



## Vysvetlivky

k

**pravidlám EÚ v oblasti DPH týkajúcim sa miesta poskytovania služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom, ktoré nadobudnú účinnosť v roku 2017**

**(vykonávacie nariadenie Rady (EÚ) č. 1042/2013)**

*Vyhlásenie o odmietnutí zodpovednosti: Tieto vysvetlivky nie sú právne záväzné a obsahujú len praktické a neformálne usmernenie o tom, ako sa má uplatňovať právo EÚ podľa názoru Generálneho riaditeľstva Komisie pre dane a colnú úniu.*

## DÔLEŽITÉ ÚVODNÉ POZNÁMKY

**V týchto vysvetlivkách sa uvádzajú podkladové informácie o pravidlách týkajúcich sa miesta poskytovania služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom, ako aj vysvetlenia toho, ako by sa tieto pravidlá mali chápať podľa Generálneho riaditeľstva Európskej komisie pre dane a colnú úniu.**

**Nie sú právne záväzné a nebránia členským štátom a vnútroštátnym daňovým správam, aby prijali vnútroštátne usmernenie týkajúce sa toho istého predmetu úpravy.**

**Cieľom** týchto vysvetliviek je **dosiahnuť lepšie pochopenie európskych právnych predpisov**, najmä vykonávacieho nariadenia Rady (EÚ) č. 1042/2013 zo 7. októbra 2013, ktorým sa mení vykonávacie nariadenie (EÚ) č. 282/2011, pokiaľ ide o miesto poskytovania služieb. Môžu sa vnímať ako **nástroj na usmernenie**, ktorý možno použiť na objasnenie praktického vykonávania európskych právnych predpisov v oblasti DPH, pokiaľ ide o služby súvisiace s nehnuteľným majetkom.

Tieto vysvetlivky pripravilo Generálne riaditeľstvo Európskej komisie pre dane a colnú úniu (GR TAXUD) po rozsiahlych konzultáciách s členskými štátmi a zástupcami podnikov.

**Tieto vysvetlivky nie sú právne záväzné.** Nevyjadrujú oficiálne stanovisko Európskej komisie a Európska Komisia nie je viazaná žiadnymi názormi vyjadrenými v týchto vysvetlivkách. Nepredstavujú nevyhnutne v plnej miere stanovisko všetkých členských štátov. Vnútroštátne daňové správy môžu tiež vydať osobitné usmernenia o uplatňovaní pravidiel DPH na služby súvisiace s nehnuteľným majetkom. Zainteresované strany pri hľadaní presnej, úplnej a záväznej odpovede na konkrétnu otázku by sa mali obrátiť na svoje príslušné vnútroštátne daňové správy<sup>1</sup>, ktoré nesú v súlade so zásadou subsidiarity primárnu zodpovednosť za informovanie svojich zdaniteľných osôb o výklade a uplatňovaní právnych predpisov v oblasti DPH.

**Vysvetlivky nemajú vyčerpávajúci charakter:** zahrnuté boli len niektoré otázky, v prípade ktorých sa považovalo za potrebné poskytnúť vysvetlenie. Každému používateľovi vysvetliviek sa odporúča prečítať si všeobecné pripomienky v časti I, ako aj osobitné pripomienky v časti II, keďže vysvetlenia v časti I sú často dôležité pre riadne pochopenie osobitných ustanovení.

**Priebežne sa dopĺňajú:** tieto vysvetlivky nepredstavujú konečný produkt, ale odzrkadľujú stav vývoja v určitom okamihu v súlade s dostupnými poznatkami a skúsenosťami.

<sup>1</sup> Ďalšie informácie týkajúce sa vnútroštátnych pravidiel o DPH a kontaktné údaje vnútroštátnych daňových správ sú uvedené na stránke [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/taxation/vat/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/index_en.htm)

## Contents

<b>ČASŤ 1</b>	<b>Všeobecné pripomienky k službám súvisiacim s nehnuteľným majetkom.....</b>	<b>10</b>
1.1.	Historické súvislosti.....	10
1.2.	Medzinárodný kontext .....	10
1.3.	Účel osobitného pravidla týkajúceho sa služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom.....	11
1.4.	Povaha osobitného pravidla týkajúceho sa služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom.....	11
1.5.	Zaobchádzanie s plneniami na diaľku súvisiacimi s nehnuteľným majetkom na účel DPH .....	12
1.6.	Uplatnenie osobitného pravidla týkajúceho sa služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom na kumulované plnenia.....	12
1.7.	Súvislosť služby s jedným alebo viacerými konkrétnymi nehnuteľnými majetkami.....	13
1.8.	Služby súvisiace s nehnuteľným majetkom a komplexné zmluvy .....	13
1.9.	Povinnosti dodávateľov poskytujúcich služby súvisiace s nehnuteľným majetkom .....	14
1.10.	Vzájomný vzťah medzi osobitným pravidlom článku 47 smernice o DPH a pojmom stála prevádzkareň uznaným na účely DPH.....	14
1.11.	Vzájomný vzťah medzi pravidlami týkajúcimi sa miesta poskytovania služieb a oslobodeniami od DPH.....	15
1.12.	Irelevantnosť pojmov a definícií vo vnútroštátnych právnych predpisoch pre uplatňovanie osobitného pravidla.....	15
1.13.	Príslušné právne akty .....	15
<b>ČASŤ 2</b>	<b>Osobitné pripomienky k ustanoveniam vykonávacieho nariadenia o DPH, ktoré sa týkajú služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom .....</b>	<b>16</b>
2.1.	Všeobecný prístup k článkom 13b a 31a .....	16
2.2.	Vymedzenie pojmu „nehnuteľný majetok“ .....	16

**Vysvetlivky k pravidlám DPH v EÚ týkajúcim sa miesta  
poskytovania služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom,  
ktoré nadobudnú účinnosť v roku 2017**

2.2.1.	Na čo sa vzťahuje článok 13b písm. a)? .....	17
2.2.1.1.	Určitá časť zeme .....	17
2.2.1.2.	Vlastnícke právo a držba .....	18
2.2.2	Na čo sa vzťahuje článok 13b písm. b)? .....	19
2.2.2.1.	Čo sa rozumie pod budovami a stavbami podľa článku 13b písm. b)?.....	19
2.2.2.2.	Má sa neúplná budova stále považovať za budovu podľa článku 13 písm. b)? .....	20
2.2.2.3.	Čo sa rozumie pod výrazmi „pripevnená k zemi alebo v zemi (nad úrovňou mora alebo pod ňou)“ a „ktorá sa nemôže jednoducho rozobrať alebo premiestniť“? .....	20
2.2.3.	Na čo sa vzťahuje článok 13b písm. c)? .....	22
2.2.3.1	Kedy tvorí prvok namontovaný v budove alebo stavbe jej neoddeliteľnú súčasť? .....	22
2.2.4.	Na čo sa vzťahuje článok 13b písm. d)? .....	23
2.2.4.1.	Čo sa rozumie pod slovným spojením „trvalo namontované“ podľa článku 13b písm. d)? .....	24
2.2.4.2.	Ako by sa malo posúdiť, či je budova alebo stavba upravená alebo zničená? .....	24
2.2.4.3.	Aký je vzájomný vzťah medzi písmenami b), c) a d) článku 13b? .....	25
<b>2.3.</b>	<b>Vymedzenie služieb, ktoré majú „dostatočne priamu súvislosť“ s nehnuteľným majetkom .....</b>	<b>26</b>
2.3.1.	Ako sa navzájom ovplyvňujú odseky 1, 2 a 3 článku 31a? Ako by sa mali spoločne interpretovať? .....	27
2.3.2.	Ako by sa mala posudzovať „dostatočne priama súvislosť“? .....	28
2.3.3.	Môžu služby, ktoré sú poskytované na diaľku/mimo miesta (off-site), spĺňať kritérium „dostatočne priamej súvislosti“? .....	28
2.3.4.	Má postavenie príjemcu služieb vplyv na to, ako klasifikujeme poskytovanú službu? .....	28
2.3.5.	Má miesto, kde sa nachádza príjemca služieb, vplyv na klasifikáciu služieb? .....	29
2.3.6.	Ako chápať písmeno a) článku 31a ods. 1? .....	29
2.3.7.	Ako chápať písmeno b) článku 31a ods. 1? .....	29

**Vysvetlivky k pravidlám DPH v EÚ týkajúcim sa miesta  
poskytovania služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom,  
ktoré nadobudnú účinnosť v roku 2017**

---

2.3.8.	Sú písmená a) a b) článku 31a ods. 1 kumulatívne?.....	30
<b>2.4.</b>	<b>Konkrétne príklady služieb súvisiacich alebo nesúvisiacich s nehnuteľným majetkom .....</b>	<b>30</b>
2.4.1.	Je zoznam v článku 31a ods. 2 orientačný alebo úplný?.....	30
2.4.2.	Vypracovanie plánov [článok 31a ods. 2 písm. a) a článok 31a ods. 3 písm. a)].....	30
2.4.2.1.	Aký právny režim sa uplatňuje na štúdie uskutočnené v súvislosti s nehnuteľným majetkom, ktorého umiestnenie zatiaľ nie je známe? .....	30
2.4.3.	Služby stavebného dozoru alebo bezpečnostné služby (článok 31a ods. 2 písm. b)] .....	31
2.4.3.1.	Ktoré služby patria do rozsahu pôsobnosti článku 31a ods. 2 písm. b)? .....	31
2.4.3.2.	Vzťahuje sa článok 31a ods. 2 písm. b) aj na služby poskytované na diaľku? .....	32
2.4.3.3.	Patrí do rozsahu pôsobnosti článku 31a ods. 2 písm. b) inštalácia bezpečnostného systému? .....	32
2.4.4.	Výstavba budov [článok 31a ods. 2 písm. c)] .....	33
2.4.4.1.	Na ktoré kategórie stavebných prác sa vzťahuje rozsah pôsobnosti článku 31a ods. 2 písm. c)?.....	33
2.4.4.2.	Ako by sa malo na účely DPH zaobchádzať s najímaním pracovníkov na stavebné práce? .....	33
2.4.5.	Stavba trvalých stavieb [článok 31a ods. 2 písm. d)] .....	34
2.4.5.1.	Vzťahuje sa článok 31a ods. 2 písm. d) aj na stavbu trvalých stavieb pripevnených ku dnu rieky/mora/oceánu?.....	34
2.4.5.2.	Na ktoré stavebné a demolačné práce sa vzťahuje článok 31a ods. 2 písm. d)? .....	34
2.4.6.	Práce na pozemku a poľnohospodárske služby [článok 31a ods. 2 písm. e)] .....	34
2.4.6.1.	Ktoré kategórie prác a poľnohospodárskych služieb patria do rozsahu pôsobnosti článku 31a ods. 2 písm. e)? .....	34
2.4.7.	Prieskum a posúdenie rizika a celistvosti [článok 31a ods. 2 písm. f)] .....	35
2.4.7.1.	Aký je účel článku 31a ods. 2 písm. f)?.....	35
2.4.8.	Služby oceňovania [článok 31a ods. 2 písm. g)] .....	36

**Vysvetlivky k pravidlám DPH v EÚ týkajúcim sa miesta  
poskytovania služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom,  
ktoré nadobudnú účinnosť v roku 2017**

2.4.8.1.	Na ktoré služby, ktoré pozostávajú z oceňovania nehnuteľného majetku, sa vzťahuje článok 31a ods. 2 písm. g)?.....	36
2.4.8.2.	Možno služby hĺbkovej analýzy klasifikovať ako službu súvisiacu s nehnuteľným majetkom v zmysle článku 31a ods. 2 písm. g)? .....	36
2.4.8.3.	Má metóda, pomocou ktorej sa vykonáva oceňovanie majetku, vplyv na to, či sa poskytnutie tejto služby považuje alebo nepovažuje za súvisiace s nehnuteľným majetkom? .....	36
2.4.9.	Prenájom nehnuteľného majetku [článok 31a ods. 2 písm. h) a článok 31a ods. 3 písm. b)] .....	37
2.4.9.1.	Ako chápať „prenajímanie nehnuteľného majetku“ na účely pravidiel týkajúcich sa miesta poskytovania služieb? .....	37
2.4.9.2.	Ako by sa malo chápať uskladnenie tovaru podľa článku 31a ods. 2 písm. h), berúc do úvahy stanovisko Súdneho dvora Európskej únie vo veci RR Donnelley?.....	37
2.4.9.3.	Ako by sa malo zaobchádzať so skladovacími službami poskytovanými spolu s ďalšími službami?.....	38
2.4.10.	Poskytovanie ubytovania [článok 31a ods. 2 písm. i) a článok 31a ods. 3 písm. d)] .....	38
2.4.10.1.	Vzťahuje sa článok 31a ods. 2 písm. i) aj na ubytovanie poskytnuté mimo hotelového sektora (napr. na rekreačné chaty, rekreačné vily, výmeny bytov atď.)? .....	39
2.4.10.2.	Ktoré sú služby, na ktoré sa vzťahuje ustanovenie „právo na pobyt na určitom mieste vyplývajúce z prevodu práv časovo obmedzeného užívania“ v zmysle článku 31a ods. 2 písm. i)? .....	39
2.4.11.	Postúpenie alebo prevod práv na používanie celého nehnuteľného majetku alebo jeho častí [článok 31a ods. 2 písm. j)].....	40
2.4.11.1.	Aký je účel článku 31a ods. 2 písm. j)?.....	40
2.4.11.2.	Aké sú obmedzenia rozsahu pôsobnosti článku 31a ods. 2 písm. j)? .....	40
2.4.11.3.	Vzťahuje sa článok 31a ods. 2 písm. j) na spoločné využívanie kancelárií? .....	41
2.4.11.4.	Vzťahuje sa článok 31a ods. 2 písm. j) na obytné lode? .....	41
2.4.12.	Údržba, rekonštrukcia a oprava budov [článok 31a ods. 2 písm. k)] .....	42
2.4.12.1.	Vzťahuje sa článok 31a ods. 2 písm. k) len na údržbu, rekonštrukciu a opravu budovy alebo aj na údržbu, rekonštrukciu a opravu rozličných typov nehnuteľného majetku?.....	42

**Vysvetlivky k pravidlám DPH v EÚ týkajúcim sa miesta  
poskytovania služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom,  
ktoré nadobudnú účinnosť v roku 2017**

