesa formou výměny zářivkové trubice /položka cel. sazebníku 853931 - příloze č.1 zákona/, bude uplatněna u celé opravy snížená sazba daně).

Opravy truhlářských a zámečnických výrobků pevně spojených se stavebním dílem se zahrnují podle druhů do příslušného kódu oddílu 45 SKP a zdaňují se sníženou sazbou daně. (Např. oprava dveří a oken včetně zasklívání, opravy zámků, opravy vestavěného nábytku. Není podstatné, bude-li oprava provedena na stavebním díle nebo dílensky, bude vždy klasifikována v SKP v oddílu 45 a uplatní se u ní snížená sazba daně).

Montážní práce jsou považovány pro účely zákona o DPH za práce výrobní povahy.

Z hlediska uplatnění správné sazby daně je nutné montážní práce rozdělit do tří skupin:

a) **montáže včetně dodávek** provozních celků a souborů (strojů a zařízení), **které se montáží stávají nedílnou součástí** stavby (jsou se stavbou pevně spojeny), u kterých bude vždy uplatněna snížená sazba daně (oddíl 45 a 46 SKP) mimo montáží uvedených pod písm.b)

b) **samostatně dodávané montáže** výrobních,provozně technologických a účelových zařízení (bez dodání zařízení, které se stane montáží pevnou součástí stavby), u kterých bude uplatněna sazba daně podle zařazení montáže v jednotlivých oddílech SKP ve smyslu přílohy č. 2 zákona, tedy snížená nebo základní.

c) **montáže včetně dodávek** výrobních, provozně technologických a účelových zařízení, které se montáží nestávají nedílnou součástí, u kterých bude uplatněna sazba daně podle zařazení montáže v jednotlivých oddílech SKP ve smyslu přílohy č. 2 zákona, tedy snížená nebo základní.

Předměty vnitřního vybavení, které jsou dodávány společně se stavbou a nejsou s ní pevně spojeny a stroje a zařízení nevyžadující montáž, ale jen instalaci jsou zdaňovány sazbou platnou pro zboží, tedy většinou základní sazbou. Plátce daně, který dodává zboží společně s jeho instalací je povinen rozdělit základ daně zvlášť pro zboží a zvlášť pro poskytnutou službu - instalaci. U poskytnuté služby bude uplatněna sazba daně podle zařazení instalace v jednotlivých oddílech SKP ve smyslu přílohy č. 2 zákona tedy základní nebo snížená. U zboží je plátce povinen stanovit základ daně minimálně v úrovni ceny zjištěné podle zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku, v daném případě minimálně z pořizovací ceny v úrovni bez daně. Instalací se přitom rozumí zapojení zboží na rozvodné síť nebo uvedení do provozu jiným způsobem, přičemž se nejedná o pevné zabudování zboží jako součásti stavebního díla. (Např. kuchyňský robot, který není připevněn kotevními šrouby k podlaze je instalován, pokud je zapojen vidlicí do zásuvky, ale zapojení stejného robotu přes svorkovnici (rozvaděč) je již považováno za montáž).

Stejná povinnost, rozdělit základ daně zvlášť na zboží a zvlášť na jeho montáž, vyplývá pro plátce při dodání zboží včetně montáže uvedeného v příloze č. 3 zákona, i když se zboží stavební prací stává nedílnou součástí stavebního díla.

V případě převodu nebo nájmu stavby včetně zboží uvedeného v příloze č. 3 zákona, které se stalo montáží pevnou součástí stavby, již povinnost rozdělení základu daně není. V tomto případě platí pro uplatnění daně výhradně ustanovení § 30 odst. 4 resp. 5 zákona.

Jako dodání zboží jsou posuzovány i samostatné dodávky stavebních materiálů, prefabrikátů, ocelových a jiných dílů strojů a zařízení bez jejich zabudování nebo zamontování do stavebního díla. V tomto případě se také uplatní sazba platná pro zboží, tedy většinou základní.

Demontážní práce spojené s následnou opravou demontovaného stroje nebo zařízení se považují za součást opravy tohoto stroje nebo zařízení. Demontáž za účelem získání sekundární suroviny se klasifikuje v oddílu SKP 37 (37.10.10) a uplatní se u ní snížená sazba daně, protože tento oddíl SKP není uveden v příloze č. 2 zákona.

U demontáže zařízení pevně spojeného se stavbou, které bude použito bez opravy k další montáži nebo instalaci, bude použita snížená sazba daně. (Např. demontáž mostového jeřábu z jedné výrobní haly a jeho montáž v jiné výrobní hale).

