

Metodický pokyn k uplatneniu dane z pridanej hodnoty pri službách vzťahujúcich sa na nehnuteľnosť

Zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon o DPH) v § 2 ustanovuje, že predmetom dane je okrem iného poskytnutie služby za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby. Pre správne uplatnenie dane z pridanej hodnoty je potrebné v prvom rade určiť, kde je miesto dodania služby. Zákon o DPH upravuje miesto dodania služby v § 15 a 16, pričom v § 15 ustanovuje všeobecné pravidlo pri určení miesta dodania služby v závislosti od toho, či je služba dodaná zdaniteľnej osobe alebo osobe inej ako je zdaniteľná osoba, a v § 16 upravuje odchylné postupy určenia miesta dodania služby v prípade vybraných druhov služieb.

Podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH je miestom dodania služby zdaniteľnej osobe miesto, kde je táto zdaniteľná osoba usadená, t.j. kde má sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, trvalé bydlisko, alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava.

Miestom dodania služby vzťahujúcej sa na nehnuteľnosť podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH vrátane realitnej činnosti a činnosti znalcov, ubytovacích služieb, poskytnutia práva na užívanie nehnuteľnosti, služieb zameraných na prípravu a koordináciu stavebných prác, ako sú služby poskytované architektmi a osobami zabezpečujúcimi stavebný dozor, je miesto, kde sa nehnuteľnosť nachádza.¹

Pravidlo miesta dodania služby vzťahujúcej sa na nehnuteľnosť sa uplatňuje bez ohľadu na to, či príjemcom služby vzťahujúcej sa na nehnuteľnosť je zdaniteľná osoba alebo osoba iná ako zdaniteľná osoba. Posúdenie postavenia príjemcu služby vzťahujúcej sa na nehnuteľnosť má význam v prípade určenia osoby povinnej platiť daň, ak službu vzťahujúcu sa na nehnuteľnosť s miestom dodania v tuzemsku poskytuje zahraničná osoba. Vo všeobecnosti platí, že osobou povinnou platiť daň pri dodaní tovaru alebo služby v tuzemsku je platiteľ dane podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH. Ak však napríklad službu vzťahujúcu sa na nehnuteľnosť, uvedenú v § 16 ods. 1 zákona o DPH, poskytne zdaniteľnej osobe, ktorá má sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň alebo bydlisko v tuzemsku, zahraničná osoba z iného členského štátu alebo z tretieho štátu,

¹Hlavným cieľom prijatia nových pravidiel týkajúcich sa miesta dodania služieb (smernica Rady 2008/8/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, pokiaľ ide o miesto poskytnutia služieb), účinných k 1.1.2010, bolo čo najširšie uplatnenie všeobecného pravidla a zdanenie služby podľa miesta, kde je príjemca služby usadený. Uplatnenie tohto pravidla predstavuje najjednoduchšiu formu zdanenia služieb. Osobitné pravidlá miesta dodania služieb, medzi ktoré patrí aj § 16 ods. 1 zákona o DPH, sú určené pre tie typy služieb, pre ktoré by uplatnenie všeobecného pravidla nebolo vhodné. V tejto súvislosti Európska komisia uviedla, že § 16 ods. 1 zákona o DPH je osobitným pravidlom a nemôže byť považovaný za výnimku, ktorá má byť interpretovaná úzko, k všeobecnému pravidlu podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH. Na druhej strane však nemá byť § 16 ods. 1 zákona o DPH uplatňovaný tak široko, aby v konečnom dôsledku postavil všeobecné pravidlo § 15 ods. 1 zákona o DPH do pozície výnimky. Príliš široké uplatnenie § 16 ods. 1 zákona o DPH by viedlo k dodatočnému administratívne zaťaženiu operátorov, ktorí ak nemôžu preniesť daňovú povinnosť na príjemcu, musia sa v členskom štáte, kde sa nehnuteľnosť nachádza, registrovať za platiteľa dane. Rovnako administratívne náročný je aj proces vrátenia dane podľa §55f zákona o DPH.

a miesto dodania služby je v tuzemsku, osobou povinnou platiť daň pri tejto službe je podľa § 69 ods. 2 zákona o DPH táto zdaniteľná osoba ako príjemca služby. Pokiaľ však príjemca služby vzťahujúcej sa na nehnuteľnosť s miestom dodania v tuzemsku nie je zdaniteľnou osobou, osobou povinnou platiť daň je poskytovateľ služby podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH ako platiteľ dane.

V prípade cezhranične poskytovaných služieb spôsobuje odlišný pohľad na uplatnenie § 15 ods. 1 zákona o DPH a § 16 ods. 1 zákona o DPH pri určitých službách, dvojité zdanenie alebo naopak nezdanenie takýchto služieb.

Príklad č. 1 – dvojité zdanenie

Zdaniteľná osoba so sídlom v Belgicku vo svojom sklade poskytuje pre iné zdaniteľné osoby skladovacie služby. V Belgicku sa dané služby posudzujú ako služby vzťahujúce sa na nehnuteľnosť podľa čl. 47 smernice Rady 2006/112/ES (§ 16 ods. 1 zákona o DPH), a teda sa zdaňujú daňou Belgicka. Skladovacie služby si objednal zákazník – zdaniteľná osoba so sídlom v Slovenskej republike. V Slovenskej republike sa miesto skladovacích služieb posúdi podľa čl. 44 smernice Rady 2006/112/ES (§ 15 ods. 1 zákona o DPH) - za miesto poskytovania skladovacích služieb sa považuje miesto, kde má zriadené sídlo economickej činnosti príjemca, čiže v Slovenskej republike. V uvedenom prípade dôjde k zdaneniu skladovacej služby dvakrát, v Belgicku, aj v Slovenskej republike, čo je v rozpore s hlavnými princípmi dane z pridanej hodnoty.

Usmernenie Výboru pre DPH

Vzhľadom na rôzne prístupy členských štátov pri posudzovaní miesta dodania služieb vzťahujúcich sa na nehnuteľnosť, ktoré pri cezhranične poskytovaných službách vedú k situáciám dvojitého zdanenia alebo nezdanenia, Výbor pre DPH ako poradný orgán Európskej komisie vydal k článku 47 smernice 2006/112/ES (§ 16 ods. 1 zákona o DPH) usmernenie týkajúce sa služieb vzťahujúcich sa na nehnuteľnosť. Predmetné usmernenie obsahuje výpočet služieb, pri ktorých sa členské štáty zhodli, že sa na ne vzťahuje/nevzťahuje článok 47 smernice 2006/112/ES (§ 16 ods. 1 zákona o DPH).

Štruktúru usmernenia Výboru pre DPH, z ktorého vychádza tento metodický pokyn, ovplyvnil najmä rozsudok Súdneho dvora C-166/05 Heger Rudi GmbH.

Rakúsky vnútroštátny súd v tomto spore položil prejudiciálnu otázku, či prevod práva na chytanie rýb formou odplatného prevodu povolení na chytanie rýb predstavuje poskytovanie služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom v zmysle článku 9 ods. 2 písm. a) šiestej smernice (§ 16 ods. 1 zákona o DPH). Rakúska republika pritom nevyužila možnosť danú členským štátom v článku 5 ods. 3 šiestej smernice považovať za hmotný majetok určité práva k nehnuteľnému majetku a určité vecné práva poskytujúce ich vlastníčkovi právo na používanie nehnuteľného majetku.