---

2.4.12.2.	Vzťahuje sa článok 31a ods. 2 písm. k) len na údržbu, rekonštrukciu a opravu súvisiacu s rozsiahlymi prácami, alebo sa rovnako uplatní aj na opakujúce sa služby čistenia vnútri a mimo budov? .....	42
2.4.13.	Údržba, rekonštrukcia a oprava trvalých stavieb [článok 31a ods. 2 písm. l)].....	42
2.4.13.1.	Vzťahuje sa článok 31a ods. 2 písm. l) na telekomunikačnú infraštruktúru? .....	42
2.4.14.	Inštalácia alebo montáž prístrojov alebo vybavenia [článok 31a ods. 2 písm. m) a článok 31a ods. 3 písm. f)] .....	43
2.4.14.1.	Ako by sa mal vykladať článok 31a ods. 2 písm. m) so zreteľom na článok 13b písm. c) a d)?.....	43
2.4.14.2.	V ktorom momente v procese inštalácie alebo montáže prístrojov alebo vybavenia sa tieto prístroje alebo vybavenie klasifikujú ako nehnuteľný majetok?.....	43
2.4.15.	Údržba, oprava, inšpekcia a kontrola prístrojov alebo vybavenia [článok 31a ods. 2 písm. n) a článok 31a ods. 3 písm. f)] .....	44
2.4.15.1.	Vzťahuje sa článok 31a ods. 2 písm. n) na služby poskytované na diaľku?.....	44
2.4.16.	Správa majetku [článok 31a ods. 2 písm. o) a článok 31a ods. 3 písm. g)] .....	44
2.4.16.1.	Čo sa rozumie pod správou majetku podľa článku 31a ods. 2 písm. o)?.....	44
2.4.16.2.	Čo sa rozumie pod správou portfólia investícií do nehnuteľného majetku? Patrí správa jedného investičného aktíva do rozsahu pôsobnosti článku 31a ods. 3 písm. g)? .....	45
2.4.17.	Sprostredkovanie transakcií týkajúcich sa nehnuteľného majetku [článok 31a ods. 2 písm. p) a článok 31a ods. 3 písm. d)] .....	46
2.4.17.1.	Ktoré činnosti sprostredkovania sa klasifikujú ako činnosti súvisiace s nehnuteľným majetkom? Aký je rozsah pôsobnosti článku 31a ods. 2 písm. p)? .....	46
2.4.17.2.	Je článok 31a ods. 2 písm. p) obmedzený len na sprostredkovanie realitnými sprostredkovateľmi alebo sa uplatňuje aj na ktorúkoľvek osobu zapojenú do sprostredkovateľských služieb?.....	46
2.4.17.3.	Vzťahuje sa článok 31a ods. 2 písm. p) aj na plnenia, keď sa neuskutoční predaj, lízing, prenájom, založenie alebo prevod určitých úcastí na nehnuteľnom majetku alebo vecných práv k nehnuteľnému majetku? .....	46

**Vysvetlivky k pravidlám DPH v EÚ týkajúcim sa miesta  
poskytovania služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom,  
ktoré nadobudnú účinnosť v roku 2017**

2.4.17.4.	Prečo sa v článku 31a ods. 3 písm. d) zdôrazňuje podmienka „ak sprostredkovateľ koná v mene a na účet inej osoby“? .....	47
2.4.17.5.	Ako by sa malo zaobchádzať so situáciami, keď sprostredkovateľské služby uvedené v článku 31a ods. 2 písm. p) zahŕňajú rôzne prvky (napr. prieskum, nadväzovanie kontaktov, vytvorenie webovej stránky, vyhľadávanie a analýzu vlastností majetku)? .....	47
2.4.18.	Právne služby [článok 31a ods. 2 písm. q) a článok 31a ods. 3 písm. h)] .....	47
2.4.18.1.	Aké kritériá umožňujú určiť, či služba patrí do rozsahu pôsobnosti článku 31a ods. 2 písm. q) alebo článku 31a ods. 3 písm. h)? .....	48
2.4.18.2.	Považujú sa právne služby, ktoré sa týkajú uzatvárania dohôd o prenájme alebo lízingu, za služby súvisiace s nehnuteľným majetkom?.....	49
2.4.18.3.	Ako chápať pojem „právna zmena“ v zmysle článku 31a ods. 2 písm. q)? .....	49
2.4.18.4.	Je rozsah pôsobnosti článku 31a ods. 2 písm. q) obmedzený len na právne služby poskytované právnikmi a notármi?.....	50
2.4.18.5.	Čo znamená výraz „určité účasti“ podľa článku 31a ods. 2 písm. q)? .....	50
2.4.18.6.	Klasifikujú sa poradenské služby, ktoré si vyžadujú prítomnosť na mieste alebo ktoré sú spojené s určitým nehnuteľným majetkom, ako služby súvisiace s nehnuteľným majetkom podľa článku 31a ods. 2 písm. q)?.....	50
2.4.18.7.	Klasifikujú sa právne služby týkajúce sa financovania kúpy nehnuteľného majetku alebo investičného poradenstva ako služby súvisiace s nehnuteľným majetkom? .....	51
2.4.19.	Reklamné služby [článok 31a ods. 3 písm. c)] .....	51
2.4.19.1.	Čo sa rozumie pod pojmom „poskytovanie reklamy“ v zmysle článku 31a ods. 3 písm. c)?.....	51
2.4.19.2.	Vzťahuje sa článok 31a ods. 3 písm. c) aj na prípady, keď reklama zahŕňa fyzickú zmenu nehnuteľného majetku, napríklad vymaľovaním časti budovy?.....	51
2.4.20.	Poskytovanie miesta pre stánok spolu s inými súvisiacimi službami [článok 31a ods. 3 písm. e)] .....	52
2.4.20.1.	Aký je rozsah uplatňovania článku 31a ods. 3 písm. e)? .....	52
2.4.20.2.	Ako sa má „poskytovanie miesta pre stánok“ vymedziť podľa článku 31a ods. 3 písm. e)? .....	52



**Vysvetlivky k pravidlám DPH v EÚ týkajúcim sa miesta  
poskytovania služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom,  
ktoré nadobudnú účinnosť v roku 2017**

---

2.4.21.	Dodanie zariadenia na vykonanie práce na nehnuteľnom majetku (článok 31b) .....	53
<b>PRÍLOHA</b>	<b>Výtahy z príslušných právnych predpisov .....</b>	<b>55</b>

## ČASŤ 1

### VŠEOBECNÉ PRIPOMIENKY K SLUŽBÁM SÚVISIACIM S NEHNUTEĽNÝM MAJETKOM

#### 1.1. Historické súvislosti

1. Podľa európskych právnych predpisov v oblasti DPH určuje miesto zdaňovania služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom osobitné pravidlo stanovené v článku 47 smernice o DPH<sup>2</sup>. V tomto pravidle sa stanovuje, že miesto poskytovania služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom je miesto, kde sa daný nehnuteľný majetok nachádza.
2. Rada sa pri posudzovaní revízie pravidiel týkajúcich sa miesta poskytovania služieb, ktorá sa začala prvým návrhom Európskej komisie v roku 2003 a vyústila do prijatia smernice Rady 2008/8/ES<sup>3</sup>, rozhodla ponechať osobitné pravidlo o mieste zdaňovania služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom.
3. Konkrétne otázky týkajúce sa výkladu tohto ustanovenia boli súbežne prekonzultované s Výborom pre DPH<sup>4</sup>, ktorý sa uzniesol na určitých usmerneniach, najmä v otázke určitých osobitných scenárov, ako napríklad poskytovanie právnych služieb vzťahujúcich sa na nehnuteľný majetok, poskytovanie balíka služieb zahŕňajúceho miesto pre stánok na veľtrhoch a výstavách atď.<sup>5</sup> Tieto usmernenia však často neboli schválené jednomyselne.
4. V záujme zabezpečenia väčšieho súladu, účinnosti a istoty v súvislosti so zaobchádzaním na účely DPH, ktoré sa uplatňuje na poskytovanie služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom nachádzajúcim sa v EÚ, boli usmernenia k službám súvisiacim s nehnuteľným majetkom schválené vo Výbore pre DPH začlenené do ustanovení vykonávacieho nariadenia o DPH<sup>6</sup>, a preto sa od 1. januára 2017 stanú záväzné a priamo uplatniteľné vo všetkých členských štátoch.

#### 1.2. Medzinárodný kontext

5. Osobitné pravidlá týkajúce sa miesta poskytovania služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom sa uplatňujú nielen v rámci Európskej únie, ale aj v niektorých tretích krajinách. Toto osobitné pravidlo je na úrovni EÚ v súlade s vykonávaním zásady miesta určenia. Na medzinárodnej úrovni<sup>7</sup> sa spoločne dohodlo, že takéto osobitné pravidlá, pri ktorých sa využíva miesto, kde sa nehnuteľný majetok nachádza, ako základ na určenie miesta zdanenia, môžu viesť k spravodlivému rozdeleniu práv zdaňovania medzi daňovými jurisdikciami.

---

2 Smernica Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 11.12.2006, s. 1).

3 Smernica Rady 2008/8/ES z 12. februára 2008, ktorou sa mení a dopĺňa smernica 2006/112/ES, pokiaľ ide o miesto poskytovania služieb (Ú. v. EÚ L 44, 20.2.2008, s. 11).

4 Výbor pre DPH je poradný výbor zriadený podľa článku 398 smernice o DPH na podporu jednotného uplatňovania ustanovení smernice o DPH. Neboli mu pridelené žiadne legislatívne právomoci a nemôže prijímať právne záväzné rozhodnutia, môže však poskytnúť usmernenie.

5 Pozri usmernenia z 93. zasadnutia Výboru pre DPH.

6 Vykonávacie nariadenie Rady (EÚ) č. 1042/2013 zo 7. októbra 2013, ktorým sa mení vykonávacie nariadenie (EÚ) č. 282/2011, pokiaľ ide o miesto poskytovania služieb (Ú. v. EÚ L 284, 26.10.2013, s. 1).

7 Pozri medzinárodné usmernenia k DPH/dani z tovaru a služieb, ktoré vypracovalo OECD.

### **1.3. Účel osobitného pravidla týkajúceho sa služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom**

6. Účelom osobitného pravidla týkajúceho sa miesta poskytovania služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom je zabezpečiť zdaňovanie v predpokladanom mieste spotreby služby. Na tento cieľ by sa malo pamätať vo všetkých situáciách, v ktorých vykonávanie právnych predpisov v praxi spôsobuje ťažkosti. Takéto situácie by sa mali vždy vyriešiť tak, aby sa zabezpečilo, že príjmy z DPH prípadnú členskému štátu, v ktorom sa služba podľa predpokladov spotrebúva s ohľadom na skutočnosť, že služby súvisiace s nehnuteľným majetkom sa považujú za spotrebúvané na mieste, kde sa majetok nachádza. Strany takýchto transakcií teda nemôžu obísť článok 47 smernice o DPH tým, že by vo svojich zmluvných dojednaniach uviedli, že na služby poskytnuté na základe zmluvy by sa mali vzťahovať všeobecné pravidlá o mieste poskytovania služieb.

### **1.4. Povaha osobitného pravidla týkajúceho sa služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom**

7. Pravidlo uvedené v článku 47 smernice o DPH je osobitné pravidlo, a nie výnimka zo všeobecných pravidiel týkajúcich sa miesta poskytovania služieb, ktoré sú uvedené v článkoch 44 (B2B) a 45 (B2C) smernice o DPH. Patrí do oddielu 3 „Osobitné ustanovenia“ kapitoly 3 „Miesto poskytovania služieb“ hlavy V „Miesto zdaniteľných transakcií“ a nemalo by sa vykladať ako výnimka zo všeobecných pravidiel<sup>8</sup>.
8. Ustanovenia, ktoré predstavujú výnimky zo všeobecných pravidiel (napríklad ustanovenia týkajúce sa oslobodenia od dane alebo znížených sadzieb), sa podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora Európskej únie musia vykladať striktnie. Keďže pravidlo v článku 47 smernice o DPH nie je výnimkou, toto kritérium striktného výkladu sa nevzťahuje na vymedzenie služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom.
9. Článok 47 by sa mal uplatňovať na základe objektívneho posúdenia podmienok stanovených v smernici o DPH a vo vykonávacom nariadení o DPH. Toto osobitné pravidlo sa uplatňuje bez ohľadu na to, či sa služba poskytuje obchodným zákazníkom (B2B) alebo konečnému spotrebiteľovi (B2C).
10. Vždy, keď sa objaví neistota, pokiaľ ide o uplatňovanie článku 47 smernice o DPH ako osobitného pravidla oproti všeobecným pravidlám uvedeným v článkoch 44 a 45, zaobchádzanie s transakciou na účely DPH by sa malo určiť so zreteľom na účel tohto konkrétneho pravidla – umožniť zdanenie v členskom štáte, v ktorom sa služba spotrebúva –, a na základe vykonania objektívneho posúdenia. Najprv treba overiť, či služby patria do rozsahu pôsobnosti osobitného pravidla článku 47<sup>9</sup>, a ak áno, služba sa bude považovať za službu súvisiacu s nehnuteľným majetkom. Ak do rozsahu jeho pôsobnosti nepatrí a neuplatňuje sa žiadne iné osobitné pravidlo<sup>10</sup>, potom sa uplatňujú všeobecné pravidlá článkov 44 a 45.

---

8 Pozri rozsudky Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-166/05 *Heger Rudi* a C-41/04 *Levob Verzekeringen a OV Bank*.

9 Pozri rozsudok Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-155/12 *RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland*, bod 29.

10 Služba by mala byť vždy preskúmaná na rovnakých základoch v tom zmysle, či sa na ňu vzťahujú niektoré osobitné pravidlá v článkoch 46 až 59a smernice o DPH. V prípade, že je to tak, platí príslušné ustanovenie a nie všeobecné pravidlá v článkoch 44 a 45 smernice o DPH.

**Vysvetlivky k pravidlám DPH v EÚ týkajúcim sa miesta  
poskytovania služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom,  
ktoré nadobudnú účinnosť v roku 2017**

---

11. Za určitých okolností môže dôjsť k tomu, že sú splnené podmienky na uplatnenie dvoch alebo viacerých osobitných pravidiel. V takýchto prípadoch by sa malo uplatňovať pravidlo, pri ktorom sa lepšie zabezpečí zdaňovanie na predpokladanom mieste spotreby<sup>11</sup>.

#### **1.5. Zaobchádzanie s plneniami na diaľku súvisiacimi s nehnuteľným majetkom na účel DPH**

12. Služby súvisiace s nehnuteľným majetkom sa v niektorých prípadoch môžu poskytovať diaľkovo, t. j. na diaľku. Bežne by spôsob, akým sa služba poskytuje, nemal ovplyvniť zaobchádzanie na účely DPH za predpokladu, že jej povaha sa nezmení. Skutočne nemožno vylúčiť, že napríklad vďaka moderným technológiám možno niektoré služby súvisiace s nehnuteľným majetkom poskytovať nielen na mieste, ale aj na diaľku.
13. Ak sa na službu poskytovanú na diaľku vzťahuje viac ako jedno z osobitných pravidiel, ktorými sa upravuje miesto poskytovania služieb (napríklad pravidlo týkajúce sa služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom a pravidlo týkajúce sa elektronicky poskytovaných služieb), je potrebné posúdiť dôsledky uplatňovania každého pravidla s cieľom určiť, ktoré prinesie najuspokojivejší výsledok z hľadiska zabezpečenia zdanenia v predpokladanom mieste spotreby služby.