U oprav výrobních, provozně technologických a účelových zařízení zabudovaných - pevně spojených se stavbou (nedochází ke změně technických parametrů, nebo k nim i dojde viz. kapitola modernizace a rekonstrukce tohoto pokynu), a to i formou výměny bude použita sazba daně podle zařazení těchto oprav v jednotlivých oddílech SKP ve smyslu přílohy č. 2 zákona. (Např. samostatná oprava kotle ústředního topení - celní sazebník 8403 se klasifikuje v kódu SKP 28.22.90 a uplatní se u ní základní sazba daně. Oprava ústředního vytápění včetně regulačních armatur, které jsou součástí topného systému se klasifikuje v kódu SKP 45.33.11 a uplatní se u ní snížená sazba daně).

Činnosti nezbytné k přípravě a realizaci stavebních děl a zajištění přípravné fáze výstavby jako jsou průzkumné a projektové práce, geologické, geodetické a kartografické

práce včetně inženýrských prací zařazených v kódu SKP 74.2, nejsou uvedeny v příloze č. 2, a proto se zdaňují sníženou sazbou.

Seznam zboží, u něhož musí být rozdělen při zabudování do stavby základ daně

Číselný kód - Název zboží

6303 - Záclony, závěsy (včetně draperií), rolety; krátké záclonové nebo postelové draperie

Do této položky celního sazebníku **patří**:

Záclony, závěsy a opony, které se používají uvnitř oken nebo k uzavírání výklenků, divadelních scén, interierové rolety, svislé interierové žaluzie z textilu, krátké záclonové draperie, materiál v délce zpracovaný po tkaní tak, že je zjevně vhodný po malé úpravě k proměně na hotový výrobek (např. záclonovina), zhotovené z textilních nebo syntetických vláken.

Do této položky **nepatří**:

Venkovní rolety (markýzy), žaluzie zhotovené z jiného materiálu než textilu.

7321 - Kamna, kotle s ohništěm, sporáky, krby (též s pomocnými kotlíky k ústřednímu topení), rozně, koksové koše, plynové vařiče, ohřivače talířů a podobné neelektrické výrobky používané v domácnostech a jejich části a součásti ze železa nebo oceli

Do této položky **patří**:

Skupina spotřebičů, které jsou konstruovány pro výrobu a využití tepla pro prostorové vytápění, vaření a převařování, používají tuhá, kapalná nebo plynná paliva a nesmí být schopny provozu na úrovni přesahující požadavky domácnosti.

Jedná se o kamna, trouby, ocelové krby, plynové a olejové radiátory, kuchyňská kamna, sporáky, pece s vlastním topným zdrojem pro pečení, grilování a rožnění, výrobu cukrářských výrobků a pečení chleba, kotle na praní, kamna s pomocnými kotli pro ústřední vytápění a délce všechny železné nebo ocelové části výše uvedených spotřebičů.

Do této položky **nepatří**:

Kotle ústředního topení včetně dílů těchto kotlů, topná tělesa (radiátory) ústředního vytápění, ohřivače vzduchu a rozvaděče horkého vzduchu včetně jejich částí; dále pece, kamna, trouby a kotle nezpůsobitelné k doplnění topnými zdroji, hořáky do pecí, průmyslové a laboratorní pece a pícky, topné, varné, pražičí, destilační aj. stroje a zařízení jakož i jiná laboratorní zařízení; elektrotepelná zařízení.

8516 - Elektrické průtokové nebo zásobníkové ohřivače vody a ponorné ohřivače; elektrické přístroje pro vytápění místností, půdy a podobné účely; elektrotepelné přístroje pro péči o vlasy (např. vysoušeče vlasů, vlasové kulmy, přístroje na trvalou ondulaci) a vysoušeče rukou; žehličky; ostatní elektrotepelné přístroje používané v domácnostech; elektrické topné odpory jiné než čísla 8545

Do této položky **patří**:

Mimo výše uvedené zařízení také dvojitá soustava ohřivačů, ve kterých je voda ohřívána buď elektricky nebo připojením k systému jiného ohřívání, elektrodové ohřivače, elektrické akumulární tepelné přístroje, elektrické krby, elektrické radiátory, radiátory se vzduchovou cirkulací (konvenční systém), topné desky vestavěné do stropu a stěn, myčky jiného než mechanického typu, mikrovlnné trouby.

Do této položky **nepatří**:

Žehličí kalandry a stroje na žehlení šatstva, vestavěný nábytek s elektricky vytápěným zařízením (vytápěné skříně).

852910 - Antény a parabolické antény všech druhů; části a součásti vhodné k použití s nimi

Do této položky **patří**:

Antény všech typů, přijmové i vysílací, otočné systémy (rotátory), anténové filtry a separátory, schránky a skříně pro uložení přístrojů kódů 85.25 až 85.28 a rámy.