Súdny dvor EÚ v tejto súvislosti uviedol, že najprv je nevyhnutné skúmať, či možno objekt, na ktorý sa služba vzťahuje, považovať za **nehnutel'ny majetok**. Pokiaľ ide o pojem „nehnutel'ny majetok“ Súdny dvor EÚ zdôrazňuje, že jedným z podstatných znakov nehnuteľného majetku je, že sa viaže k určitej časti zemského povrchu. Ak je pozemok trvalo

ohraničený, hoci je ponorený, môže byť považovaný za nehnuteľný majetok (C-428/02 Fonden Marselisborg Lystbådehavn).

Potom je dôležité rozhodnúť, či plnenie, o ktoré ide vo veci samej, predstavuje **poskytovanie služieb za protihodnotu**. V tejto súvislosti Súdny dvor EÚ uviedol, že odplatný prevod práv na chytanie rýb nemôže byť považovaný za dodávku tovarov v zmysle článku 5 ods. 1 šiestej smernice.

Po splnení týchto dvoch kritérií je potrebné preskúmať to najdôležitejšie kritérium, a to, či je **vzťah medzi poskytnutou službou a nehnuteľnosťou dostatočne úzky a priamy**. Súdny dvor EÚ uviedol, že i keď veľké množstvo služieb súvisí určitým spôsobom s nehnuteľnosťou, bolo by v rozpore s legislatívnou úpravou miesta dodania služieb, aby do rozsahu pôsobnosti osobitného ustanovenia upravujúceho miesto dodania služieb vzťahujúcich sa na nehnuteľnosť patrilo každé poskytovanie služieb, aj keď sa len vo veľmi zanedbateľnej miere viaže k nehnuteľnému majetku.

Práva na chytanie rýb, ktoré spoločnosť Heger Rudi GmbH nadobudla a predala, umožňujú vykonávať takéto právo na určitých častiach majetku vymedzeného dotknutým vodným tokom. Tieto práva sa vzťahujú na určité geografické oblasti, v ktorých môžu byť vykonávané, a preto sa spájajú s povrchom pokrytým vodou, ktorý je vymedzený stálym spôsobom. Úseky rieky, na ktoré sa vzťahujú povolenia na chytanie rýb, musia byť preto považované za nehnuteľný majetok.

Súdny dvor EÚ v tomto spore nakoniec konštatoval, že existuje dostatočná priama súvislosť medzi prevodom práv na chytanie rýb a časťami vodných tokov, s ktorými tieto práva súvisia. Teda takéto služby, akú poskytuje Heger Rudi GmbH, súvisí s nehnuteľným majetkom v zmysle článku 9 ods. 2 písm. a) šiestej smernice (§ 16 ods. 1 zákona o DPH).

Záver Súdneho dvora EÚ v tomto spore možno zovšeobecniť tak, že pokiaľ samotné poskytovanie služieb dostatočne úzko súvisí s nehnuteľným majetkom, patrí do pôsobnosti článku 9 ods. 2 písm. a) šiestej smernice (čl. 47 smernice 2006/112/ES alebo § 16 ods. 1 zákona o DPH).

1. Nehnuteľný majetok

Pre účely § 16 ods. 1 zákona o DPH sa nehnuteľnosťou alebo súčasťou nehnuteľnosti rozumie:

- a) akákoľvek špecifická časť zeme, na alebo pod jej povrchom, ktorá môže byť predmetom vlastníckych alebo iných vecných práv,
- b) akákoľvek budova alebo stavba (konštrukcia) pripevnená k alebo v zemi, nad alebo pod morskou hladinou, ktorá nemôže byť ľahko rozmontovaná alebo posunutá,

Medzi stavby patria okrem budov aj inžinierske stavby. Nie v každom prípade dodania inžinierskej stavby musí ísť o dodanie stavby, pri ktorom sa miesto dodania určí podľa § 13 ods. 1 písm. c) zákona o DPH a osobou povinnou platiť daň je výlučne dodávateľ stavby.²

c) akákoľvek vec (predmet) vytvárajúca po montáži alebo inštalácii integrálnu súčasť budovy alebo stavby, bez ktorej je budova alebo stavba nekompletná, ako sú dvere, okná, strechy, schodište a výťahy,

Akákoľvek vec alebo predmet, ktorý po inštalácii alebo montáži tvorí integrálnu súčasť budovy alebo stavby, ako sú napríklad dvere, okná, výťah, kotol, a pod., sa pred jej inštaláciou považuje za hnutel'nú vec a práca na ňom pre zdaniteľnú osobu je službou podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH. Až po nainštalovaní alebo namontovaní môže byť takáto vec považovaná za neodlučiteľnú súčasť nehnuteľnosti.

Príklad č. 2

Zdaniteľná osoba so sídlom v Slovenskej republike si od zdaniteľnej osoby so sídlom v Maďarskej republike objedná pred inštaláciou interiérových dverí ich premaľovanie. Miesto dodania tejto služby sa posúdi podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH - v Slovenskej republike.

Príklad č. 3

Zdaniteľná osoba so sídlom v Českej republike si od zdaniteľnej osoby so sídlom v Slovenskej republike objedná repasovanie starých okien (brúsenie, natieranie, zateplenie rámov) osadených vo svojej prevádzkarni v Českej republike. Miesto dodania tejto služby sa posúdi podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH - v Českej republike.

d) akákoľvek vec (predmet), zariadenie alebo stroj trvalo inštalovaný v budove alebo na stavbe, ktorý nemôže byť premiestnený bez zničenia (poškodenia) alebo zmeny budovy alebo stavby.

Až po nainštalovaní alebo namontovaní môže byť takáto vec, zariadenie považované za natrvalo nainštalované v budove alebo stavbe, ktoré nemôže byť pohnuté alebo premiestnené bez toho, aby nedošlo k zničeniu, prípadne zmene stavby.

²Súdny dvor vo veci C-111/05 Aktiebolaget NN uviedol, že pripojenie huteľnej veci k zemi nemusí nevyhnutne spadať pod pojem stavebné práce. To znamená, že v prípade dodania inžinierskej stavby môže byť toto dodanie posúdené ako dodanie tovaru s inštaláciou alebo montážou. Charakteristickými znakmi takejto dodávky je, že predmetom zmluvného vzťahu je dodanie tovaru, pri ktorom dochádza k zmene práva nakladať s tovarom ako vlastník na inú osobu a že práce, ktoré sa poskytujú, sa obmedzujú na činnosti, ktoré nespôsobujú zmenu povahy montovaného alebo inštalovaného tovaru a výsledkom týchto činností nie je prispôsobenie tovaru špecifickým potrebám klienta. Na základe kritérií definovaných Súdnym dvorom EÚ vo veci Aktiebolaget, bolo dodanie funkčnej fotovoltaickej elektrárne na kľúč posúdené ako dodanie tovaru s montážou. Uvedené však neznamená, že fotovoltaická elektráreň nespĺňa charakter nehnuteľnosti a služby pre ňu poskytnuté by nemohli byť považované za služby spojené s nehnuteľnosťou. To znamená, že aj napriek tomu, že dodanie funkčnej fotovoltaickej elektrárne na kľúč bolo pre účely miesta dodania a určenia osoby povinnej platiť daň posúdené ako dodanie tovaru s montážou, v zmysle tohto metodického pokynu fotovoltaická elektráreň spĺňa charakter stavby pripevnenej k zemi, ktorá nemôže byť ľahko rozmontovaná alebo posunutá podľa bodu 1 písm. b).