#### **1.6. Uplatnenie osobitného pravidla týkajúceho sa služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom na kumulované plnenia**

14. V súlade s ustálenou judikatúrou Súdneho dvora Európskej únie sa na účely DPH musí každé plnenie zvyčajne považovať za odlišné a nezávislé<sup>12</sup>. Ak však transakcia pozostáva z viacerých prvkov, treba posúdiť, či sa má považovať za jediné plnenie alebo za viaceré odlišné a nezávislé plnenia<sup>13</sup>.
15. Plnenie treba považovať za jediné plnenie, keď sú dva alebo viaceré prvky alebo úkony poskytnuté zdaniteľnou osobou tak úzko prepojené, že objektívne tvoria jediné nerozlučné hospodárske plnenie, ktorého rozčlenenie by bolo neprirodzené<sup>14</sup>. Základné charakteristiky plnenia sa musia preskúmať s cieľom určiť, či sa spotrebiteľovi, považovanému za typického spotrebiteľa, dostáva viacero odlišných plnení alebo jediné plnenie<sup>15</sup>.
16. Platí to aj v prípade, ak jedno alebo viaceré plnenia predstavujú hlavné plnenie a ostatné plnenie alebo plnenia predstavujú jedno alebo viacero vedľajších plnení, ktoré podliehajú rovnakému daňovému režimu ako hlavné plnenie. Konkrétne sa plnenie musí považovať za vedľajšie plnenie k hlavnému plneniu, ak pre zákazníkov nepredstavuje cieľ samé o sebe, ale je prostriedkom lepšieho využitia hlavnej poskytovanej služby<sup>16</sup>.

---

11 Pozri vec Súdneho dvora Európskej únie C-37/08 *RCI Europe*, bod 39.

12 Pozri rozsudky Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-392/11 *Field Fisher Waterhouse*, C-111/05 *Aktiebolaget NN*, bod 22, C-461/08 *Don Bosco Onroerend Goed*, bod 35 a C-276/09 *Everything Everywhere*, bod 21.

13 Pozri rozsudok Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-425/06 *Part Service*, bod 51.

14 Pozri rozsudky Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-41/04 *Levob Verzekeringen a OV Bank*, bod 22 a C-276/09 *Everything Everywhere*, body 24 a 25.

15 Pozri napríklad rozsudok Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-349/96 *Card Protection Plan*.

16 Pozri rozsudky Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-349/96 *Card Protection Plan*, bod 29, C-41/04 *Levob Verzekeringen a OV Bank*, bod 20, C-111/05 *Aktiebolaget NN*, bod 22, C-276/09 *Everything Everywhere*, body 21 a 22 a C-497/09 *Bog a Others*, bod 53.

**Vysvetlivky k pravidlám DPH v EÚ týkajúcim sa miesta  
poskytovania služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom,  
ktoré nadobudnú účinnosť v roku 2017**

---

17. V prípade jedného kumulovaného plnenia je potrebné určiť prevažujúci prvok tohto plnenia a malo by sa overiť, či tento prevažujúci prvok súvisí s nehnuteľným majetkom alebo nie.
18. Klasifikácia daného scenára ako jedno plnenie alebo viaceré plnenia sa musí vykonať individuálne pri zohľadnení týchto kritérií stanovených Súdnym dvorom Európskej únie<sup>17</sup>. Pri vykonávaní tohto posúdenia sa musia zohľadniť všetky okolnosti transakcie<sup>18</sup>.

**1.7. Súvislosť služby s jedným alebo viacerými konkrétnymi nehnuteľnými majetkami**

19. Služby súvisiace s nehnuteľným majetkom zahŕňajú transakcie súvisiace s jedným nehnuteľným majetkom aj s viacerými nehnuteľnými majetkami. Skutočnosť, že služba je viazaná k viac ako jednému majetku, nepredstavuje prekážku toho, aby sa služba považovala za dostatočne priamo súvisiacu s nehnuteľným majetkom v zmysle článku 31a ods. 1 vykonávacieho nariadenia o DPH.
20. Na dosiahnutie zdaňovania na predpokladanom mieste spotreby možno osobitné pravidlo článku 47 smernice o DPH uplatňovať len vtedy, keď služba súvisí s jedným alebo viacerými konkrétnymi nehnuteľnými majetkami, teda ak sa služba vzťahuje na jeden alebo viacero jasne identifikovaných alebo identifikovateľných nehnuteľných majetkov. V situáciách, keď nie je možné identifikovať nehnuteľný majetok, a *fortiori* nie je možné zdaniť službu v jurisdikcii, v ktorej sa majetok nachádza. V takýchto situáciách by sa malo vyvodiť, že táto služba nemá dostatočne priamu súvislosť s nehnuteľným majetkom.
21. Vo všetkých prípadoch, keď služba súvisí s jedným alebo viacerými konkrétnymi nehnuteľnými majetkami, treba náležite posúdiť, či táto služba má dostatočnú priamu súvislosť s nehnuteľným majetkom v zmysle článku 31a vykonávacieho nariadenia o DPH.
22. Skutočnosť, že jeden alebo viaceré nehnuteľné majetky sa nachádzajú v širšom geografickom priestore v rámci jednej jurisdikcie (ako napríklad mesto alebo región), alebo sa nachádzajú v rôznych členských štátoch, nebráni sama osebe tomu, aby služba súvisela s nehnuteľným majetkom. V prípadoch, keď sa služba týka viac než jednej jurisdikcie, práva zdaňovania by mali byť proporčne rozdelené medzi príslušné jurisdikcie.

**1.8. Služby súvisiace s nehnuteľným majetkom a komplexné zmluvy**

23. Existuje široká škála možností, aké zmluvy možno vytvoriť, pretože existuje mnoho rôznych metód, akými môžu dodávatelia organizovať spôsob poskytovania svojich služieb. Do plnenia môže byť napríklad zapojených mnoho subdodávateľov; klient môže byť usadený v inej krajine, ako je krajina, kde sa majetok nachádza atď.
24. Pri posudzovaní, či sa tieto situácie považujú za situácie, ktoré súvisia s nehnuteľným majetkom, by sa mali zohľadniť tieto prvky:
  - Ak je do plnenia zapojený viac ako jeden nehnuteľný majetok, každý z nich musí byť jasne identifikovaný alebo identifikovateľný.

---

17 Pozri rozsudok Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-42/14 *Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie*, bod 30 a nasledujúce body.

18 Pozri rozsudok Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-349/96 *Card Protection Plan*, bod 27.

**Vysvetlivky k pravidlám DPH v EÚ týkajúcim sa miesta poskytovania služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom, ktoré nadobudnú účinnosť v roku 2017**

---

- Služby súvisiace s viacerými konkrétnymi nehnuteľnými majetkami sa nemôžu považovať za služby, ktoré nemajú dostatočne priamu súvislosť s nehnuteľným majetkom len preto, že sú viazané na viac ako jeden nehnuteľný majetok alebo z toho dôvodu, že tieto nehnuteľné majetky sa nachádzajú v rôznych členských štátoch.
- Skutočnosť, že služba sa poskytuje na diaľku, nie priamo vlastníkovi nehnuteľného majetku alebo klientovi nachádzajúcemu sa v krajine odlišnej od krajiny, kde sa nachádza nehnuteľný majetok, nie je sama osebe rozhodujúca pri posudzovaní služby (teda či je služba súvisiaca alebo nesúvisiaca s nehnuteľným majetkom).
- V prípade reťazca transakcií by sa každé poskytovanie služieb malo posudzovať samostatne s prihliadnutím na skutkové okolnosti, o ktoré ide.
- Ak komplexné plnenie zahŕňa služby súvisiace s nehnuteľným majetkom, ale aj iné tovary alebo služby (t. j. ide o kumulované plnenie zahŕňajúce viacero prvkov), je potrebné preveriť, či prevažujúcim prvkom plnenia je služba súvisiaca s nehnuteľným majetkom a či má táto služba dostatočnú priamu súvislosť s daným majetkom (pozri aj uvedené vysvetlivky týkajúce sa kumulovaných plnení).

### **1.9. Povinnosti dodávateľov poskytujúcich služby súvisiace s nehnuteľným majetkom**

25. Ak dodávateľ poskytuje služby, na ktoré sa vzťahuje článok 47 smernice o DPH, v členskom štáte, je vo všeobecnosti povinný zaplatiť splatnú DPH daňovým orgánom členského štátu, kde sa nehnuteľný majetok nachádza (pozri článok 193 smernice o DPH). V dôsledku toho sa dodávateľ musí obvykle zaregistrovať na účely DPH a splniť všetky súvisiace povinnosti v danom členskom štáte<sup>19</sup>. Ak služba súvisí s viacerými nehnuteľnými majetkami nachádzajúcimi sa v rôznych jurisdikciách, dodávateľ bude povinný zaplatiť príslušnú splatnú DPH a registrovať sa na účely DPH vo všetkých týchto jurisdikciách.
26. Každý členský štát však môže stanoviť, že ak dodávateľ nie je usadený na jeho území, osoba povinná platiť splatnú DPH je osoba, ktorej sa služba poskytuje (pozri článok 194 smernice o DPH). Prevádzkovatelia podnikov by preto mali overiť, či sa uplatňuje táto možnosť v členských štátoch, v ktorých nie sú usadení, ale plánujú v nich pôsobiť.

### **1.10. Vzájomný vzťah medzi osobitným pravidlom článku 47 smernice o DPH a pojmom stála prevádzkareň uznaným na účely DPH**

27. Pojem stálej prevádzkarne (nesmie sa zamieňať s pojmom stála prevádzkareň používaným na účely priameho zdaňovania) je vymedzený v článku 11 vykonávacieho nariadenia o DPH. Nesúvisí s osobitným pravidlom týkajúcim sa miesta poskytovania služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom.
28. Ak sa poskytnutá služba považuje za službu súvisiacu s nehnuteľným majetkom, DPH je splatná v členskom štáte, v ktorom sa nehnuteľný majetok nachádza (pozri aj vysvetlenia týkajúce sa povinností zodpovednosti podľa uvedené [bodu 1.9.](#)). Existencia stálej prevádzkarne dodávateľa v uvedenom členskom štáte nie je teda relevantná na určenie miesta poskytnutia uvedenej služby. Okrem toho samotná skutočnosť, že podnik vlastní nehnuteľný majetok v danom členskom štáte, neumožňuje sama osebe dospieť k záveru, že má stálu prevádzkareň v tejto jurisdikcii.

---

<sup>19</sup> Ďalšie informácie o vnútroštátnych pravidlách uplatniteľných v členských štátoch sú uvedené tiež na stránke: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/common/links/tax/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/links/tax/index_en.htm)

### **1.11. Vzájomný vzťah medzi pravidlami týkajúcimi sa miesta poskytovania služieb a oslobodeniami od DPH**

29. Pri skúmaní vzájomného vzťahu medzi pravidlami týkajúcimi sa miesta poskytovania a pravidlami týkajúcimi sa oslobodenia od DPH by sa nemalo zabúdať na to, že všeobecným prístupom v rámci systému DPH EÚ je najprv identifikovanie správneho miesta poskytovania danej služby a až v ďalšom kroku preskúmanie pravidiel uplatniteľných na toto poskytovanie v určenej jurisdikcii (členský štát alebo tretia krajina). Súčasťou toho je aj určenie, či je táto služba zdanená (a ak áno, s akou sadzbou), alebo oslobodená od dane. Inými slovami, hoci daná služba môže byť oslobodená od DPH, nemení sa tým potreba v prvom rade správne určiť miesto poskytovania.

### **1.12. Irelevantnosť pojmov a definícií vo vnútroštátnych právnych predpisoch pre uplatňovanie osobitného pravidla**

30. S cieľom dosiahnuť jednotný výklad a jednotné uplatňovanie osobitného pravidla článku 47 smernice o DPH v celej Európskej únii daňové správy zodpovedné za vykonávanie právnych predpisov EÚ v oblasti DPH by sa mali vyhýbať používaniu definícií a pojmov pochádzajúcich z ich vnútroštátnych právnych predpisov.
31. Preto sa pri posudzovaní na účely uplatňovania článku 47 smernice o DPH musí vychádzať z definícií uvedených v právnych predpisoch EÚ v oblasti DPH a nie z definícií uvedených vo vnútroštátnych právnych predpisoch jednotlivých členských štátov. V prípade vážnych pochybností, ktoré môžu viesť k dvojitému zdaneniu alebo nezdaneniu, by členské štáty mali záležitosť predniesť vo Výbore pre DPH.

### **1.13. Príslušné právne akty**

32. Právne akty uvedené v týchto vysvetlivkách zahŕňajú:
- smernicu Rady 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, zmenenú smernicou 2008/8/ES (ďalej len „smernica o DPH“),
  - vykonávacie nariadenie Rady (EÚ) č. 282/2011 z 15. marca 2011, ktorým sa ustanovujú vykonávacie opatrenia smernice 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, zmenené nariadením (EÚ) č. 1042/2013 zo 7. októbra 2013 („vykonávacie nariadenie o DPH“).
33. Všetky príslušné právne ustanovenia sú citované na konci vysvetliviek v znení platnom od 1. januára 2017.
34. Ak sa odkazuje na článok vykonávacieho nariadenia o DPH, odkaz na tento konkrétny právny akt je vynechaný a uvádza sa len daný článok. Vo všetkých ostatných prípadoch sa konkrétne uvádza, na ktorý právny akt sa odkazuje.

## ČASŤ 2

### OSOBITNÉ PRIPOMIENKY K USTANOVENIAM VYKONÁVACIEHO NARIADENIA O DPH, KTORÉ SA TÝKAJÚ SLUŽIEB SÚVISIACICH S NEHNUTEĽNÝM MAJETKOM

#### 2.1. Všeobecný prístup k článkom 13b a 31a

35. V časti 2 týchto vysvetliviek je uvedené objasnenie uplatňovania ustanovení vykonávacieho nariadenia o DPH, ktoré sú zamerané na určenie miesta poskytovania služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom.
36. Ak sa služby považujú za služby súvisiace s nehnuteľným majetkom, za ich miesto poskytovania sa považuje miesto, kde sa nehnuteľný majetok podľa článku 47 smernice o DPH nachádza.
37. Služba musí mať na to, aby sa mohla považovať za službu súvisiacu s nehnuteľným majetkom, dostatočne priamu súvislosť s nehnuteľným majetkom.
38. Preto by sa malo najprv posúdiť, či sa služba týka tovaru, ktorý sa môže považovať za nehnuteľný majetok. Účelom článku 13b je vymedziť pojem „nehnuteľný majetok“. Objasnenie tohto ustanovenia je uvedené ďalej v [bode 2.2.](#)
39. V druhom rade, ak je odpoveď na túto prvú otázku kladná, je potrebné posúdiť, či existuje dostatočne priama súvislosť medzi službou a nehnuteľným majetkom, na ktorý sa vzťahuje, aby ju bolo možné považovať za službu súvisiacu s nehnuteľným majetkom. Účelom článku 31a je pomôcť určiť, či sa služba má alebo nemá považovať za službu dostatočne priamo súvisiacu s nehnuteľným majetkom. Objasnenie tohto ustanovenia je uvedené ďalej v [bodoch 2.3 a 2.4.](#)
40. Keďže v praxi môžu nastať rôzne situácie a okolnosti, čo znamená, že v tomto rámci nemôže byť preskúmaný každý jednotlivý prípad, vysvetlenie sa zameriava na kritériá, ktoré by mohli čitateľovi umožniť určiť, či služba súvisí alebo nesúvisí s nehnuteľným majetkom.