Do této položky **nepatří**:

Podstavce a stožáry pro antény, vysokonapěťové generátory, morseovy klíče, části a součásti vhodné pro použití s výrobky kódů 8517 nebo 8525 až 8528, katodové trubice, anténové zesilovače a vysokofrekvenční oscilátory.

940510 - Lustry a ostatní stropní nebo nástěnná svítidla vyjma venkovní svítidla pro veřejné osvětlení".

Do této položky **nepatří**:

Zahradní a parková svítidla, svítidla se speciálním použitím např. lampy do černých komor, lampy ke strojům (dodávané odděleně), lampy na umělé osvětlení fotografických nebo filmářských studií, žárovky, výbojky a zářivky (8539).

Ve většině případů bude stavební dílo dodáváno podle smlouvy o dílo (§ 536 a násl. § 542 odst. 2 obchodního zákoníku).

Pokud nejsou sjednána dílčí plnění, je zdanitelné plnění považované za uskutečněné dnem zaplacení nebo dnem převzetí a předání díla a to tím dnem, který nastane dříve / §9 odst. 1 písm.f) zákona/.

Pokud jsou ve smlouvě sjednána dílčí plnění je možné při stanovení dne uskutečnění zdanitelného plnění postupovat jak podle § 9 odst. 3 zákona , tak podle § 9 odst. 1 písm. f) zákona. Dílčím plněním se při tom rozumí zdanitelné plnění, které se podle smlouvy o dílo uskutečňuje ve sjednaném rozsahu a ve sjednaných lhůtách a nejedná se přitom o celkové zdanitelné plnění, na které je sjednána platná smlouva.

Postup podle § 9 odst. 3 zákona se týká případů, kdy se dohodne dodavatel s investorem na konkrétních dnech dodání dílčích plnění a rozsahu dílčích zdanitelných plnění, kde také tyto dny definují uskutečnění dílčích zdanitelných plnění bez ohledu na skutečnost, zda dílčí plnění byla či nebyla předána a převzata nebo zaplacená. Na straně dodavatele vzniká k tomuto dni také povinnost uplatnění daně na výstupu a vystavení daňového dokladu do zákonem stanovené lhůty. Rozsah zdanitelného plnění může být definován s odvoláním na rozsah provedených prací, zjištěný např. podle zjišťovacího protokolu..

Postup podle § 9 odst. 1 písm. f) zákona se uplatní, pokud se dodavatel s investorem dohodne, že smlouva připouští dílčí plnění, ale smluvně nejsou dohodnuty konkrétní dny dodání dílčích plnění. Rozsah dílčího zdanitelného plnění může být i v tomto případě definován např. podle zjišťovacího protokolu.

Zaplacení zálohy není považováno za uskutečnění zdanitelného plnění. Z toho vyplývá, že odsouhlasení zjišťovacího protokolu, resp. soupisu provedených prací (popř.dříve

používaného splátkového listu) nebo jiných dokladů o provedení práce, které slouží ke zjištění rozsahu provedených stavebních prací a není spojeno s prokazatelným převzetím a předáním provedené práce (např. předávacím protokolem) a slouží pouze k uvolnění zálohy, není považováno za uskutečnění zdanitelného plnění.

Obchodní zákoník neupravuje způsob předání ani povinnost stran sepsat o předání díla zápis. Paragraf 537 a § 554 obchodního zákoníku mají dispozitivní charakter, což znamená, že strany mohou dohodou upravit své vztahy jiným způsobem. Obchodní zákoník rovněž neupravuje obsah předávacího resp. přijímacího protokolu, ani skutečnosti, které by z něho pro případ předání díla nebo jeho části měly taxativně vyplývat.

I zjišťovací protokol, ze kterého bude zřejmé, že dodavatel předal a investor převzal protokolem zjištěné "práce", může plnit funkci předání a převzetí a tedy definovat datum uskutečnění zdanitelného plnění ve smyslu § 9 odst. 1, písm. f) zákona o DPH.

Funkci daňového dokladu plní dokument, který má náležitosti podle § 12 zákona o DPH, tedy např. i faktura. Zdanitelné plnění (a jak vyplývá z výše uvedeného od 1.1.1998 i dílčí zdanitelné plnění podle smlouvy o dílo je-li plněno podle § 9 odst.1 písm.f)), pokud není předáno a převzato, se uskuteční zaplacením. To znamená, že "fakturace" probíhá ve dvou krocích:

1) Plátce vystaví fakturu (účetní doklad), kde bude uvedena cena včetně DPH za provedené a odsouhlasené práce (podkladem může být např. zjišťovací protokol) a teprve po zaplacení této faktury,

2) vystavuje plátce daňový doklad s rozdělením ceny na základ a daň.