Práce vykonané na nainštalovanej alebo namontovanej veci (tovare) sa považujú za služby vzťahujúce sa na nehnuteľnosť podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH.

Príklad č. 4

Zdaniteľná osoba so sídlom v Českej republike si od zdaniteľnej osoby so sídlom v Slovenskej republike objedná technickú prehliadku už namontovaného výťahu vo svojom sídle v Českej republike. Miesto dodania tejto služby sa posúdi podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH. Miesto dodania je v Českej republike.

2. Transakcie kvalifikované ako dodávky služieb

Len transakcie kvalifikované ako dodávky služieb spadajú pod § 16 ods. 1 zákona o DPH. Keď sa určité práva pri nehnuteľnom majetku považujú za hmotný majetok, § 16 ods. 1 zákona o DPH sa neuplatňuje.

Od dodania stavebných prác ako služieb spojených s nehnuteľnosťou je potrebné odlíšiť dodanie stavby³ alebo jej časti na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy podľa § 8 ods. 1 písm. b) zákona o DPH. Ide o prípady, keď dodávateľ nedodáva jednotlivé stavebné práce, ale dodáva stavbu ako celok alebo jej časť. Časťou stavby môže byť napríklad nadstavba budov alebo prístavba budov, ktoré si vyžadujú stavebné povolenie a ktoré sú na účely zákona o DPH investičným majetkom v zmysle § 54 zákona o DPH.

Na určenie miesta dodania služieb súvisiacich s konkrétnou, presne vymedzenou fotovoltaickou elektrárnou, nemá vplyv skutočnosť, že samotné dodanie funkčnej fotovoltaickej elektrárne na kľúč sa z pohľadu dane z pridanej hodnoty môže považovať za dodanie tovaru s montážou. V prípade fotovoltaickej elektrárne nie je sporné, že táto je inžinierskou stavbou a že spĺňa charakter nehnuteľnosti v zmysle tohto metodického pokynu. Pokiaľ v rámci výstavby fotovoltaickej elektrárne zdaniteľná osoba poskytuje za odplatu len samostatné služby, ako napríklad vypracovanie projektovej dokumentácie, zemné práce, stavebné práce, montážne práce, miesto dodania služby sa určí podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH, keďže existuje úzky súvis s konkrétnou nehnuteľnosťou, ktorá sa buduje. Rovnako služby, ktoré sa viažu na existujúcu fotovoltaickú elektráreň, ako napríklad oprava fotovoltaických panelov ukotvených v zemi, alebo oprava kamerového systému, ktorý je trvalo nainštalovaný na stavbe fotovoltaickej elektrárne a je teda jej súčasťou, sa považujú za služby, ktoré súvisia s nehnuteľným majetkom, a preto sa miesto dodania určí podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH.

3. Dostatočne priame a úzke spojenie s nehnuteľnosťou

³Stavbou podľa § 43 zákona č. 50/1976 Zb. o územnom plánovaní a stavebnom poriadku (stavebný zákon) v znení neskorších predpisov je stavebná konštrukcia postavená stavebnými prácami zo stavebných výrobkov, ktorá je pevne spojená so zemou alebo ktorej osadenie vyžaduje úpravu podkladu. Pevným spojením so zemou sa rozumie spojenie pevným základom, upevnenie strojnými súčiastkami alebo zvarom o pevný základ v zemi alebo o inú stavbu, ukotvenie pilótami alebo lanami s kotvou v zemi alebo na inej stavbe, pripojenie na sieť a zariadenia technického vybavenia územia, umiestnenie pod zemou. Stavby sa podľa stavebnotechnického vyhotovenia a účelu členia na pozemné stavby a inžinierske stavby.

Podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH sa bude určovať miesto dodania len pre tie služby, ktoré majú dostatočne priame a úzke spojenie s nehnuteľnosťou. Za dostatočne priamo a úzko spojené s nehnuteľnosťou sa považujú služby v prípade, ak sú

- a) odvodené od nehnuteľnosti a nehnuteľnosť tvorí podstatný prvok služby, ktorý je hlavný a nevyhnutný pre poskytovanú službu,
- b) poskytované alebo zamerané na nehnuteľnosť, pričom ich predmetom je právna alebo fyzická zmena tejto nehnuteľnosti.

4. Služby jednoznačne sa vzťahujúce na nehnuteľnosť

Nasledovné služby sa posudzujú ako služby spojené s nehnuteľnosťou podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH⁴:

- a) vyhotovenie projektov na budovy alebo časti budov určených pre konkrétny pozemok bez ohľadu na to, či budova je alebo nie je postavená,**

V tomto prípade pôjde predovšetkým o služby projektantov, prípadne architektov, ktorí pripravujú projekty pre rozličné stavby, budovy, alebo ich časti. Do tejto kategórie možno priradiť aj služby týchto osôb pri samotnej koordinácii stavebných prác.

V prípade, že k realizácii projektu určeného pre konkrétnu nehnuteľnosť nedôjde, nemá to vplyv na daňový režim tejto služby. Vypracovanie projektu sa posúdi ako služba spojená s nehnuteľnosťou podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH, pretože väzba tejto služby s konkrétnou nehnuteľnosťou je dostatočne úzka a priama.

Príklad č. 5 - príprava projektov závodu

Platiteľ dane ako dodávateľ služby uzatvoril s maďarským podnikateľom zmluvu, ktorej predmetom je príprava obchodných plánov, súťažnej dokumentácie a projektov na výstavbu závodu na území Slovenskej republiky. V zmluve boli uvedené konkrétne parcelné čísla pozemkov na území Slovenskej republiky, na ktorých sa mala realizovať výstavba závodu. Predmetom fakturácie boli všetky náklady súvisiace s obstaraním miesta na výstavbu závodu, projektové práce a právne poradenstvo, ale k výstavbe závodu nedošlo. Keďže sa projektové práce vzťahujú na konkrétnu nehnuteľnosť a vzťah medzi poskytnutou službou a konkrétnou nehnuteľnosťou je dostatočne úzky, miesto dodania služby sa určí v tuzemsku, kde sa nachádzajú nehnuteľnosti, na ktorých sa mala realizovať výstavba závodu. Platiteľ dane je osobou povinnou platiť daň podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH.