#### 2.2. Vymedzenie pojmu „nehnuteľný majetok“.

##### **Článok 13b**

Na účely uplatňovania smernice 2006/112/ES sa za „nehnuteľný majetok“<sup>20</sup> považuje:

41. Hoci vo väčšine scenárov sa zdá, že nehnuteľná povaha tovaru alebo majetku sa dá pomerne ľahko zistiť, niektoré konkrétne prípady môžu vyvolávať pochybnosti. Z tohto dôvodu sa zákonodarca EÚ dohodol na spoločnom vymedzení pojmu „nehnuteľný majetok“ v článku 13b s cieľom poskytnúť jednotnú definíciu uplatniteľnú vo všetkých členských štátoch.
42. Toto vymedzenie pojmu bolo značne inšpirované rozsudkom Súdneho dvora EÚ vo veci *Fonden Marselisborg Lystbådehavn*<sup>21</sup>. Pokiaľ ide o výnimku pre prenájom nehnuteľného majetku podľa článku 135 ods. 1 písm. l) smernice o DPH, generálny

<sup>20</sup> Dôraz sa kládol na prvky vyznačené tučným písmenom len z dôvodu uľahčenia čítania dokumentu.

<sup>21</sup> Pozri rozsudok Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-428/02 *Fonden Marselisborg Lystbådehavn*.



**Vysvetlivky k pravidlám DPH v EÚ týkajúcim sa miesta  
poskytovania služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom,  
ktoré nadobudnú účinnosť v roku 2017**

advokát v uvedenej veci<sup>22</sup> uviedol, že nehnuteľný majetok možno definovať ako „určitú časť zemského povrchu vrátane stavieb s ním pevne spojených, ku ktorým možno založiť vlastnícke právo a držbu“.

43. Tým, že vymedzenie pojmu „nehnutel'ny majetok“ podľa článku 13b zahŕňa štyri kategórie – od písmena a) po písmeno d), je podrobnejšie ako judikatúra, pričom cieľom je rozlišovať z pohľadu DPH medzi nehnuteľným majetkom a hmotným hnutel'ným tovarom.
44. Hoci pojem „nehnutel'ny majetok“ by sa mal vždy posudzovať len s odvolaním sa na vymedzenie pojmu stanovené v článku 13b, je dôležité pochopiť, ako sa toto vymedzenie vykladá.
45. Na jednej strane je tovar, ktorý nemožno ľahko premiestniť alebo presunúť (napríklad pozemok, budovy, stromy, plodiny). Tento tovar je nehnuteľný a mal by sa naň vzťahovať článok 13b písm. a) alebo b). Na druhej strane je tovar, ktorý možno premiestniť alebo presunúť, ale ktorý sa bude považovať za nehnuteľný majetok, pretože „úzko súvisí“ s nehnuteľným tovarom alebo „je začlenený do“ nehnuteľného tovaru (napr. výťahy, dvere, okná). Tento tovar by mal patriť pod článok 13b písm. b), c) alebo d).
46. Zoznam štyroch kategórií uvedených v článku 13b je vyčerpávajúci. Avšak tieto kategórie by sa nemali vnímať ako možnosti, ktoré sa navzájom vylučujú, čo znamená, že na niektorý tovar sa môže vzťahovať viac ako jedna kategória, ako sa uvádza ďalej. Na určenie toho, či služba súvisí s nehnuteľným majetkom, je potrebné preskúmať, či patrí aspoň do jednej z týchto štyroch kategórií.
47. Treba zdôrazniť, že skutočnosť, že určitý tovar sa môže klasifikovať ako nehnuteľný majetok v rámci jednej alebo viacerých kategórií vymedzenia pojmu, neznamená, že všetky služby zahŕňajúce tento druh tovaru sa majú považovať za služby súvisiace s nehnuteľným majetkom. Na účely DPH sa budú považovať za služby súvisiace s nehnuteľným majetkom len tie služby, ktoré majú „dostatočne priamu súvislosť“ s týmto majetkom (podrobnejšie vysvetlenia sú uvedené v [bodoch 2.3 a 2.4](#)).

**Článok 13b písm. a) akákoľvek určitá časť zeme na povrchu alebo pod ním, ku ktorej možno založiť vlastnícke právo a držbu;**

### **2.2.1. Na čo sa vzťahuje článok 13b písm. a)?**

48. Aby sa mohol majetok podľa článku 13b písm. a) považovať za „nehnutel'ny majetok“, musia byť splnené dve kumulatívne podmienky: 1) mala by to byť určitá časť zeme na povrchu alebo pod ním a 2) malo by byť možné k nej založiť vlastnícke právo a držbu (pozri osobitnú poznámku o spojke „a“ v [odseku 60](#) ďalej v texte).

#### **2.2.1.1. Určitá časť zeme**

49. Odkaz na „určitú časť zeme“ znamená, že čo by mohlo byť považované za nehnuteľný majetok pozostáva z jasne identifikovaných alebo identifikovateľných oblastí zeme, ku ktorým možno založiť vlastnícke právo a držbu. Rozsah pojmu „zem“ je široký, keďže odkaz na zem, buď na povrchu alebo pod ním, v skutočnosti zahŕňa samotnú pôdu a všetko, čo je na nej, ako aj to, čo je pod ňou, t. j. pôdne podložie.
50. Pôda zeme zahŕňa každý pozemok vrátane časti pozemku pokrytej vodou, t. j. moria, oceány, rieky, jazerá a iné vnútrozemské vodné cesty.

<sup>22</sup> Pozri bod 30 stanoviska generálneho advokáta Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-428/02 *Fonden Marselisborg Lystbådehavn*.

**Vysvetlivky k pravidlám DPH v EÚ týkajúcim sa miesta poskytovania služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom, ktoré nadobudnú účinnosť v roku 2017**

---

51. Odkazuje sa aj na to, čo je na povrchu zeme. Vzhľadom na kontext ustanovenia sa za „nehnutelné“ nebude považovať všetko, čo sa jednoducho nachádza na pôde.
52. Tovar zároveň musí byť pripevnený k zemi, začlenený do nej alebo zakorenený v nej. Toto ustanovenie teda bude zahŕňať najmä stromy a plodiny (treba poznamenať, že keďže majú korene v pôde, sú tiež považované za nachádzajúce sa „pod povrchom zeme“), pokiaľ sú pripevnené k zemi.
53. Malo by sa to vzťahovať aj na vody pokrývajúce zem ako rieky, jazerá a iné vnútrozemské vodné cesty. Hoci voda sa pohybuje, mala by sa považovať za nehnuteľnú, pokiaľ nie je odstránená zo svojho povodia.
54. Do pôdneho podlažia zeme patrí všetko, čo je pod zemou. Preto sa ropné vrty, podzemná voda, nerasty a iné zdroje, ktoré sú pod zemou (aj pôda pod vodou), považujú za nehnuteľné. Pokiaľ sa tieto prvky nevyťažia z podzemia, považujú sa za časť zeme, t. j. nehnuteľný majetok.
55. Záver, že voda, ropa alebo iné látky nachádzajúce sa na pôde alebo v pôdnom podlaží možno klasifikovať ako nehnuteľné, neznamená, že všetky služby týkajúce sa takýchto látok by sa mali nevyhnutne považovať za súvisiace s nehnuteľným majetkom (pozri najmä [odsek 173](#) ďalej).

#### **2.2.1.2. Vlastnícke právo a držba**

56. Berúc do úvahy znenie článku 13b písm. a) sa vymedzenie pojmu „nehnutelný majetok“ vzťahuje iba na ten nehnuteľný tovar, ku ktorému „možno založiť vlastnícke právo a držbu“.
57. Hoci sú „vlastnícke právo“ a „držba“ pojmy, ktoré nie sú vymedzené na účely uplatňovania smernice o DPH, členské štáty by ich mali uplatňovať na účely DPH jednotným spôsobom bez toho, aby sa opierali o vnútroštátne vymedzenia týchto pojmov.
58. Na pochopenie ich významu je potrebné vrátiť sa k vymedzeniu pojmu dodanie tovaru stanovenom v článku 14 smernice o DPH. Treba totiž pripomenúť, že účelom článku 13b je vymedziť pojem „nehnutelný majetok“, ktorý je odvodený od hmotného majetku v zmysle smernice o DPH. Dodanie tovaru znamená „prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako majiteľ“. Podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora Európskej únie sa pojem „dodanie tovaru“ nevzťahuje na prevod vlastníckeho práva v súlade s postupmi predpísanými v platných vnútroštátnych právnych predpisoch, ale zahŕňa každý prevod hmotného majetku jednou stranou, ktorá splnomocní druhú stranu fakticky s ním nakladať, akoby bola vlastníkom tohto majetku<sup>23</sup>. Preto môže dôjsť k prevodu práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastníkom aj vtedy, keď nedochádza k prevodu vlastníckeho práva k majetku. Podstatné je „ekonomické vlastníctvo“ alebo „ekonomická držba“.
59. V súlade s týmto odôvodnením by sa teda malo overiť, či nehnuteľný majetok je pravdepodobne „vo vlastníctve“ v tom zmysle, že niekto s ním môže nakladať, ako by bol jeho vlastníkom. Táto koncepcia vlastníctva presahuje jednoduchú skutočnosť mať vlastnícke právo.
60. Jazykové rozdiely vo vykonávacom nariadení o DPH sú v tejto súvislosti symptomatické: niektoré jazykové verzie odkazujú na „vlastnícke právo a držbu“, zatiaľ čo iné odkazujú na „vlastnícke právo *alebo* držbu“. Svedčí to o tom, že aj keď vo väčšine prípadov skutočné vlastnícke právo a držba bude prináležať tej istej osobe,

---

<sup>23</sup> Pozri rozsudky Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-320/88 *Shipping a Forwarding Enterprise Safe*, body 7 až 9 a bod 12, C-25/03 *HE*, bod 64 a C-88/09 *Graphic Procédé*, bod 16.

**Vysvetlivky k pravidlám DPH v EÚ týkajúcim sa miesta poskytovania služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom, ktoré nadobudnú účinnosť v roku 2017**

je tiež možné, že vlastnícke právo sa pripisuje jednej osobe a držba inej osobe. Preto výraz „vlastnícke právo a držba“ možno vykladať ako „vlastnícke právo *alebo* držba“, alebo ako „vlastnícke právo *a* držba“.

61. Okrem toho zvolená formulácia „možno založiť“ znamená, že tovar sa môže taktiež klasifikovať ako nehnuteľný majetok, aj keď v čase posúdenia nikto nemá na tento tovar skutočné vlastnícke právo alebo držbu. Stačí, že vlastnícke právo alebo držbu možno založiť, čo vyjadruje potenciálny široký rozsah pôsobnosti tohto ustanovenia, keďže by sa nevzťahovalo len na ten nehnuteľný tovar, ktorý by nemohol patriť nikomu vo vyššie opísanom zmysle<sup>24</sup>.
62. Vlastnícke právo a držba nehnuteľného majetku sú obvykle zastúpené listom vlastníctva a/alebo registráciou v úradnom registri. Tieto však predstavujú len dôkaz o vlastníckom práve a držbe. Môžu existovať rôzne spôsoby preukázania vlastníckeho práva a držby a aj bez takéhoto dôkazu by bolo potrebné zistiť, či by bolo možné vlastnícke právo a držbu založiť.
63. Na neodňateľný nehnuteľný tovar, ako je verejný majetok (napríklad jazerá, vnútrozemské vodné cesty, prístavy, verejné parky), sa takisto vzťahuje článok 13b písm. a), aj keď vlastnícke právo k nemu nie je prenosné. Odhliadnuc od skutočnosti, že jeho právne postavenie sa môže časom zmeniť na základe rozhodnutí orgánov verejnej moci, môže byť takisto predmetom poskytovania služieb (napr. stavebné práce, licencie na využívanie), ktoré sa budú považovať za služby súvisiace s nehnuteľným majetkom.

**Článok 13b písm. b)** akákoľvek budova alebo stavba pripevnená k zemi alebo v zemi **nad úrovňou mora alebo pod ňou, ktorá sa nemôže jednoducho rozobrať alebo premiestniť;**

## **2.2.2 Na čo sa vzťahuje článok 13b písm. b)?**

### **2.2.2.1. Čo sa rozumie pod budovami a stavbami podľa článku 13b písm. b)?**

64. Budovu možno vymedziť ako (umelo vytvorenú) stavbu so strechou a múrmi, ako napríklad dom alebo závod.
65. Pojem „stavba“ má širší význam a zahŕňa iné (umelo vytvorené) stavby, ktoré nie sú obvykle klasifikované ako budova (ďalšie vysvetlenia prvkov, vybavenia a prístrojov, ktoré možno klasifikovať ako nehnuteľný majetok, sú uvedené v [bodoch 2.2.3](#) až [2.2.4](#) ďalej). Stavby môžu zahŕňať stavebno-inžinierske diela, ako sú cesty, mosty, letiská, prístavy, hrádze, plynovody, vodovodné a kanalizačné systémy, ako aj priemyselné zariadenia, ako napríklad elektrárne, veterné turbíny, rafinérie atď.
66. Treba poznamenať, že budovy alebo stavby sa považujú za nehnuteľný majetok vo všetkých svojich základných častiach. Pojem „základné“ sa vzťahuje nielen na skelet budovy alebo stavby, ale tiež na každý namontovaný prvok, ktorý tvorí neoddeliteľnú súčasť tejto budovy alebo stavby, alebo ktorý je do nej trvalo namontovaný, vytvárajúc celok takým spôsobom, že pri neexistencii týchto prvkov by budova alebo stavba bola neúplná alebo by to poškodilo jej celistvosť. Rozsah, v akom by sa tieto prvky, ktoré sú namontované v budove alebo stavbe, mali takisto považovať za nehnuteľný majetok, je podrobne uvedený v [bodoch 2.2.3](#) až [2.2.4](#) ďalej.

<sup>24</sup> Keďže určité problémy by mohli vzniknúť v medzinárodných vodách, v tejto súvislosti stojí za zmienku, že podľa Dohovoru Organizácie Spojených národov o morskom práve je širé more otvorené všetkým štátom. Hoci žiadny štát si nemôže platne podmaniť žiadnu časť širého mora pod svoju zvrchovanosť, štát (alebo osoba v jeho jurisdikcii) môže vykonávať činnosti, akými sú vrtné práce, bagrovanie, ťažba z morského dna alebo dna oceánov a podložia širého mora. Tieto práce sa budú týkať nehnuteľného majetku, aj keď nikto nemá zvrchovanosť nad touto časťou na zemi.