Pokud definuje den uskutečnění zdanitelného plnění **den zaplacení** (tzn., že dílo resp. jeho část nebylo dosud předáno a převzato a u dílčího plnění nebyl dohodnut konkrétní termín dodání ve smlouvě o dílo), jedná se až o den, kdy je zaplacena celá sjednaná částka za dílo nebo za dílčí plnění. Přijetí částečné platby, která je nižší, než fakturovaná částka, je považováno pouze za přijetí platby (částečné úhrady - nikoli zaplacení) a nedefinuje uskutečnění zdanitelného plnění.

Tzv. "zádržné", smluvené procento z fakturované ceny, které bude zaplaceno po odstranění případných vad a nedodělků, je pouze platební podmínka smlouvy o dílo a nemá vliv na základ daně a povinnost uplatnit daň na výstupu z celé fakturované ceny.

Při převodu stavby, nedokončené stavby nebo pozemku se zdanitelné plnění považuje za uskutečněné podle §9 odst. 1 písm. d) zákona dnem doručení rozhodnutí o právních účincích vkladu do katastru nemovitostí. Protože od rozesílání rozhodnutí katastrální úřad ustoupil, znamená to v praxi obvykle dnem osobního vyzvednutí rozhodnutí z katastrálního úřadu. Z hlediska nabytí vlastnictví a práva hospodaření je rozhodující den právního účinku vkladu do katastru nemovitostí, který je shodný se dnem doručení žádosti o vklad do katastru na katastrální úřad. (viz §2 odst. 3 zákona č. 265/1992 Sb., o zápisech vlastnických a jiných věcných práv k nemovitostem).

Nedochází-li k zápisu změny vlastnického práva nebo práva hospodaření vkladem, uskuteční se zdanitelné plnění dnem zápisu změny vlastnického práva nebo práva hospodaření nebo zaplacením, podle toho co nastane dříve.

Pro vymezení vzniku povinnosti uplatnit daň na výstupu a vystavování daňových dokladů platí běžná pravidla uvedená v § 10 a § 12 zákona.

Při uplatňování odpočtu daně a případného uplatňování nároku na vrácení nadměrného odpočtu platí i pro stavebnictví bez výjimky pravidla a lhůty stanovené v §19, §19a a § 37a zákona. Způsob uplatňování odpočtu daně na vstupu po 1.1.2001 je popsán v pokynu D – 220.

Pokud nelze **stavební práce a montážní práce dodávané zahraničními subjekty** posoudit jako činnost vykazující všechny znaky podnikání, kromě toho, že jsou prováděny zahraničním subjektem, který není registrován u rejstříkového soudu, nemohou být považovány za zdanitelná plnění a tím ani nemohou být předmětem daně.

Pokud činnost vykazuje znaky podnikání a tento zahraniční subjekt nesplní povinnost zápisu do obchodního rejstříku podle ustanovení § 21 obchodního zákoníka, platí ustanovení §2 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, podle něhož se při uplatňování daňových zákonů v daňovém řízení bere v úvahu vždy skutečný obsah právního úkonu nebo jiné skutečnosti rozhodné pro stanovení, či vybrání daně, pokud je zastřený stavem formálně právním a liší se od něho.

Místo plnění

1. Místem plnění v případě dodání zboží, které je spojeno s jeho montáží nebo instalací, je místo, kde se instalace nebo montáž provádí.
2. Místem plnění při převodu stavby, nedokončené stavby a pozemku je místo, kde se taková nemovitost nachází.
3. Místem plnění, v případě poskytování služeb vztahujících se k nemovitosti je místo, kde se tato nemovitost nachází. Patří sem služby realitních kanceláří, odhadců, architektů a stavebního dozoru. Nepatří sem ale činnosti spojené s pojištěním této nemovitosti.

Ve smyslu § 2b odst. 3 písm. c) zákona nejsou stavby, které se realizují v zahraničí předmětem daně. Vývoz materiálů potřebných pro realizaci stavebního díla prováděný plátcem daně, případně prostřednictvím osoby, která přepravu zboží provádí a pokud jsou splněny podmínky podle § 45 zákona, je osvobozen od povinnosti uplatnit daň na výstupu se zachováním nároku na odpočet daně při jeho pořízení. Nezáleží přitom na tom, zda odběratelem zboží v zahraničí je zahraniční subjekt nebo tuzemská firma provádějící výstavbu, rozhodující je potvrzení celního úřadu na celní deklaraci, z něhož vyplývá, že se vývoz uskutečnil.

Tento pokyn nahrazuje od 1.dubna 2000 pokyn č. D- 163 vydaný pod č.j. 181-84 498/1997.

Ing. Ladislav Pitner v.r.
ředitel odboru nepřímých daní