Príklad č. 6 - vypracovanie projektovej dokumentácie

Platiteľ dane uzatvoril zmluvu o dielo s českým odberateľom – osobou identifikovanou pre daň v Českej republike. Predmetom zmluvy je vypracovanie projektovej dokumentácie pre nehnuteľnosť nachádzajúcu sa na území Chorvátska. Vypracovanie projektovej dokumentácie je službou vzťahujúcou sa na nehnuteľnosť, ktorej miestom dodania je miesto, kde sa nehnuteľnosť

⁴Zoznam služieb, pri ktorých sa miesto dodania určí podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH, **nie je vyčerpávajúci**. Tvoria ho príklady služieb uvedené v usmernení Výboru pre DPH, a príklady služieb, pri ktorých podľa skúseností Finančného riaditeľstva SR dochádza k zamieňaniu § 15 ods. 1 a 16 ods. 1 zákona o DPH.

nachádza, t.j. Chorvátsko. Platiteľ dane sa musí v Chorvátsku informovať ohľadne registračnej a daňovej povinnosti z dôvodu vykonávania zdaniteľných obchodov v Chorvátsku.

b) poskytovanie dozoru “na mieste” (napr. na stavbe) alebo bezpečnostných služieb,

Miestom dodania bezpečnostných a strážnych služieb súvisiacich s ochranou nehnuteľného majetku, ktorými sú napríklad služby monitorovania objektov prostredníctvom kamerových a elektronických zabezpečovacích systémov a na ne nadväzujúce služby stacionárnej (strážna služba v objekte) a mobilnej ochrany objektov (výjazdová strážna služba), je podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH miesto, kde sa nachádza nehnuteľnosť, ktorá je predmetom poskytovanej služby.

- c) výstavba inžinierskych sietí na zemi, rovnako ako aj stavebné a demolačné práce vykonávané na inžinierskych sieťach, ako sú potrubia pre plyn, vodu, kanalizáciu a pod.,**
- d) údržba, rekonštrukcia a oprava inžinierskych sietí, ako sú potrubia pre plyn, vodu, kanalizáciu a pod.,**
- e) stavba budovy na zemi (pozemku), rovnako ako aj stavebné a demolačné práce vykonávané na budove alebo v časti budovy,**

Stavebné práce sú odborné činnosti, ktorými sa uskutočňuje stavba zo stavebných výrobkov. Stavebnými prácami sú aj montážne práce, ak sa nimi trvale a pevne zabudovávajú do stavby alebo sa zo stavby vynímajú stavebné výrobky, najmä prevádzkové zariadenia a zariadenia technického, energetického a technologického vybavenia stavby, alebo sa nimi stavba pripája na verejné dopravné a technické vybavenie územia.

Pri stavebných opravách a rekonštrukciách nehnuteľností, pri prácach spojených s výstavbou infraštruktúry (diaľnic, železníc), s výstavbou inžinierskych sietí (elektrických vedení, plynovodov, vodovodov, telekomunikačných rozvodov a pod.) je miestom dodania služby miesto, kde sa nehnuteľnosť nachádza.

Príklad č. 7 - stavebné práce pri výstavbe nákupného centra

Slovenská spoločnosť, ktorá je platiteľom dane, získala kontrakt na stavebné práce pri výstavbe nákupného centra v Grécku. Kontrakt je uzatvorený na obdobie jedného kalendárneho roka a platiteľ dane v stanovenom období vykonáva výhradne stavebné práce na nehnuteľnosti v Grécku. Miestom dodania stavebných prác je miesto, kde sa nehnuteľnosť nachádza, t.j. Grécko. Vykonané stavebné práce nie sú predmetom dane podľa § 2 zákona o DPH, pretože miesto dodania služby nie je v tuzemsku. Platiteľ dane sa musí informovať v Grécku ohľadne svojich daňových a registračných povinností z dôvodu vykonávania zdaniteľných obchodov v Grécku.

Príklad č. 8 - rekonštrukcia nehnuteľnosti

Česká spoločnosť so sídlom v Českej republike vykonáva rekonštrukciu nehnuteľnosti na Slovensku. Objednávateľom služby je zdaniteľná osoba, ktorá vykonáva ekonomickú činnosť a súčasne aj činnosti, ktoré nie sú predmetom dane. Miestom dodania služby je podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH miesto, kde sa nehnuteľnosť nachádza, t.j. tuzemsko. Osobou povinnou platiť daň je podľa § 69 ods. 2 zákona o DPH zdaniteľná osoba, ktorá prijíma službu. Ak by česká

spoločnosť vykonala rekonštrukciu nehnuteľnosti pre nezdaniteľnú osobu, miesto dodania služby zostáva nezmenené, t.j. tuzemsko, ale osobou povinnou platiť daň by bola česká spoločnosť, ktorá by bola povinná podať žiadosť o registráciu pre daň podľa § 5 zákona o DPH pred začatím vykonávania rekonštrukcie nehnuteľnosti.

Ak zdaniteľná osoba vo svojom mene pre inú osobu obstará dodanie služby, podľa § 9 ods. 4 zákona o DPH platí, že táto zdaniteľná osoba službu sama prijala a sama dodala. Ak zdaniteľná osoba obstará vo svojom mene pre inú osobu napríklad vykonanie stavebných prác vzťahujúcich sa na nehnuteľnosť, platí, že zdaniteľná osoba tieto stavebné práce sama prijala a dodala.

Príklad č. 9 - stavebné práce pri výstavbe diaľnice

Hlavný dodávateľ stavby objednal u platiteľa dane vykonanie stavebných prác pri výstavbe diaľnice. Platiteľ dane stavebné práce nevykonal vlastnými kapacitami, ale obstaral ich vykonanie maďarským podnikateľom, ktorý nemá v tuzemsku sídlo, miesto podnikania a ani prevádzkareň. Miestom dodania stavebných prác je miesto, kde sa nehnuteľnosť nachádza, t.j. Slovenská republika. Platiteľ dane je podľa § 69 ods. 2 zákona o DPH osobou povinnou platiť daň zo stavebných prác dodaných maďarským podnikateľom s miestom dodania v tuzemsku. Platiteľ dane si môže odpočítať daň v rozsahu a za podmienok podľa § 49 až 51 zákona o DPH. Platiteľ dane obstaral vykonanie stavebných prác pri výstavbe diaľnice v Slovenskej republike, t.j. platiteľ sám prijal a dodal stavebné práce. Následne platiteľ dane fakturuje vykonané stavebné práce hlavnému dodávateľovi stavby a uplatní sadzbu dane platnú v tuzemsku.

f) údržba, oprava a rekonštrukcia budovy alebo časti budovy, vrátane prác, ako sú upratovacie práce/čistiace práce, polozenie obkladov, tapetovanie a parketovanie,

Rekonštrukcia budovy alebo časti budovy bude posúdená ako služba spojená s nehnuteľnosťou, ak táto rekonštrukcia predstavuje poskytnutie služby.

Pokiaľ sa upratovacie práce, ako sú napríklad čistiace práce na stavbe pred kolaudáciou, alebo v budove (umývanie okien alebo upratovanie kancelárií), vykonávajú na nehnuteľnosti alebo v nehnuteľnosti, miesto dodania sa určí podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH, čo znamená, že miestom dodania je miesto, kde sa nehnuteľnosť nachádza. Miesto dodania upratovacích a čistiacich prác vykonávaných na strojoch alebo zariadeniach, ktoré sú trvalo inštalované v budove alebo na stavbe, a ktoré nemôžu byť posunuté bez zničenia (porušenia) alebo zmeny budovy alebo stavby, sa tiež určí podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH. Rovnako sa postupuje pri určení miesta dodania deratizačných služieb vykonávaných v priestoroch nehnuteľností.

Upratovacie a čistiace práce, ktoré sa viažu na konkrétnu hnutel'nú vec umiestnenú v nehnuteľnosti (stroj alebo zariadenie), ktorá nie je súčasťou nehnuteľného majetku, sa nepovažujú za služby vzťahujúce sa na nehnuteľnosť.