**Vysvetlivky k pravidlám DPH v EÚ týkajúcim sa miesta poskytovania služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom, ktoré nadobudnú účinnosť v roku 2017**

---

67. Na to, aby sa budovy alebo stavby klasifikovali ako „nehnutel'ny majetok“, musia byt' pripevnené k zemi alebo v zemi, nad úrovňou mora alebo pod ňou, a nemalo by byt' možné ich jednoducho rozobrať alebo premiestniť<sup>25</sup>.

**2.2.2.2. Má sa neúplná budova stále považovať za budovu podľa článku 13 písm. b)?**

68. Podľa vymedzenia pojmu uvedeného v článku 12 ods. 2 smernice o DPH je „budova“ akákoľvek stavba pevne spojená so zemou.
69. Preto, bez ohľadu na to, či je budova úplná alebo nie (napríklad, keď nemá strechu alebo okná ako historické pamiatky), aj tak by sa na ňu vzťahoval článok 13 písm. b) za predpokladu, že je pripevnená k zemi alebo v zemi. Platí to aj pre budovy, ktoré sa stavajú; pri vykonávaní stavebných činností a pripevnení konštrukcie k zemi alebo v zemi sa stávajú nehnuteľným majetkom. Hoci takáto konštrukcia zatiaľ nie je obývatel'ná alebo vhodná na daný účel, mala by sa považovať za nehnuteľný majetok.
70. Rovnaké odôvodnenie platí aj pre stavby. Vykonávacie nariadenie o DPH skutočne odkazuje na budovy a stavby, zatiaľ čo smernica o DPH odkazuje iba na stavby pevne spojené so zemou. Preto bez ohľadu na to, či sa konštrukcia klasifikuje ako budova alebo stavba, rozhodujúce na to, aby sa považovala za nehnuteľný majetok je, či je predmetná konštrukcia pevne pripojená k zemi alebo v zemi.
71. Je potrebné zdôrazniť, že cieľom písmen c) a d) článku 13b (pozri ďalšie vysvetlenia v bodoch [2.2.3](#) až [2.2.4](#)) je posúdiť, či a do akej miery by sa určité prvky namontované v budove alebo stavbe, ktoré dopĺňajú budovu alebo stavbu alebo predstavujú vybavenie tejto budovy alebo stavby, mali takisto považovať za nehnuteľný majetok. V prípade, že prvky, ktoré dopĺňajú budovu alebo stavbu alebo predstavujú vybavenie tejto budovy alebo stavby a robia ich obývatel'nými alebo vhodnými na daný účel, chýbajú, nebráni to tomu, aby sa tieto stavby nepovažovali za nehnuteľný majetok.

**2.2.2.3. Čo sa rozumie pod výrazmi „pripevnená k zemi alebo v zemi (nad úrovňou mora alebo pod ňou)“ a „ktorá sa nemôže jednoducho rozobrať alebo premiestniť“?**

72. Musia byt' súčasne splnené dve podmienky: budovy alebo stavby 1) by mali byt' pripevnené k zemi alebo v zemi (nad úrovňou mora alebo pod ňou) a 2) nemalo by byt' možné ich jednoducho rozobrať alebo premiestniť.
73. Uplatnenie podmienky „pevne pripevnená k zemi alebo v zemi“ si nevyhnutne vyžaduje zohľadniť podmienku, že by mala byt' pevne pripevnená tak, aby ju nebolo možné „jednoducho rozobrať alebo premiestniť.“
74. Hoci budovy alebo stavby, ktoré si vyžadujú významné práce na infraštruktúre s cieľom pripojiť ich k zemi, by zjavne tieto kritériá spĺňali, obavy môžu vzniknúť v situáciách, keď charakter budovy alebo stavby alebo typu väzby použitej na jej pripevnenie k zemi by mohol byt' diskutabilný. Obytná loď používaná ako reštaurácia/diskotéka za okolností uvedených vo veci *Leichenich*<sup>26</sup> alebo budovy postavené z prefabrikovaných komponentov určených na odstránenie a opätovné použitie na inom mieste za okolností uvedených vo veci *Maierhofer*<sup>27</sup> sú v tomto ohľade výstižným príkladom.

---

25 Pozri rozsudky Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-315/00 *Rudolf Maierhofera* a C-532/11 *Leichenich*.

26 Pozri rozsudok Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-532/11 *Leichenich*.

27 Pozri rozsudok Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-315/00 *Rudolf Maierhofer*.

**Vysvetlivky k pravidlám DPH v EÚ týkajúcim sa miesta poskytovania služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom, ktoré nadobudnú účinnosť v roku 2017**

75. Budova alebo stavba môže byť pripevnená k zemi alebo v zemi rôznymi spôsobmi: prostredníctvom spojiva, ako je cement, prichytením, ako sú laná, reťaze, skrutky alebo kotvy.
76. Rozhodujúci význam pri považovaní budovy alebo stavby za nehnuteľný majetok však bude mať to, či sa môže alebo nemôže jednoducho rozobrať alebo premiestniť.
77. V súlade s judikatúrou Súdneho dvora Európskej únie nie je nevyhnutné, aby bola budova alebo stavba neoddeliteľne spojená so zemou na to, aby sa mohla považovať za nehnuteľný majetok<sup>28</sup>. Je potrebné overiť, či opatrenia prijaté na znehybnenie sa nedajú jednoducho zrušiť, t. j. bez toho, aby sa vynaložilo úsilie a vznikli nezanedbateľné náklady.
78. V niektorých prípadoch, ak sa tovar zamýšľa používať ako trvalé umiestnenie, tovar, ktorý je svojou povahou hnutelným tovarom (napr. prefabrikované domy, stánky, stojiská, člny, obytné prívěsy), môže byť pripojený k zemi takým spôsobom, ktorý tieto stavby účinne znehybní. Hoci v zásade by potom mohol byť presunutý z dôvodu jeho „mobilného“ charakteru, má sa považovať za nehnuteľný majetok, pokiaľ sa znehybnená stavba nemôže jednoducho rozobrať alebo premiestniť. Podľa Súdneho dvora Európskej únie opatrenia na upevnenie nemožno jednoducho odstrániť, teda bez toho, aby sa vynaložilo úsilie a vznikli nezanedbateľné náklady<sup>29</sup>.
79. Odkaz na „jednoducho rozobrať alebo premiestniť“ by mohol spôsobiť určité praktické problémy, pretože príslovka „jednoducho“ je skôr subjektívny a nejasný koncept, ktorý si môže za určitých okolností vyžadovať analýzu jednotlivých prípadov.
80. Avšak v súlade s fyzickým kritériom („bez úsilia“) a ekonomickým kritériom („bez nezanedbateľných nákladov“), ktoré poskytol Súdny dvor Európskej únie na posúdenie tohto aspektu, by sa mohli zohľadniť tieto objektívne kritériá<sup>30</sup>:
- potreba odborných zručností – týka sa to nástrojov, vybavenia, know-how atď. potrebných na skutočné rozobratie alebo premiestnenie budovy alebo stavby vrátane prostriedkov potrebných na ich rozobratie alebo premiestnenie (pomocou žeriavu, prívěsu, nákladného vozidla atď.),
  - náklady na dokončenie operácie/služby na rozobratie alebo presunutie budovy alebo stavby v porovnaní s hodnotou toho, čo sa vlastne rozoberá alebo premiestňuje,
  - čas potrebný na rozobratie alebo premiestnenie budovy alebo stavby,
  - skutočnosť, že premiestnením alebo rozobratím budovy alebo stavby by sa táto budova alebo stavba zničila alebo hodnota tejto budovy alebo stavby by sa výrazne znížila.
81. Okrem uvedených kritérií môže byť v tejto súvislosti relevantné aj zamýšľané použitie a/alebo skutočné využitie stavby ako trvalé alebo dočasné umiestnenie. Napríklad mobilné stánky s občerstvením, ktoré sa dočasne nachádzajú na rovnakom mieste, by sa nemali považovať za nehnuteľný majetok, aj keď môžu byť pripevnené k zemi, ak tieto pripojenia k zemi budú dostatočné na ich znehybnenie na obdobie používania, ale v skutočnosti ide o dočasné stavby, ktoré možno jednoducho premiestniť alebo rozobrať. Naopak, ak sa používajú ako trvalé umiestnenie na vykonávanie hospodárskej činnosti, nemuseli by sa považovať za jednoducho rozobratelné alebo

28 Pozri rozsudky Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-532/11 *Leichenich*, bod 23 a C-315/00 *Rudolf Maierhofer*, bod 33.

29 Pozri rozsudok Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-532/11 *Leichenich*, bod 23.

30 Vezmite, prosím do úvahy, že tieto kritériá nie sú vyčerpávajúce a v závislosti od situácie by jedno z kritérií mohlo byť presnejšie ako ostatné, alebo by mali byť niektoré kritériá splnené súčasne.

**Vysvetlivky k pravidlám DPH v EÚ týkajúcim sa miesta poskytovania služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom, ktoré nadobudnú účinnosť v roku 2017**

premiestniteľné z toho dôvodu, že ich pripojenie k zemi je dostatočné na to, aby umožňovalo znehybniť ich na dlhšie obdobie.

82. Zamýšľané použitie tovaru ako trvalé umiestnenie teda môže naznačovať jeho „nehnuteľný“ charakter, nestačí však ako kritérium na určenie toho, či sa má stavba vnímať ako nehnuteľný majetok. Je potrebné overiť, či je táto stavba pevne pripevnená k zemi alebo v zemi takým spôsobom, aby ju nebolo možné jednoducho rozobrať alebo premiestniť.

**Článok 13b písm. c)** akýkoľvek prvok, **ktorý sa inštaloval a tvorí neoddeliteľnú súčasť budovy** alebo stavby, **bez ktorého by budova alebo stavba nebola úplná**, ako napríklad dvere, okná, strechy, schodiská a výťahy;

### **2.2.3. Na čo sa vzťahuje článok 13b písm. c)?**

83. Podľa tohto ustanovenia každý prvok, ktorý bol namontovaný v budove alebo stavbe, sa považuje za nehnuteľný majetok, ak tvorí neoddeliteľnú súčasť budovy alebo stavby. „Neoddeliteľnú“ znamená, že bez tohto prvku by bola budova alebo stavba neúplná.
84. Účinkom tohto ustanovenia je, aby sa každý prvok, ktorý by bol inak hnutelným tovarom, pokladal za nehnuteľný majetok len z dôvodu, že tvorí neoddeliteľnú súčasť budovy alebo stavby.

#### **2.2.3.1 Kedy tvorí prvok namontovaný v budove alebo stavbe jej neoddeliteľnú súčasť?**

85. Ako už bolo uvedené v [odseku 66](#), budova alebo stavba sa má považovať za nehnuteľný majetok vo všetkých jej základných častiach. Okrem hlavnej konštrukcie budovy alebo stavby sa niektoré prvky, ktoré sú namontované v tejto budove alebo stavbe, majú tiež považovať za nehnuteľný majetok, ak tvoria jej neoddeliteľnú súčasť.
86. Inštalácia prvku v budove alebo stavbe podľa článku 13b písm. c) znamená, že je umiestnený alebo pripevnený v polohe pripravenej na použitie v tejto budove alebo stavbe. Zvyčajne je primontovaný alebo pripevnený k budove alebo stavbe, alebo môže byť jednoducho umiestnený v nej a vo všeobecnosti sa dá odstrániť alebo nahradiť.
87. To, či by sa namontované prvky mali vnímať ako prvky, bez ktorých by sa budova alebo stavba považovala za neúplnú, bude samozrejme závisieť od povahy budovy alebo stavby.
88. Využívanie a účel stavby určujú, ktoré prvky tvoria jej neoddeliteľnú súčasť. Napríklad keď sa budova využíva ako obydlie, prvky, ako sú napr. dvere a okná namontované do tejto budovy sa považujú za tvoriace jeden celok s touto budovou, pretože tieto prvky sú potrebné na to, aby sa táto budova považovala za obydlie. Uvedené prvky nemusia byť nevyhnutne rovnaké ako tie, ktoré sú potrebné v sklade alebo v závode alebo v stavbách, ako sú elektrárne, mosty alebo tunely. Špecifické prvky sa budú skutočne vyžadovať za istých podmienok, aby bola budova alebo stavba vhodná na svoje konkrétne využitie (napr. odsávacie zariadenie na dym v závode, zabezpečovacie prvky vo väznici).
89. Aby sa teda prvky mohli považovať za nehnuteľný majetok, je potrebné overiť, či by sa v prípade neexistencie týchto prvkov (t. j. ak by boli odstránené) povaha budovy alebo stavby sama o sebe zmenila tak, že by sa nemohla využívať v súlade s funkciou, na ktorú bola navrhnutá.

**Vysvetlivky k pravidlám DPH v EÚ týkajúcim sa miesta  
poskytovania služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom,  
ktoré nadobudnú účinnosť v roku 2017**

---

90. Avšak prvky, vybavenie alebo prístroje, hoci aj pripojené k budove alebo stavbe, ktoré nestratili svoje charakteristické vlastnosti alebo konštrukčnú celistvosť, sú len zariadenia v budove alebo stavbe, ktorá zostáva úplná aj bez týchto prvkov. Tieto prvky však možno považovať za nehnuteľný majetok, ak by ich odstránenie spôsobilo zničenie alebo zmenu budovy alebo stavby, v ktorých sú namontované, v zmysle článku 13b písm. d) (pozri v tejto súvislosti podrobnejšie objasnenie v [bode 2.2.4](#)).
91. Príklady uvedené v článku 13b písm. c) sú súčasťou dokončovacích prvkov, bez ktorých by niektoré budovy alebo stavby boli považované za neúplné. Dokončovacie prvky sa týkajú tých prvkov, ktorých inštaláciou sa nevytvára skelet budovy alebo stavby (ako také neprispievajú k pevnosti alebo stabilite budovy alebo stavby), ale slúžia na dokončenie alebo vybavenie budovy alebo stavby. Pokiaľ tieto dokončovacie prvky prispievajú k dokončeniu hlavnej konštrukcie budovy alebo stavby tak, aby ju bolo možné použiť na účel, na ktorý bola navrhnutá, považujú sa za nehnuteľný majetok. K príkladom uvedeným v článku 13b písm. c) možno doplniť dokončovacie stavebné prvky, ktoré sú umiestnené na konštrukčnom systéme, ako je izolácia, priečky, nástenné a podlahové krytiny. To isté platí aj pre elektrické, sanitárne, vetracie alebo vykurovacie zariadenia iné ako hlavné zariadenia, ktoré sú zahrnuté v písmene b). Všetky tieto prvky sú určené na lepšie (alebo dokonca účinnejšie) využitie alebo užívanie budovy alebo stavby ako budovy alebo stavby.
92. Je potrebné pripomenúť, že skutočnosť, že určitý prvok tvorí neoddeliteľnú súčasť budovy alebo stavby, neznamená, že bez tohto prvku by sa budova alebo stavba nemala vnímať ako nehnuteľný majetok. Znamená to, že tieto prvky by sa po namontovaní v budove alebo stavbe mali tiež považovať za nehnuteľný majetok, pretože budovu alebo stavbu dopĺňajú. Dom bez dverí alebo okien by sa stále vnímal ako dom, ale dvere a okná, keď sú namontované, prispievajú k tomu, že dom je úplný, t. j. obývatelný, a preto by sa mali považovať za nehnuteľný majetok.
93. Pokiaľ ide o osobitné stavby, rozhodujúce pre skonštatovanie, že prvok tvorí neoddeliteľnú súčasť stavby, je to, či je inštalácia tohto prvku dôležitá alebo veľmi potrebná na to, aby sa tento typ stavby mohol klasifikovať ako stavba. Vzťahovalo by sa to na prípad, keď by sa bez tohto prvku stavba stala nepoužiteľnou. Napríklad vo veternom parku sú prvky generátora (napr. lopatky) namontované na veternej turbíne, ktorá je pripevnená k zemi, základnými prvkami tejto stavby, bez ktorých by sa táto veterná turbína vnímala ako neúplná.
94. Vhodnou by preto bola táto skúška: prvok namontovaný v budove alebo stavbe sa považuje za prvok tvoriaci neoddeliteľnú súčasť budovy alebo stavby, ak prispieva k dobudovaniu budovy alebo stavby v súlade s vlastnosťami obvykle spájanými s budovou alebo stavbou a v súlade s funkciou, ktorá sa tejto budove alebo stavbe prisúdi.