Poznámka

Ak však zdaniteľná osoba vykonáva plnenie, ktoré pozostáva z upratovacích a čistiacich prác v nehnuteľnosti, ako aj z čistenia zariadenia alebo stroja, ktoré nie je súčasťou nehnuteľnosti, ale sa v nehnuteľnosti nachádza, miesto dodania služby sa určí podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH.

g) prieskum a posúdenie rizika a integrity (neporušenosti) nehnuteľnosti,

Inžinierske spoločnosti často odhadujú riziko nehnuteľnosti. Odhad rizika poskytujú najmä pre poisťovne ako podklad pre uzatváranie zmlúv o poistení nehnuteľnosti. Ide v podstate o určenie fyzického stavu nehnuteľnosti, pričom výstupom je správa obsahujúca technické zhodnotenie preventívnych opatrení proti vzniku možných škôd.

Príklad č. 10 - vypracovanie znaleckého posudku

Platiteľ dane si u českého znalca v oblasti stavebníctva – osoby identifikovanej pre daň v Českej republike objednal vypracovanie znaleckého posudku týkajúceho sa stavebno-technického stavu nehnuteľnosti nachádzajúcej sa v Olomouci. Vypracovanie znaleckého posudku je službou vzťahujúcou sa na nehnuteľnosť a miestom jej dodania je miesto, kde sa nehnuteľnosť nachádza, t.j. Česká republika. Za vypracovanie znaleckého posudku znalec fakturoval cenu vrátane českej DPH.

- h) ocenenie nehnuteľnosti, vrátane prípadu, keď sa takáto služba poskytuje na účely poistenia, na určenie hodnoty majetku ako zábezpeky (záruky) pri úveroch alebo na ohodnotenie rizík a škôd v sporoch,**
- i) poskytovanie ubytovania v hotelovom sektore alebo v sektoroch s podobnou funkciou, ako sú prázdninové tábory alebo miesta určené na stanovanie, vrátane práva na ubytovanie na konkrétnom mieste v dôsledku prevodu “dočasných práv na užívanie” (právo využitia určitého rekreačného objektu po určitý čas v roku využívaný viacerými účastníkmi, ktorí sa vo využívaní objektu striedajú),**
- j) správa majetku, iná ako správa portfólia investovaného do nehnuteľností, spočívajúca v riadení (prevádzkovaní) obchodných, priemyselných alebo rezidenčných nehnuteľností ich vlastníkom alebo inou osobou v jeho mene,**

Príklad č. 11

Zdaniteľná osoba so sídlom v Českej republike si kúpila od zdaniteľnej osoby so sídlom v Slovenskej republike 3 apartmány v Tatranskej Lomnici. V čase zimnej sezóny zabezpečuje zdaniteľná osoba so sídlom v Slovenskej republike krátkodobý prenájom týchto apartmánov zdaniteľným alebo nezdaniteľným osobám a s tým súvisiace služby (upratovacie práce, údržba, a pod.). Služby správy majetku sa považujú za služby spojené s nehnuteľnosťou a ich miesto dodania je podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH v Slovenskej republike.

- k) práca na pôde, vrátane poľnohospodárskych prác, ako sú orba, siatie, zavlažovanie a hnojenie,**

Poľnohospodárske práce, ako sú napr. sejba, orba, kosba, žatevné práce, zber úrody a pod. sú službami vzťahujúcimi sa na nehnuteľnosť. Rovnako lesnícke práce, ako je napríklad výsadba lesných škôlok, výsadba stromov, výrub stromov a pod. môžu byť vykonávané len v súvislosti s dotknutým pozemkom (nehnuteľnosťou), na ktorom sa vykonávajú a ktorý predstavuje základný prvok pre vykonávanie uvedených prác. Pri určení miesta dodania uvedených služieb sa uplatňuje § 16 ods. 1 zákona o DPH. Miestom poskytovania služieb vzťahujúcich sa na nehnuteľný majetok je miesto, kde sa nehnuteľnosť nachádza.

Príklad č. 12 - pilčičke práce

Slovenský živnostník, ktorý nie je platiteľom dane, vykonáva v Českej republike pilčičke práce v hore. Ide o práce v oblasti výrubu drevín, zrezávania stromov a opracovania stromov, približovanie dreva a pod. Keďže ide o službu vzťahujúcu sa na nehnuteľnosť, ktorá sa nachádza v Českej republike, miesto dodania predmetných služieb je v Českej republike. Slovenský živnostník nie je povinný sa registrovať pre DPH v tuzemsku podľa § 7a zákona o DPH, musí sa však informovať v Českej republike, aké má registračné a daňové povinnosti podľa predpisov platných v tomto štáte.

1) inštalácia alebo montáž strojov alebo zariadení, ktoré sa po inštalácii alebo montáži stanú súčasťou nehnuteľnosti,

Montážne a inštalčné práce strojov a zariadení, ako napríklad elektrotechnických zariadení pri výstavbe elektrárne, montáž turbíny, technologických liniek, kotlov, dopravníkového systému, kamerového systému, zabezpečovacieho systému a pod., ktoré sa po montáži alebo inštalácii stanú súčasťou nehnuteľnosti a ktoré sú trvalo inštalované v budove alebo na stavbe, kedy nemôžu byť posunuté bez zničenia (porušenia) alebo zmeny budovy alebo stavby, sa posudzujú podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH. Je potrebné uviesť aj to, že služby, ktoré nevyhnutne súvisia s inštaláciou alebo montážou stroja alebo zariadenia, pričom tieto stroje a zariadenia sa po inštalácii alebo montáži stanú súčasťou nehnuteľnosti, sa posudzujú ako služby spojené s nehnuteľnosťou.

Ak sa vec, ktorá je predmetom montáže alebo inštalácie, stane po vykonaní montáže alebo inštalácie neodlúčiteľnou súčasťou nehnuteľnosti, miesto dodania sa posúdi podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH.

Príklad č. 13 - montáž a demontáž lešenia

Platiteľ dane so sídlom v Slovenskej republike si objednal od zahraničnej osoby z iného členského štátu, ktorá nie je registrovaná pre DPH v tuzemsku, dodávku služieb – montáž, demontáž a prenájom lešenia k rozostavanej nehnuteľnosti v Slovenskej republike. Lešenie je dočasnou pomocnou konštrukciou vytvorenou z rôzneho lešenárskeho materiálu (tyčové, plošné, priestorové dielce), s cieľom umožniť stavebným pracovníkom výkon stavebných a montážnych prác vo výškach. Keďže sa lešenie po montáži nestane súčasťou nehnuteľnosti, predmetná služba – montáž a demontáž lešenia sa neposúdi ako služba spojená s nehnuteľnosťou podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH. Miesto dodania tejto služby sa určí podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH.

Príklad č. 14 - montáž výťahu

Platiteľ dane vykonal montáž výťahu do novej stavby nachádzajúcej sa v Poprade. Dodávku výťahu zabezpečil dodávateľ – osoba identifikovaná pre daň v Českej republike. Platiteľ vykonal montáž výťahu, ktorý je súčasťou nehnuteľnosti. Miesto dodania služby montáže sa určí podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH ako služby vzťahujúcej sa na nehnuteľnosť. Miestom dodania služby montáže výťahu je tuzemsko, kde sa nehnuteľnosť nachádza.

Príklad č. 15 - demontáž a montáž klimatizácie

V rámci rekonštrukčných prác na nehnuteľnosti sa uskutoční aj výmena klimatizácie, kedy platiteľ dane vykoná demontáž pôvodnej klimatizácie a montáž novej klimatizácie. Predmetom

zmluvného vzťahu nie je dodávka samotnej klimatizácie. Platiteľ dane poskytne len službu demontáže a montáže klimatizácie, ktorá je súčasťou nehnuteľnosti. Miestom dodania služby demontáže a montáže klimatizácie je podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH miesto, kde sa nehnuteľnosť nachádza.

Rovnako zámočnícke práce na budove alebo stavbe, zväračské práce napríklad na turbíne, vykonávané v rámci montážnych prác na strojoch alebo zariadeniach, ktoré sa po montáži stanú súčasťou nehnuteľnosti, sa posudzujú podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH.

Ak stroj alebo zariadenie zostane po namontovaní hnutel'nou vecou, teda odlúčiteľnou časťou nehnuteľnosti, miesto dodania služby pre zdaniteľnú osobu, spočívajúcu v jeho kontrole a dozore počas montáže sa posúdi podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH.

Príklad č. 16 - montážne služby na turbíne v elektrárni

Zahraničná osoba so sídlom v inom členskom štáte poskytuje platiteľovi dane služby montáže turbíny v elektrárni nachádzajúcej sa na území Slovenskej republiky. Predmetom zmluvného vzťahu nie je samotné dodanie turbíny. Ak sa turbína po vykonaní montáže stane neodlúčiteľnou súčasťou nehnuteľnosti, miesto dodania služby montáže sa posúdi podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH. Keďže elektrárneň sa považuje za technologické zariadenie, ktoré je stavbou pevne spojenou so zemou bez možnosti ľahkého rozobratia alebo presunutia a turbína tvorí jej neoddeliteľnú súčasť, bez ktorej by bola stavba neúplná, je nanajvyš pravdepodobné, že miesto dodania montáže turbíny sa posúdi podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH.

Rovnako dozor pri inštalácii alebo montáži stroja alebo zariadenia (napr. kotla, turbíny), ktoré sa po inštalácii stanú súčasťou nehnuteľnosti, sa posúdi podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH.

m) údržba a oprava, kontrola a dozor nad strojmi a zariadeniami, ak sa tieto stroje a zariadenia stanú súčasťou nehnuteľnosti,

V písmene m) sú vymenované služby na strojoch alebo zariadeniach, ktoré sa vykonajú po ich inštalácii alebo namontovaní, pričom od tohto momentu sa už stroje alebo zariadenia považujú za súčasť nehnuteľnosti.

Príklad č. 17 - záručné opravy podomietkových vodovodných batérií

Platiteľ dane so sídlom v Nemecku dodal podomietkové vodovodné batérie s ich montážou a inštaláciou zdaniteľnej osobe so sídlom na Slovensku. Pozáručné opravy týchto podomietkových batérií vykonáva iná zdaniteľná osoba so sídlom na Slovensku, pričom tieto služby následne fakturuje platiteľovi dane v Nemecku. Keďže vodovodné batérie, ktorých oprava sa vykonáva, sú súčasťou nehnuteľnosti nachádzajúcej sa v tuzemsku, miestom dodania služby je podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH tuzemsko. Zahraničná osoba predloží žiadosť o vrátenie dane za poskytnuté služby – opravy podomietkových vodovodných batérií, ktoré vykonala slovenská spoločnosť a službu fakturovala so sadzbou dane platnou v tuzemsku.

n) právne služby týkajúce sa postúpenia alebo prevodu práv k nehnuteľnosti, rovnako ako aj určitých práv k nehnuteľnosti, alebo vecných práv považovaných za hmotný majetok, ako sú služby notára, vypracovanie zmluvy o predaji alebo o kúpe

- nehnutelnosti, a to aj v tom prípade, ak sa podkladová transakcia (smerujúca k právnej zmene majetku) neuskutoční,
- o) postúpenie a prevod práv iných, ako sú uvedené v písmene i) a n), na využitie celej nehnuteľnosti, alebo jej časti, vrátane licencie na využitie časti nehnuteľnosti, ako sú poskytnutie práva na rybolov a poľovanie alebo prístup do „lounge“ na letisku (vyhradené priestory na letisku s možnosťou vstupu len pre oprávnené osoby – napr. vlastníkov/držiteľov určených kreditných kariet), alebo použitie komunikácií, ktoré podliehajú mýtu, ako sú most alebo tunel.

Služba prístupu a používania železničnej dopravnej cesty na území Slovenskej republiky, v zmysle ktorej sa umožňuje iným spoločnostiam prevádzkovať jazdu vlakov v tuzemsku, môže byť poskytovaná len v súvislosti s nehnuteľným majetkom, ktorým je konkrétne vymedzená železničná dopravná cesta na území Slovenskej republiky, ktorá predstavuje kľúčový a nevyhnutný prvok pri poskytnutí služby. Z uvedeného dôvodu ide o službu úzko súvisiacu s nehnuteľnosťou, pri ktorej sa miesto dodania určí podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH. V prípade služby, ktorej predmetom je umožniť pobyt vagónov (stojné) na koľajniciach, ide o službu úzko súvisiacu s nehnuteľnosťou, ktorou je železničná trať na území Slovenskej republiky. Miesto dodania takejto služby sa preto určí podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH.

Príklad č. 18 - prístavné poplatky

Platiteľ dane fakturuje zahraničnej spoločnosti prevádzkujúcej nákladnú vodnú dopravu prístavné poplatky za denný pobyt plavidiel v prístave na území Slovenskej republiky. Keďže samotné poskytovanie služieb dostatočne úzko súvisí s nehnuteľným majetkom, patrí určenie miesta dodania služby do pôsobnosti § 16 ods. 1 zákona o DPH.

Príklad č. 19 - hangárovanie lietadiel

Platiteľ dane poskytuje zdaniteľným osobám v tuzemsku, ako aj v zahraničí, službu „hangárovania lietadiel“, ktorej predmetom je státie lietadla v určitom vyhradenom priestore na nevyhnutne potrebný čas. V prípade, ak takáto služba má znaky skladovacej služby, prípadne úschovy lietadla, pričom poskytovateľ takejto služby nesie zodpovednosť za lietadlo a škody na ňom spôsobené počas hangárovania, poskytovaná služba nebude súvisieť s konkrétnou nehnuteľnosťou. Ústredným prvkom poskytnutej služby bude lietadlo a jeho odovzdanie v riadnom stave po skončení hangárovania. Miesto dodania služby sa určí podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH.

Ak by však z poskytovanej služby vyplývalo, že ide o parkovanie lietadla alebo ide o službu prenájmu hangára, kde má vlastník plne k dispozícii vymedzenú plochu hangáru na svoje využitie, môže doňho voľne kedykoľvek vstupovať, posúdia sa tieto služby ako služby spojené s nehnuteľnosťou podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH.

Ak je príjemcom služby letecký dopravca, ktorý vykonáva prevažne medzinárodnú dopravu za odplatu, predmetnú službu je možné posúdiť ako inú službu potrebnú priamo pre ním užívané lietadlá, na základe čoho sa uplatní oslobodenie od dane podľa § 47 ods. 10 zákona o DPH.