**Článok 13b písm. d) akýkoľvek prvok, vybavenie alebo prístroj trvalo namontovaný v budove alebo stavbe, ktorý nemožno premiestniť bez zničenia alebo úpravy budovy alebo stavby.**

#### **2.2.4. Na čo sa vzťahuje článok 13b písm. d)?**

95. Podľa tohto ustanovenia sa akýkoľvek prvok, vybavenie alebo prístroj trvalo namontovaný v budove alebo stavbe považuje za nehnuteľný majetok, ak ho nemožno premiestniť bez zničenia alebo úpravy budovy alebo stavby.
96. Toto ustanovenie výslovne týka vybavenia a prístroja, ale môže sa vzťahovať aj na akýkoľvek iný prvok.

**Vysvetlivky k pravidlám DPH v EÚ týkajúcim sa miesta  
poskytovania služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom,  
ktoré nadobudnú účinnosť v roku 2017**

---

97. Účinkom tohto ustanovenia je, aby sa každý prvok, ktorý by bol inak hnutelým tovarom, považoval za nehnuteľný majetok len z dôvodu, že je trvalo namontovaný v budove alebo stavbe takým spôsobom, že ho nemožno premiestniť bez zničenia alebo úpravy budovy alebo stavby.
98. Pokiaľ ide o význam prvkov, ktoré sú „namontované“, odkazuje sa na objasnenie uvedené v [odseku 86](#).

**2.2.4.1. Čo sa rozumie pod slovným spojením „trvalo namontované“ podľa článku 13b písm. d)?**

99. Použitie slovného spojenia „trvalo namontované“ by sa nemalo nevyhnutne chápať ako podmienka na uplatnenie článku 13b písm. d), ale skôr ako prostriedok na pochopenie, za akých okolností by mohol prvok namontovaný v budove alebo stavbe spôsobiť zničenie alebo úpravu tejto budovy alebo stavby, ak by bol z nej odstránený. Skutočne rozhodujúce pri uplatnení článku 13b písm. d) bude to, či by odstránenie prvku namontovaného tak, aby pretrval v budove alebo stavbe, spôsobilo určité poškodenie tejto budovy alebo stavby. Výraz „trvalo namontované“ sa teda vzťahuje na prvky, ktoré sú namontované na konkrétny účel v budove alebo stavbe a ktoré sú určené na to, aby pretrvali alebo zostali nezmenené.
100. Výraz „trvalo“ je možné vykladať buď subjektívne, t. j. ako zámer osoby namontovať prvok natrvalo, alebo objektívne, t. j. vzhľadom na čas, počas ktorého je prvok namontovaný. Zámer predstavuje užitočný koncept, ktorým sa na začiatku určí, či je cieľom montáže „pripojenie“ prvku k budove alebo stavbe, ak aj nie navždy, prinajmenšom na obdobie normálnej ekonomickej životnosti. Práve toto pripojenie by malo znemožniť priebežné odstránenie prvku bez zničenia alebo úpravy budovy alebo stavby.
101. Pokiaľ ide o prvky namontované v budovách alebo stavbách používaných na účel hospodárskej činnosti, treba sa prednostne opierať o objektívne kritérium na určenie toho, ktoré typy prvkov môžu byť namontované trvalo. Priemyselné vybavenie alebo prístroje majú ekonomickú/praktickú životnosť kratšiu ako budovy alebo stavby, v ktorých sa používajú. Výraz „trvalé“ by v tomto kontexte znamenal, že tieto prvky sa používajú určitý čas pri vykonávaní hospodárskej činnosti na účel, na ktorý boli nadobudnuté.

**2.2.4.2. Ako by sa malo posúdiť, či je budova alebo stavba upravená alebo zničená?**

102. Ako už bolo vysvetlené, vybavenie, prístroj alebo akýkoľvek iný prvok môže byť trvalo namontovaný v budove alebo stavbe, ale rozhodujúcou otázkou, pokiaľ ide o ich trvalosť, je to, či ich je možné odstrániť bez zničenia alebo úpravy budovy alebo stavby, v ktorej sú namontované. Preto je potrebné objasniť význam pojmov „zničenie“ a „úprava“.
103. Zničenie a úprava budovy alebo stavby v zmysle článku 13b písm. d), sa vzťahuje na časť budovy alebo stavby, ku ktorej je prvok pripojený, ako aj na zvyšok budovy alebo stavby.
104. Pojem „zničenie“ v súvislosti s budovami a stavbami obvykle znamená činnosť alebo proces, pri ktorých dôjde k spôsobeniu takej škody, v dôsledku ktorej budova alebo stavba už neexistuje alebo sa nedá opraviť.
105. Posúdenie toho, či sa premiestnením prvku, vybavenia alebo prístroja trvalo namontovaného v budove alebo stavbe budova alebo stavba zničí, by nemalo byť obzvlášť problematické. Je však potrebné pripomenúť, že „prvky trvalo namontované“ v budove alebo stavbe nevyhnutne neznamenajú, že tieto prvky sú



**Vysvetlivky k pravidlám DPH v EÚ týkajúcim sa miesta  
poskytovania služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom,  
ktoré nadobudnú účinnosť v roku 2017**

---

pripojené k budove alebo stavbe pomocou držiaka, svorky alebo akéhokoľvek iného druhu spojenia. Priemyselný prístroj, ktorý je na základe svojich vlastností (rozmery, hmotnosť atď.) trvalo namontovaný v závodu, by mohol napríklad spôsobiť zničenie (časti) závodu pri jeho odstránení (napríklad, ak by bolo potrebné odstrániť strechu alebo zbúrať stenu s cieľom vytiahnuť prístroj).

106. Pojem „zničenie“ by sa teda vzťahoval na situácie, keď budova alebo stavba podstúpi vážne poškodenie alebo podstatnú fyzickú zmenu v dôsledku odstránenia akéhokoľvek prvku, ktorý je v nej trvalo namontovaný.
107. „Úprava“ predstavuje menej výraznú zmenu. Zvyčajne znamená zmenu v charaktere alebo zložení, obvykle pomerne malým ale významným spôsobom.
108. Všetko, čo je pripevnené k budove alebo stavbe a následne z budovy alebo stavby odpojené, by sa technicky rovnalo úprave. Menšie poškodenie alebo zmena však nie sú dostatočné na uplatnenie článku 13b písm. d). Budova alebo stavba by naopak musela byť upravená významným spôsobom.
109. Úprava bude zjavne irelevantná v prípade prvkov, ktoré sú len zavesené na stene, prichytené alebo priskrutkované do zeme alebo na stenách, ktorých odstránenie zanecháva len stopy alebo odtlačky na zemi alebo stenách (napr. montážne otvory), ktoré sa dajú jednoducho ukryť alebo opraviť.
110. Napríklad prístroj priskrutkovaný k podlahe závodu, aby sa neposúval počas výroby, by sa mohol odstrániť jednoduchým odstránením skrutiek z podlahy. Odstránenie skrutiek bude mať prirodzene určitý vplyv na podlahu, budovu by to však nemalo významným spôsobom poškodiť.
111. Množstvo úsilia, času alebo nákladov potrebných na opravu budovy alebo stavby by mohlo byť užitočné pri určovaní toho, či úprava je alebo nie je významná. Ďalším ukazovateľom môže byť takisto skutočnosť, či by odstránenie prvku spôsobilo určité škody na samotnom prvku, napríklad ak je prvok po odstránení potrebné opraviť, ak prvok po odstránení nemá žiadnu hodnotu alebo neplní žiadny účel alebo už neplní rovnaký účel.
112. Preto, aby mohlo pripevnenie prvku k budove alebo stavbe patriť do rozsahu pôsobnosti článku 13b písm. d), malo by byť dostatočne silné na vytvorenie celku, ktorý spĺňa špecifickú funkciu nezávisle od budovy a odstránenie ktorého by spôsobilo značnú škodu na budove alebo stavbe a prípadne na samotnom odstránenom prvku.

**2.2.4.3. Aký je vzájomný vzťah medzi písmenami b), c) a d) článku 13b?**

113. Ako už bolo uvedené v [odseku 46](#), štyri kategórie uvedené v článku 13b by sa nemali považovať za vzájomne sa vylučujúce, čo znamená, že na niektorý tovar sa môže vzťahovať viac ako jedna kategória.
114. Zatiaľ čo písmeno b) článku 13b, ktorý sa týka postavených budov alebo stavieb, zahŕňa prvky, ktoré sú „začleňované“ do budovy alebo stavby počas procesu jej stavby/renovácie/úpravy (napr. tehly, cement, betón, stĺpy, nosníky), písmeno c) zahŕňa prvky, ktoré sú „namontované“ v budove alebo stavbe (vysvetlenie toho, čo znamená inštalácia prvku, je uvedené v [odseku 86](#)).
115. „Začleňované“ prvky tvoria súčasť konštrukčného systému budovy alebo stavby (steny, podlahy, skelet atď.). Medzi „začleňované“ prvky patria aj tie prvky, ktoré sú budované ako infraštruktúra alebo nadstavba budovy alebo stavby, napríklad hlavné sanitárne zariadenie (napr. kanalizácia, vodovody, pripojenie ku kanalizácii, odvodňovacie systémy), hlavné vykurovacie/chladiace/vetracie zariadenie (napr. vykurovacie/chladiace rúry, ventilačné kanály), hlavná elektroinštalácia (vnútorná kabeláž), hlavné zariadenie automatizačného systému v dome/budove atď.

**Vysvetlivky k pravidlám DPH v EÚ týkajúcim sa miesta  
poskytovania služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom,  
ktoré nadobudnú účinnosť v roku 2017**

---

116. „Namontované“ prvky nie sú súčasťou hlavnej konštrukcie budovy alebo stavby, hoci môžu tvoriť jej neoddeliteľnú súčasť. Sú určené na dokončenie hlavnej konštrukcie budovy alebo stavby, aby ju bolo možné použiť na prisúdený účel.
117. Prvky, vybavenie alebo prístroje uvedené v písmene d) sú prvky, ktoré spĺňajú špecifickú úlohu alebo funkciu nezávislú od budovy alebo stavby, v ktorej sa nachádzajú. Ich účel, aj keď sú fyzicky pripojené k nehnuteľnému majetku, nesmeruje k lepšiemu využitiu alebo užívaniu nehnuteľného majetku [ako v prípade prvkov v článku 13b písm. b)], ale slúžia osobitnému účelu.
118. Avšak rozsah pôsobnosti písmen c) a d) sa môže tiež prekrývať, pretože na inštaláciu prvku sa v niektorých situáciách bude vzťahovať písmeno c), ako aj písmeno d). Išlo by o prípad, keď sú prvky neoddeliteľnou súčasťou budovy alebo stavby a nemožno ich premiestniť bez zničenia alebo úpravy budovy alebo stavby (napr. mramorové schodišťa v budove, zabudovaná skriňa alebo vstavaná kuchyňa).
119. Prvok by preto bolo potrebné považovať za nehnuteľný majetok iba vtedy, ak by sa odstránením tohto prvku z budovy alebo stavby ovplyvnil charakter tejto budovy alebo stavby alebo jej fyzická celistvosť.
120. Problémy by mohli vzniknúť v súvislosti s inštaláciou prvkov na konkrétne časti budovy alebo stavby, ako sú napríklad solárne panely. Keďže v závislosti od toho, ako sú tieto prvky namontované, môžu nastať rôzne situácie, bolo by v záujme zistenia, či inštalácia spĺňa kritériá článku 13b, potrebné vykonať dôsledné preskúmanie okolností.
121. Vo všeobecnosti by sa na solárne panely vzťahoval článok 13b písm. b), keďže tvoria infraštruktúru budovy. Aby mohli slúžiť svojmu osobitnému účelu, teda výrobe elektrickej energie alebo tepla, musia sa naozaj začleniť do elektrických alebo vykurovacích zariadení budovy alebo stavby. Ak sú solárne panely namontované na budove alebo stavbe bez toho, aby boli súčasťou jej infraštruktúry, bolo by potrebné určiť, či sú splnené podmienky podľa článku 13b písm. c) alebo d).
122. Ako už bolo uvedené, mohlo by sa stať, že na tovar sa vzťahuje viac ako jedno ustanovenie článku 13b. Napríklad, keď sú solárne panely namontované na streche budovy alebo stavby, mohol by sa na ne vzťahovať aj článok 13b písm. c), ak sa stanú súčasťou strechy v tom zmysle, že sú do nej začlenené a slúžia ako strecha. Platí by to aj v prípade okenných solárnych panelov. Na solárne panely na stenách by sa za normálnych okolností vzťahoval článok 13b písm. b), keďže tvoria súčasť budovy.
123. Ak vzniknú pochybnosti v akejkoľvek inej konkrétnej situácii súvisiacej s inštaláciou prvku v budove alebo stavbe, musí sa vykonať analýza na individuálnom základe vychádzajúc z obdobného odôvodnenia: je prvok súčasťou konštrukcie podľa písmena b), je jeho neoddeliteľnou súčasťou podľa písmena c) alebo je v nej trvalo namontovaný v zmysle písmena d)?

**2.3. Vymedzenie služieb, ktoré majú „dostatočne priamu súvislosť“ s nehnuteľným majetkom**

**Článok 31a**

### 2.3.1. Ako sa navzájom ovplyvňujú odseky 1, 2 a 3 článku 31a? Ako by sa mali spoločne interpretovať?

124. Cieľom článku 31a je pomôcť pri identifikácii služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom vymedzených v článku 47 smernice o DPH. V článku 31a ods. 1 je uvedené usmernenie k tomu, čo sa považuje za služby súvisiace s nehnuteľným majetkom. V článku 31a ods. 2 sa uvádza zoznam príkladov služieb, ktoré by sa mali považovať za služby súvisiace s nehnuteľným majetkom, a teda na ktoré sa vzťahuje článok 47 smernice o DPH. V článku 31a ods. 3 sa uvádza zoznam príkladov služieb, ktoré sa **nemajú** považovať za služby súvisiace s nehnuteľným majetkom, a preto sa na ne nevzťahuje článok 47 smernice o DPH.
125. Na určenie toho, či sa služba považuje za službu súvisiacu s nehnuteľným majetkom, by sa malo uplatňovať toto odôvodnenie:
- Skontrolovať, či je služba zahrnutá do článku 31a ods. 2 – ak áno, vzťahuje sa na ňu článok 47 smernice o DPH,
  - Preskúmať, či je služba vyňatá z rozsahu pôsobnosti článku 47 smernice o DPH podľa článku 31a ods. 3,
  - Ak službu nie je možné nájsť na niektorom z týchto dvoch zoznamov, overiť, či spĺňa niektoré z kritérií stanovených v článku 31a ods. 1.
126. Štruktúru článku 31a a vzájomný vzťah medzi odsekmi 1, 2 a 3 článku 31a možno vysvetliť na základe historického pozadia tohto ustanovenia a snahou poskytnúť právnu istotu v legislatívnom rámci, ktorý sa vyznačuje veľkými rozdielmi medzi vnútroštátnym právom členských štátov.
127. Je potrebné pripomenúť, že príklady uvedené v odsekoch 2 a 3 článku 31a sú výsledkom diskusií vo Výbore pre DPH, v rámci ktorého sa členské štáty konfrontované s rozdielnymi výkladmi a rizikami dvojitého zdanenia alebo nezdanenia dohodli na viacerých usmerneniach na *ad hoc* základe.
128. Pri prijímaní vykonávacieho nariadenia o DPH Rada znovu preskúmala usmernenia Výboru pre DPH a považuje ich za spoľahlivý základ na ilustráciu významu článku 31a ods. 1 a na poskytnutie zoznamu prípadov, na ktoré sa teraz vzťahujú odseky 2 a 3 článku 31a.
129. Je dôležité poznamenať, že článkom 31a ods. 2 sa neobmedzuje rozsah pôsobnosti článku 31a ods. 1 – jednoducho predstavuje situácie, ktoré zákonodarca EÚ považuje za situácie, ktoré spĺňajú požiadavku súvisu s nehnuteľným majetkom.
130. Napokon treba zdôrazniť, že jednotné uplatňovanie pravidiel je možné iba vtedy, ak sa vnútroštátne právne koncepcie<sup>31</sup> neberú na účely DPH do úvahy. Je to nevyhnutné, aby sa zabránilo dvojitému zdaneniu alebo nezdaneniu.

**Článok 31a ods. 1.** K službám súvisiacim s nehnuteľným majetkom podľa článku 47 smernice 2006/112/ES patria len tie služby, ktoré s daným majetkom dostatočne priamo súvisia. Služby sa považujú za služby dostatočne priamo súvisiace s nehnuteľným majetkom v týchto prípadoch:

- a) v prípade, že sú odvodené z nehnuteľného majetku a že daný majetok tvorí základnú súčasť služby a pre poskytované služby je hlavný a nevyhnutný;
- b) v prípade, že sú poskytované na nehnuteľnom majetku alebo sú naň zamerané, a ich cieľom je právna alebo fyzická zmena uvedeného majetku.

31 Pozri stanovisko generálnej advokátky Trstenjakovej vo veci Súdneho dvora Európskej únie C-37/08 *RCI Europe*, najmä bod 50.

### 2.3.2. Ako by sa mala posudzovať „dostatočne priama súvislosť“?

131. Je potrebné pripomenúť, že pravidlo stanovené v článku 47 smernice o DPH je osobitné pravidlo a nie výnimka zo všeobecných pravidiel článkov 44 a 45. Malo by sa uplatňovať na základe objektívneho posúdenia podmienok podľa smernice o DPH a vykonávacieho nariadenia o DPH<sup>32</sup> (pozri aj [bod 1.4 v časti 1](#)). Takýto prístup je v súlade s logikou pravidiel týkajúcich sa miesta dodania, ktorých cieľom je zabezpečiť zdanenie v mieste spotreby služby<sup>33</sup>.
132. Aby sa na službu vzťahoval článok 47 smernice o DPH, musí mať dostatočne priamu súvislosť s nehnuteľným majetkom. Keďže veľa služieb môže súvisieť takým či onakým spôsobom s nehnuteľným majetkom, treba uznať, že neistú alebo vedľajšiu súvislosť nemožno považovať za dostatočnú na začlenenie týchto služieb do rozsahu pôsobnosti článku 47 smernice o DPH<sup>34</sup>.
133. Z uvedených skutočností vyplýva, že posúdenie existencie „dostatočne priamej súvislosti“ medzi poskytovanou službou a nehnuteľným majetkom sa musí vykonať objektívnym spôsobom vzhľadom na kritériá stanovené v článku 31a ods. 1 písm. a) a b).
134. Kritériá uvedené v písmene a) zahŕňajú služby, v prípade ktorých výsledok pochádza z nehnuteľného majetku (napríklad prenájom budov alebo získanie práva na rybolov na vymedzenom území), zatiaľ čo podľa písmena b) je nehnuteľný majetok hlavným predmetom služby, ktorá sa na ňom vykonala (napríklad oprava budovy). Ďalšie informácie o tom, ako chápať kritériá na základe písmen a) a b) článku 31a ods. 1, sú uvedené v [bodoch 2.3.6 a 2.3.7](#). Plnenie musí v každom prípade súvisieť s jedným alebo viacerými konkrétnymi nehnuteľnými majetkami<sup>35</sup> (pozri aj [bod 1.7](#)).

### 2.3.3. Môžu služby, ktoré sú poskytované na diaľku/mimo miesta (off-site), spĺňať kritérium „dostatočne priamej súvislosti“?

135. Odpoveď na otázku, či služby poskytované mimo miesta/na diaľku možno považovať za služby súvisiace s nehnuteľným majetkom, závisí od konkrétnej povahy predmetnej služby. Skutočnosť, že služba sa poskytuje (úplne alebo čiastočne) na diaľku, sama o sebe nepredstavuje prekážku toho, aby mala dostatočne priamu súvislosť s nehnuteľným majetkom. Každý prípad sa musí posudzovať objektívne s prihliadnutím na príslušné skutkové okolnosti, vymedzenie pojmu nehnuteľný majetok podľa článku 13b a ustanovenia článku 31a.

### 2.3.4. Má postavenie príjemcu služieb vplyv na to, ako klasifikujeme poskytovanú službu?

136. Postavenie príjemcu služieb (t. j. či je alebo nie je vlastníkom nehnuteľného majetku), nie je relevantné na určenie klasifikácie samotnej služby: všetko závisí od povahy a objektívnej charakteristiky samotnej služby. Napríklad je zrejmé, že služba opravy obydlija alebo stavebné práce súvisia s nehnuteľným majetkom, či

32 Pozri rozsudky Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-166/05 *Heger Rudi* a vo veci C-41/04 *Levob Verzekeringen a OV Bank* a stanovisko generálnej advokátky Trstenjakovej vo veci Súdneho dvora Európskej únie C-37/08 *RCI Europe*, najmä bod 73.

33 Pozri rozsudok Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-37/08 *RCI Europe*, bod 39.

34 Pozri napríklad rozsudky Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-166/05 *Heger Rudi*, body 23 a 24 a C-37/08 *RCI Europe*, bod 36.

35 Pozri rozsudok Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-155/12 *RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland*, body 34 a 35.

už bola poskytnutá vlastníčkovi, nájomcovi alebo ktorémukoľvek z obyvateľov alebo inému dodávateľovi v reťazci transakcií (napr. v prípade využívania subdodávateľov).

137. Ďalej na uplatnenie článku 47 smernice o DPH je irelevantné, či je príjemca podnikom alebo konečným spotrebiteľom. Klasifikácia poskytovaných služieb by preto nemala byť dotknutá postavením príjemcu.

### **2.3.5. Má miesto, kde sa nachádza príjemca služieb, vplyv na klasifikáciu služieb?**

138. K tejto otázke treba pristupovať rovnako ako v prípade predchádzajúcej otázky. Rozhodujúcim kritériom je charakter služby a nie miesto, kde sa nachádza príjemca plnenia. Zaobchádzanie so službou na účely DPH nemôže závisieť od toho, či sa majetok nachádza v rámci alebo mimo krajiny, kde je usadený vlastníak majetku. Každú službu treba posudzovať s prihliadnutím na príslušné skutkové okolnosti.

### **2.3.6. Ako chápať písmeno a) článku 31a ods. 1?**

139. V článku 31a ods. 1 písm. a) sa uvádza, že služby súvisiace s nehnuteľným majetkom musia byť odvodené od určitého majetku, ktorý tvorí základnú súčasť služby a ktorý je hlavný a nevyhnutný pre službu, ktorá má byť poskytnutá. Takúto službu nie je možné vykonať bez základného majetku, čo znamená, že služba sa musí vykonať vzhľadom na určitý nehnuteľný majetok<sup>36</sup>. Výsledok služby musí pochádzať z tohto nehnuteľného majetku. Inými slovami, služba je odvodená od nehnuteľného majetku, ak sa majetok využíva na vykonanie služby za predpokladu, že majetok predstavuje hlavný alebo dominantný prvok uvedeného plnenia<sup>37</sup>.

### **2.3.7. Ako chápať písmeno b) článku 31a ods. 1?**

140. Služby sa považujú za dostatočne priamo súvisiace s nehnuteľným majetkom v prípade, že sú poskytované na nehnuteľnom majetku alebo naň zamerané a ich cieľom je právna alebo fyzická zmena uvedeného majetku. Inými slovami, musia sa zamerať na zmenu právneho postavenia a/alebo fyzických vlastností tohto nehnuteľného majetku.
141. Právna zmena nehnuteľného majetku by mala zahŕňať zmenu právneho postavenia tohto majetku.
142. Písmeno b) článku 31a ods. 1 sa vzťahuje na fyzickú zmenu bez akéhokoľvek ďalšieho spresnenia. Zdá sa preto správne predpokladať, že akákoľvek fyzická úprava nehnuteľného majetku by mala byť dostatočná na to, aby sa na ňu vzťahovalo toto ustanovenie (vrátane služieb s cieľom zabrániť akejkoľvek fyzickej zmene). Je potrebné poznamenať, že výraz „fyzická zmena“ uvedený v článku 31a ods. 1 písm. b) by sa nemal považovať za výraz, ktorý sa obmedzuje len na významné zmeny. Inými slovami, aj na malé zmeny, ktorých výsledkom je fyzická zmena nehnuteľného majetku (t. j. nezahŕňajúc zmeny v podstate nehnuteľného majetku) by sa mal vzťahovať článok 31a ods. 1 písm. b) (napr. údržba alebo čistenie ciest, tunelov, mostov, budov atď.).

---

36 Pozri aj vysvetlivky k určitej časti zeme v [bode 2.2.1.1](#) a v [bode 1.7](#).

37 Pozri rozsudok Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-166/05 *Heger Rudi*.

### 2.3.8. Sú písmená a) a b) článku 31a ods. 1 kumulatívne?

143. Tieto dve ustanovenia článku 31a ods. 1 písm. a) a článku 31a ods. 1 písm. b) **nie sú** kumulatívne. V praxi je možné, že niektoré služby budú spĺňať kritériá oboch ustanovení, ale na to, aby sa služba mohla považovať za službu súvisiacu s nehnuteľným majetkom stačí, aby boli splnené požiadavky len jedného z týchto dvoch ustanovení.
144. Ako je vysvetlené v [bode 2.3.1](#), posúdenie služby na základe kritérií uvedených v článku 31a ods. 1 by sa malo uskutočniť, iba ak táto služba nie je zahrnutá ani do jedného z dvoch zoznamov v článku 31a ods. 2 a ods. 3.

### 2.4. Konkrétne príklady služieb súvisiacich alebo nesúvisiacich s nehnuteľným majetkom

**Článok 31a ods. 2.** Odsek 1 sa vzťahuje **najmä** na:

#### 2.4.1. Je zoznam v článku 31a ods. 2 orientačný alebo úplný?

145. Zoznam v článku 31a ods. 2 je len orientačný a poskytuje, ako vyplýva z jeho znenia („najmä“), príklady konkrétnych služieb, ktoré zákonodarca EÚ považuje za súvisiace s nehnuteľným majetkom v zmysle článku 47 smernice o DPH. Zabezpečí sa tak právna istota v mnohých bežných scenároch.
146. Článkom 31a ods. 2 sa nezužuje všeobecné vymedzenie pojmu služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom podľa článku 31a ods. 1. Akákoľvek osobitná situácia, na ktorú sa výslovne nevzťahuje článok 31a ods. 2 písm. a) až písm. q) alebo článok 31a ods. 3, by sa teda mala posudzovať individuálne na základe kritérií stanovených v článku 31a ods. 1.
147. Podľa rovnakej logiky poskytol zákonodarca EÚ v článku 31a ods. 3 takisto orientačný zoznam služieb, ktoré sa nemajú považovať za služby súvisiace s nehnuteľným majetkom (pozri [bod 2.3.1](#)).

**Z dôvodu zjednodušenia a jasnosti sa nasledujúce vysvetlenia zaoberajú súčasne kladným aj záporným vymedzením niektorých porovnateľných scenárov, ak sú uvedené v článku 31a ods. 2 aj v článku 31a ods. 3.**

#### 2.4.2. Vypracovanie plánov [článok 31a ods. 2 písm. a) a článok 31a ods. 3 písm. a)]

Článok 31a ods. 2 písm. a) **vypracovanie projektu** budovy alebo častí budovy určených pre konkrétnu parcelu bez ohľadu na to, či je budova postavená;

Článok 31a ods. 3 písm. a) vypracovanie projektu budovy alebo častí budovy, ak nie sú určené pre konkrétnu parcelu;

##### 2.4.2.1. Aký právny režim sa uplatňuje na štúdie uskutočnené v súvislosti s nehnuteľným majetkom, ktorého umiestnenie zatiaľ nie je známe?

148. Prípravná fáza stavebných prác môže zahŕňať viaceré kroky (napr. vypracovanie koncepčných návrhov, vykonanie geostacionárnych štúdií atď.), ktoré viac či menej úzko súvisia s nehnuteľným majetkom. Niektoré služby v rámci tejto prípravnej fázy je možné poskytnúť, hoci konkrétne umiestnenie nehnuteľného majetku ešte nie je známe alebo isté.