Príklad č. 20 - pontónové služby

Platiteľ dane poskytuje zahraničnej osobe so sídlom v inom členskom štáte službu spočívajúcu v práve použiť pontón, ktorý je v jeho vlastníctve, na to, aby bolo možné ukotviť loď a aby mohli pasažieri výletných lodí vystúpiť, prípadne, aby bola loď zásobená vodou a pod. Na povolenie stáť pontónu ako plávajúceho zariadenia umiestneného na vodnej ceste je vydávané povolenie

Štátnou plavebnou správou. Pristávací pontón je plávajúce zariadenie, ktoré sa nachádza na určitom úseku verejného prístavu, a ktoré „stojí na vode“ tým, že je vyviazané rôznymi vyvážovacími prostriedkami, t.j. sústavou lán, vzpier a reťazí bez priameho ukotvenia v zemi. V prípade poskytovaných pontónových služieb nejde o službu za pristavenie lodí (prístavný poplatok). Služba poskytnutia práva miesta výletných lodí na vode sa poskytuje samostatne. Miesto poskytnutia práva použiť pontón, ktorý je hnutelnou vecou – zariadením umožňujúcim kotvenie lodí a pohyb pasažierov z lode na pevninu a späť, sa posúdi podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH.

Používanie palubnej jednotky pre potreby určenia výšky mýta za používanie vymedzených pozemných komunikácií v Slovenskej republike je možné len na tomto vymedzenom území. Z uvedeného dôvodu sa prenájom palubnej jednotky považuje za službu vzťahujúcu sa na nehnuteľnosť a miesto dodania tejto služby sa určí v zmysle § 16 ods. 1 zákona o DPH podľa miesta, kde sa nehnuteľnosť nachádza.

Za odblokovanie palubnej jednotky sa prevádzkovateľovi vozidla/vodičovi účtuje poplatok v prípade, že spôsobil zablokovanie palubnej jednotky, čím znemožnil vybrať mýto na území Slovenskej republiky. Odblokovanie palubnej jednotky je možné vykonať len na území Slovenskej republiky, čo vyplýva z povahy použitej technológie. Keďže služba odblokovania palubnej jednotky úzko súvisí s prenájomom palubnej jednotky, miesto dodania služby odblokovania palubnej jednotky sa rovnako určí podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH.

p) predaj alebo prenájom nehnuteľností,

Pri nájme nehnuteľnosti je miestom jeho dodania podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH miesto, kde sa nehnuteľnosť nachádza. Z hľadiska uplatňovania dane z pridanej hodnoty sa rovnako ako prenájom nehnuteľnosti alebo jej časti posudzujú aj podnájom nehnuteľnosti alebo jej časti.

Nájom nehnuteľnosti bude posudzovaný podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH bez ohľadu na to, na aký účel sa nehnuteľnosť prenajíma. To znamená, že ak sa napríklad bude nehnuteľnosť prenajímať na reklamné účely, nemá to vplyv na určenie toho, že prenájom nehnuteľnosti sa považuje za službu spojenú s nehnuteľnosťou podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH. Dôležité bude, aby služba svojou podstatou spĺňala podmienky nájmu nehnuteľnosti.⁵

Príklad č. 21 - prenájom nehnuteľnosti

Talianky podnikateľ, ktorý nemá v tuzemsku sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň a nie je platiteľom dane v tuzemsku, vlastní v Slovenskej republike nehnuteľnosť. Túto nehnuteľnosť sa

⁵Pri nájme prenajímateľ prenecháva za odplatu nájomcovi vec, aby ju dočasne (v dojednanej dobe) užíval alebo z nej bral úžitky (§ 663 a nasl. Občianskeho zákonníka). Ak predmetom nájmu sú nebytové priestory, na zmluvný vzťah sa vzťahuje zákon č. 116/1990 Zb. Prenajímateľom je osoba, ktorá prenecháva vo forme nájmu nehnuteľnosť inej osobe. Prenajímateľom je spravidla vlastník nehnuteľnosti, môže to však byť aj iná osoba, ktorá má k nehnuteľnosti právo oprávňujúce ju na prenechanie veci do užívania. Predmetom nájmu môže byť aj časť nehnuteľnosti. Pojmovým znakom nájmu je, že sa zriaďuje za odplatu (nájomné). Nájomné môže byť dohodnuté v peniazoch, ale aj v naturáliách, prípadne v inom plnení. Pri bezplatnom prenechaní veci nejde o nájom, ale napr. o výpožičku. Nájomca je oprávnený dať prenajatú vec do podnájmu, ak zmluva neurčuje inak. Odlišnosť medzi nájmom a podnájomom spočíva v účastníkoch vzťahu, kedy pri nájme ide o vzťah medzi prenajímateľom nehnuteľnosti a nájomcom, a pri podnájme je to vzťah medzi nájomcom a podnájomníkom.

rozhodol prenajímať platiteľovi dane. Miestom dodania služby je podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH tuzemsko, pričom prenájom nehnuteľnosti je oslobodený od dane podľa § 38 ods. 3 zákona o DPH. V danom prípade sa uplatní ustanovenie § 69 ods. 2 zákona o DPH a taliansky podnikateľ nie je povinný sa registrovať pre DPH podľa § 5 zákona o DPH. Slovenský platiteľ dane nezdaní službu prenájmu nehnuteľnosti z dôvodu, že prenájom nehnuteľnosti osobou, ktorá nie je platiteľom dane, je vždy oslobodený od dane.

- q) sprostredkovanie predaja alebo leasingu alebo prenájmu nehnuteľností, rovnako ako aj určitých práv pri nehnuteľnostiach alebo vecných práv považovaných za hmotný majetok, iné ako sprostredkovanie uvedené v písmene o).**

Príklad č. 22 - sprostredkovanie prenájmu bytu realitnou kanceláriou

Platiteľ dane vykonáva činnosť realitnej kancelárie a sprostredkováva predaj a prenájom nehnuteľností. Pre českého podnikateľa identifikovaného pre DPH v ČR sprostredkoval prenájom 3-izbového bytu v Hlohovci.

Miestom dodania služby vzťahujúcej sa na nehnuteľnosť vrátane realitnej činnosti je podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH miesto, kde sa nehnuteľnosť nachádza. Služba realitných kancelárií zahŕňa sprostredkovanie kúpy, predaja alebo prenájmu obytných nehnuteľností, z čoho vyplýva, že sprostredkovanie prenájmu bytu realitnou kanceláriou je realitnou činnosťou, preto ide o službu vzťahujúcu sa na nehnuteľnosť a jej miesto sa určí podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH tam, kde sa nehnuteľnosť nachádza.

5. Služby, ktoré sa nevzťahujú na nehnuteľnosť

Nasledujúce služby nebudú pokryté § 16 ods. 1 zákona o DPH:

- a) vypracovanie plánov na budovu alebo časti budovy, pokiaľ nie sú určené pre konkrétny pozemok,**
- b) sprostredkovanie hotelového ubytovania alebo ubytovania v sektore s podobnou funkciou, ako sú prázdninové tábory alebo miesta vybudované na účely stanovania, ak boli poskytnuté sprostredkované v cudzom mene a na cudzí účet,**

Napriek tomu, že miesto poskytnutia ubytovania v hotelovom sektore alebo v sektore s podobnou funkciou sa určí podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH, pri sprostredkovaní ubytovania osobou, ktorá koná v mene a na účet inej osoby sa neuplatní § 16 ods. 1 zákona o DPH.

Pri sprostredkovaní ubytovania sprostredkovateľom, ktorý koná v mene a na účet inej osoby pre zdaniteľnú osobu, sa miesto dodania sprostredkovateľskej služby určí podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH. Pri sprostredkovaní ubytovania sprostredkovateľom, ktorý koná v mene a na účet inej osoby pre inú ako zdaniteľnú osobu, je miestom dodania sprostredkovateľskej služby v zmysle § 16 ods. 13 zákona o DPH to isté miesto, ako miesto dodania ubytovacej služby.

Príklad č. 23 - sprostredkovanie ubytovania

Platiteľ dane A sprostredkuje pre zamestnancov platiteľa dane B ubytovanie počas služobnej cesty v Nemecku. Miestom dodania sprostredkovateľskej služby ubytovania je podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH miesto, kde má príjemca služby sídlo, t.j. tuzemsko. Osobou povinnou platiť daň je podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH platiteľ dane A, ktorý dodáva službu s miestom dodania

v tuzemsku pre platiteľa dane B. Sprostredkovateľskú službu ubytovania fakturuje pre platiteľa dane B so slovenskou DPH.

- c) **inštalácia alebo montáž, údržba a oprava, kontrola alebo dozor nad strojmi alebo zariadeniami, ktoré nie sú alebo sa po inštalácii alebo montáži nestanú súčasťou nehnuteľnosti,**
- d) **správa portfóliových investícií do nehnuteľností,**
- e) **právne služby iné ako pokryté bodom 4 písm. n), (strana 12 tohto metodického pokynu), súvisiace so zmluvami, vrátane poradenstva ohľadne podmienok zmluvy o prevode nehnuteľností, alebo ohľadne vynútenia si plnenia zmluvy, alebo o dôkaze existencie takejto zmluvy, pričom tieto služby sa netýkajú prevodu konkrétnej nehnuteľnosti,**
- f) **skladovacie služby,**

Podstatou skladovacích služieb je prevzatie zodpovednosti za starostlivosť o tovar počnúc jeho prijatím do skladu (vykládkou), následnou manipuláciou (prekládkou) až po jeho výdaj zo skladu vlastníkovi alebo inej oprávnenej osobe. Všetky tieto činnosti tvoria skladovacie služby a viažu sa na skladovaný tovar a nie na nehnuteľnosť (sklad), v ktorom sa skladovaný tovar nachádza. Preto je možné sa domnievať, že vzťah medzi skladovacou službou a skladom ako nehnuteľnosťou nie je dostačujúci na vyhodnotenie, že skladovacie služby sú služby súvisiace s nehnuteľnosťou podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH.

V porovnaní s tým, ak pôjde o zmluvu, kedy sa určitá časť nehnuteľnosti poskytne k výlučnému použitiu zákazníka, ktorý za ňu nesie zodpovednosť, pôjde o prenájom nehnuteľnosti, teda o službu vzťahujúcu sa na nehnuteľnosť podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH.

Aj keď bude v zmluve o skladovaní uvedené presne určené miesto uskladnenia, avšak zo zmluvy bude jasne vyplývať, že skladovateľ zodpovedá za tovar, služba sa posúdi podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH.

- g) **poskytnutie plochy (na umiestnenie stánku) na veľtrhu alebo výstave spolu s ostatnými súvisiacimi službami, ktoré umožňujú vystavovateľom ukázať tovar alebo služby, ako dizajn stánku, doprava a uskladnenie tovaru, poskytnutie strojov, ukladanie káblov, poistenie a dodávka propagačných materiálov,**
- h) **práce bezpečnostného technika alebo inštruktora lešenárskej techniky.**

Podstatou práce bezpečnostného technika a inštruktora lešenárskej techniky je dodržiavanie dozoru nad bezpečnosťou a ochranou zdravia pri práci pracovníkov (BOZP), ktorí uskutočňujú určitý druh stavebných prác, prípadne inštaláciu alebo montáž stroja alebo zariadenia.⁶ Predmetom týchto služieb nie je právna alebo fyzická zmena nehnuteľnosti, rovnako nie je nehnuteľnosť podstatným prvkom poskytovanej služby. Hlavným predmetom týchto služieb je ochrana zdravia zamestnancov pri práci, ktorí ju v niektorých prípadoch uskutočňujú na

⁶ Práce bezpečnostného technika spočívajú napríklad v aplikácii BOZP do montážnych procesov, aplikácii interných predpisov v súvislosti s BOZP, poučení montérov a iných pracovníkov o BOZP, zúčastňovaní sa koordinačných porád o BOZP, a v ďalších prácach.

nehnuteľnosti, nie je to však nevyhnutné (inštalácia lešenia k filmovacím vežiam, dočasne inštalovaným tribúnam, výstavným stánkom, alebo divadelným kulisám).

6. Prenájom hnuiteľného majetku

Ak dodávateľ dal zariadenie do užívania zákazníkovi, s alebo bez sprievodného personálu, s cieľom umožniť zákazníkovi vykonať práce na nehnuteľnosti, ako napríklad podľa bodu 4 písmena e) až h) a v prípade, ak dodávateľ neprevezme žiadnu zodpovednosť za vykonané práce, a je iba zodpovedný za odovzdanie zariadenia, takáto služba bude považovaná za prenájom hnuiteľného hmotného majetku.

Avšak, ak je zariadenie dané do užívania zákazníkovi, spolu s dostatočným počtom potrebných zamestnancov pre svoju činnosť, predpokladá sa, že dodávateľ prevzal zodpovednosť za vykonané práce a dodal prácu súvisiacu s nehnuteľným majetkom. Predpoklad, že ide o dodávku služby súvisiacej s nehnuteľným majetkom, môže byť vyvrátený akýmikoľvek právnymi alebo skutkovými okolnosťami, s cieľom určiť skutočnú povahu služby.

Ak sa v otázke určenia miesta dodania služby montáže a demontáže lešenia vydávali odlišné stanoviská od toho, ktoré je uvedené v tomto metodickom pokyne, odo dňa zverejnenia metodického pokynu na internetovej stránke Finančného riaditeľstva SR sa na ne nebude prihliadať.

Týmto metodickým pokynom stráca platnosť Informácia k určaniu miesta dodania upratovacích prác, ktorá je zverejnená na internetovej stránke finančnej správy www.financnasprava.sk (v sekcii daňovej, v časti daňové informácie/ brožúry, letáky a ostatné informačné materiály) a časť bodu 2.2. Metodického pokynu k určaniu miesta dodania služieb a k registrácii zdaniteľných osôb podľa § 7a zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov v znení dodatku č. 1 zo dňa 25.2.2010 týkajúca sa služieb vzťahujúcich sa na nehnuteľnosť, ktorý je taktiež zverejnený na internetovej stránke finančnej správy (v sekcii daňovej, v časti daňové informácie/ pokyny a iné predpisy).

*Vydalo: Finančné riaditeľstvo SR
Sekcia daňová a colná
Odbor daňovej metodiky
január 2013*