**Vysvetlivky k pravidlám DPH v EÚ týkajúcim sa miesta poskytovania služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom, ktoré nadobudnú účinnosť v roku 2017**

149. Za takýchto okolností, ak sa služby poskytujú bez toho, aby sa spájali s parcelou alebo konkrétnym majetkom, tieto služby nemožno považovať za služby dostatočne súvisiace s nehnuteľným majetkom a nepatria do rozsahu pôsobnosti článku 47 smernice o DPH. Takéto služby by sa mali zdaňovať podľa príslušných všeobecných pravidiel týkajúcich sa miesta plnenia medzi podnikmi (B2B) alebo medzi podnikmi a spotrebiteľmi (B2C) v závislosti od toho, či sú poskytované obchodnému zákazníkovi alebo konečnému spotrebiteľovi, pokiaľ sa neuplatňuje iné osobitné pravidlo. Do rozsahu pôsobnosti článku 47 môžu patriť len služby poskytované v súvislosti s nehnuteľným majetkom, ktorého umiestnenie je identifikované v okamihu, keď sa služba poskytuje (pozri aj vysvetlenia v [bode 1.7](#)).
150. V prípade, že na služby, ako napríklad vypracovanie plánov, nenadviazali stavebné práce a nepostaví sa žiadna budova, tieto služby možno napriek tomu považovať za služby súvisiace s nehnuteľným majetkom za predpokladu, že boli poskytnuté vzhľadom na jasne určené umiestnenie. Mohlo by to platiť aj v prípade, ak sa poskytovateľ služieb zúčastní ponukového konania, ale nie je úspešný pri získaní zmluvy.

**2.4.3. Služby stavebného dozoru alebo bezpečnostné služby (článok 31a ods. 2 písm. b)]**

Článok 31a ods. 2 písm. b) poskytovanie služieb stavebného dozoru alebo bezpečnostných služieb;

**2.4.3.1. Ktoré služby patria do rozsahu pôsobnosti článku 31a ods. 2 písm. b)?**

151. V článku 31a ods. 2 písm. b) sa stanovuje, že služby stavebného dozoru alebo bezpečnostné služby sa považujú za služby súvisiace s nehnuteľným majetkom.
152. Pôvodne pri rokovaní vo Výbore pre DPH v roku 2011 bol stavebný dozor uvedený ako príklad služieb poskytovaných v rámci prípravy a koordinácie stavebných prác. V skutočnosti je jednou zo služieb výslovne uvedených v článku 47 smernice o DPH ako služba súvisiaca s nehnuteľným majetkom.
153. Vo vykonávacom nariadení o DPH sa pre poskytovanie služieb stavebného dozoru a bezpečnostných služieb uplatňuje rovnaký daňový režim.
154. Stavebný dozor sa zvyčajne vzťahuje na služby poskytované v odvetví stavebníctva s cieľom zabezpečiť správne vykonávanie stavebných, demolačných alebo rekonštrukčných prác v súlade s technickými a právnymi požiadavkami, dodržiavanie vymedzených termínov a rozpočtu, splnenie príslušných regulačných noriem a noriem kvality a pripojenie potrebnej dokumentácie. Ide o odborné služby, ktoré často zahŕňajú koordináciu rôznych zhotoviteľov a ich cieľom je zabezpečiť úspešné dokončenie projektu. Súčasťou služby dozoru môže byť trvalá alebo pravidelná prítomnosť odborníkov na mieste. Ďalšia časť vrátane úloh, akými sú plánovanie prác, koordinácia subdodávateľov, dokončenie a vydávanie dokumentov, potvrdení a vyhlásení, sa môže vykonávať mimo staveniska.
155. Bezpečnostné služby majú iný rozsah pôsobnosti. Na jednej strane sa môžu poskytovať počas prípravnej fázy alebo stavebných prác s cieľom zabrániť krádeži alebo poškodeniu vybavenia a materiálu uskladneného na stavenisku. Vo všeobecnosti si to vyžaduje na mieste prítomnosť bezpečnostnej strážnej služby, ktorá kontroluje prístup pracovníkov a dodávateľov na miesto, zabezpečuje bezpečnosť v noci, monitorovanie miesta prostredníctvom kamerového systému (CCTV) atď. Bezpečnostné služby sa na druhej strane môžu poskytovať aj po ukončení stavebných alebo rekonštrukčných prác v záujme zabezpečenia bezpečnosti obytných, obchodných, priemyselných alebo administratívnych budov.

**Vysvetlivky k pravidlám DPH v EÚ týkajúcim sa miesta  
poskytovania služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom,  
ktoré nadobudnú účinnosť v roku 2017**

---

Tieto služby sa môžu poskytovať prostredníctvom fyzickej prítomnosti bezpečnostných pracovníkov, prostredníctvom inštalovania bezpečnostných systémov do budovy alebo obomi spôsobmi.

156. Rozsah pôsobnosti článku 31a ods. 2 písm. b) zahŕňa všetky tieto rôzne scenáre. Ak teda dodávateľ zabezpečuje dozor alebo bezpečnosť nehnuteľného majetku bez ohľadu na to, či ide o stavbu, budovu alebo parcelu, uplatňuje sa článok 47 smernice o DPH. Ak v súvislosti so zaistením bezpečnosti hnutel'ného tovaru (napr. prvky, vybavenie alebo prístroje umiestnené v budove, na stavenisku alebo parcele) dodávateľ musí zároveň zabezpečiť samotný nehnuteľný majetok, článok 47 smernice o DPH sa bude vzťahovať aj na túto bezpečnostnú službu.

**2.4.3.2. Vzťahuje sa článok 31a ods. 2 písm. b) aj na služby poskytované na diaľku?**

157. Ako už bolo vysvetlené, dozor sa podľa článku 31a ods. 2 písm. b) týka najmä dozoru nad staveniskami, pričom bezpečnostné služby sa môžu vzťahovať na staveniská, ako aj na postavené budovy a stavby.
158. V tejto súvislosti s ohľadom na moderné technológie dozoru a bezpečnostné technológie by mali mať služby dozoru a bezpečnostné služby rovnaké zaobchádzanie na účely DPH, bez ohľadu na to, či sú poskytované prostredníctvom fyzickej prítomnosti ľudských zdrojov na mieste alebo sú poskytované na diaľku (t. j. bez fyzickej prítomnosti osôb na mieste), ako napríklad pomocou technologických prostriedkov namontovaných na mieste. V prípade dozoru aj bezpečnostných služieb by malo byť podmienkou, že nehnuteľný majetok je základným prvkom poskytovanej služby. Pri vykonávaní tohto posúdenia treba pripomenúť, že účelom osobitného pravidla článku 47 smernice o DPH je zabezpečiť zdaňovanie v mieste spotreby a aby sa služby súvisiace s nehnuteľným majetkom spotrebúvali v mieste, kde sa majetok nachádza.

**2.4.3.3. Patrí do rozsahu pôsobnosti článku 31a ods. 2 písm. b) inštalácia bezpečnostného systému?**

159. Na zistenie toho, či sa na inštaláciu bezpečnostného systému vzťahuje článok 47 smernice o DPH, je potrebné najprv určiť, či sa transakcia klasifikuje ako dodanie tovaru alebo ako poskytovanie služieb.
160. Ak je inštalácia bezpečnostného systému súčasťou mechanizmu predaja bezpečnostného systému, transakcia sa môže na účely DPH klasifikovať rôznymi spôsobmi. Môže ísť o dodanie tovaru s inštaláciou, ktoré sa podľa článku 36 smernice o DPH zdani, keď sa bezpečnostný systém nainštaluje alebo zmontuje. Takisto môže ísť o poskytnutie služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom, ak sú splnené podmienky stanovené v článku 31a ods. 2 písm. m).
161. Ak sa inštalácia poskytuje ako samostatná služba (nezávisle od dodania samotného bezpečnostného systému, ktorý by sa zdani ako dodanie tovaru), treba posúdiť, či sú splnené podmienky uvedené v článku 31a ods. 2 písm. m), t. j. či sa pri inštalácii bezpečnostný systém klasifikuje ako nehnuteľný majetok, ako sa vymedzuje v článku 13b (pozri aj [bod 2.4.14](#)). Podmienky stanovené v článku 13b by boli splnené a služba inštalácie by sa klasifikovala ako služba súvisiaca s nehnuteľným majetkom, ak:
- i) bezpečnostný systém, ktorý sa namontoval, tvorí neoddeliteľnú súčasť budovy alebo stavby, bez ktorého by budova alebo stavba nebola úplná [článok 13b písm. c)] – toto by mohlo nastať napríklad v prípade, keď by sa bezpečnostný systém nainštaloval vo väznici alebo v priestoroch banky, kde sa uchováajú cennosti;



alebo

- ii) bezpečnostný systém je trvalo namontovaný v budove alebo stavbe a nemožno ho premiestniť bez zničenia alebo úpravy budovy alebo stavby [článok 13b písm. d)] – tento prípad môže nastať v bytoch alebo úradoch.

162. V prípade inštalačných prác, ktorých výsledkom je, že bezpečnostný systém sa stáva súčasťou nehnuteľného majetku, sa služba považuje za službu súvisiacu s nehnuteľným majetkom. Tým by sa zabezpečilo zdaňovanie na rovnakom mieste, bez ohľadu na to, či sa dané plnenie klasifikuje ako dodanie tovaru s inštaláciou alebo montážou alebo ako poskytovanie služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom.

#### **2.4.4. Výstavba budov [článok 31a ods. 2 písm. c)]**

**Článok 31a ods. 2 písm. c)** stavba budovy na pozemku, ako aj na stavebné a demolačné práce vykonávané na budove alebo častiach budovy;

##### **2.4.4.1. Na ktoré kategórie stavebných prác sa vzťahuje rozsah pôsobnosti článku 31a ods. 2 písm. c)?**

163. Rozsah pôsobnosti tohto ustanovenia sa vzťahuje na všetky druhy stavebných prác vrátane nielen výstavby nových budov, ale aj na iné stavebné práce, ako napr. obnova, úprava, prestavba, rozšírenie, zbúranie (úplné alebo čiastočné) existujúcich budov alebo častí budov (tento zoznam nie je úplný a v praxi môžu niektoré služby zahŕňať dva alebo viaceré z týchto príkladov).

##### **2.4.4.2. Ako by sa malo na účely DPH zaobchádzať s najímaním pracovníkov na stavebné práce?**

164. Je otázne, či najímanie pracovníkov na vykonanie stavebných prác predstavuje služby „poskytované na nehnuteľnom majetku alebo [...] naň zamerané a ich cieľom je právna alebo fyzická zmena uvedeného majetku“.
165. Na jednej strane by sa mohlo pridelovanie pracovníkov, bez ohľadu na to, či sú najímaní na stavebné práce, považovať za poskytovanie služieb, ktoré sú predmetom všeobecných pravidiel týkajúcich sa miesta poskytovania služieb, a nemalo by sa vnímať ako súvisiace s nehnuteľným majetkom.
166. Na druhej strane sa v odpovedi na podobnú otázku sa v článku 31b predpokladá, že prenajímanie vybavenia s cieľom vykonania práce na nehnuteľnom majetku sa musí považovať za poskytnutie služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom, pokiaľ dodávateľ prenajímajúci vybavenie prevezme na seba zodpovednosť za vykonanie danej práce. Hoci neexistuje domnienka, pokiaľ ide o prenajímanie pracovníkov, dalo by sa tvrdiť, podobne ako pri poskytovaní vybavenia, že prenajímanie pracovníkov môže predstavovať službu súvisiacu s nehnuteľným majetkom, ak poskytovateľ prevezme na seba zodpovednosť za vykonanie danej práce.
167. Aby sa zabezpečilo koherentné zaobchádzanie na účely DPH s prenajímaním vybavenia a prenajímaním pracovníkov, musí sa dodržať rovnaká logika v oboch scenároch: táto služba sa považuje za službu súvisiacu s nehnuteľným majetkom len vtedy, ak poskytovateľ služieb prenájmu pracovníkov prevezme na seba zodpovednosť za vykonanie danej práce. Pri takýchto scenároch by poskytovateľ v skutočnosti nielen poskytoval pracovníkov svojmu zákazníkovi, ale tiež prevzal zodpovednosť za vykonanie a výsledky stavebných prác, čo zodpovedá poskytovaniu stavebných služieb, t. j. poskytovaniu služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom.

#### 2.4.5. Stavba trvalých stavieb [článok 31a ods. 2 písm. d)]

Článok 31a ods. 2 písm. d) **stavba trvalých stavieb na pozemku**, ako aj stavebné a demolačné práce vykonávané na trvalých stavbách, ako napríklad **potrubné systémy pre plyn, vodu, odpadovú vodu** a podobne;

##### 2.4.5.1. *Vzťahuje sa článok 31a ods. 2 písm. d) aj na stavbu trvalých stavieb pripevnených ku dnu rieky/mora/oceánu?*

168. Áno, podľa tohto ustanovenia by sa mal pojem „pozemok“ chápať ako akýkoľvek pozemok nad alebo pod hladinou mora, v súlade s vymedzením pojmu uvedeným v článku 13b písm. b).
169. Možno to vyvodiť z judikatúry Súdneho dvora Európskej únie<sup>38</sup>, podľa ktorej inštalácia káblov na morskom dne musí podliehať rovnakému daňovému zaobchádzaniu ako inštalácia na nehnuteľnom majetku.

##### 2.4.5.2. *Na ktoré stavebné a demolačné práce sa vzťahuje článok 31a ods. 2 písm. d)?*

170. Článkom 31a ods. 2 písm. d) sa dopĺňa článok 31a ods. 2 písm. c) a zahŕňa dva druhy služieb: na jednej strane stavbu trvalých stavieb a na druhej strane stavebné a demolačné práce vykonávané na existujúcich trvalých stavbách.
171. Stavebné a demolačné práce týkajúce sa trvalých stavieb (ako napríklad potrubné systémy), na ktoré sa vzťahuje toto ustanovenie, zahŕňajú aj pripevnenie trvalých stavieb k zemi a ich a odpojenie, či už je to pozemok nad alebo pod hladinou mora.
172. V článku 31a ods. 2 písm. d) sa výslovne uvádzajú príklady niekoľkých trvalých stavieb s odkazom na potrubné systémy pre plyn, vodu, odpadovú vodu. Ako naznačuje znenie tohto ustanovenia, tento zoznam však nie je úplný. K ďalším príkladom trvalých stavieb upravených týmto ustanovením patria chladiace a vykurovacie systémy.
173. Po postavení trvalej stavby a ukončení stavebných prác sa použitie tejto stavby na služby ako napríklad preprava plynu, vody, odpadovej vody, elektriny atď. nepovažuje súvisiace s nehnuteľným majetkom.
174. Pokiaľ ide o údržbu, rekonštrukciu a opravu trvalých stavieb, pozri článok 31a ods. 2 písm. l).

#### 2.4.6. Práce na pozemku a poľnohospodárske služby [článok 31a ods. 2 písm. e)]

Článok 31a ods. 2 písm. e) **práce na pozemku vrátane poľnohospodárskych služieb** ako napríklad kultivácia pôdy, výsev, zavlažovanie a hnojenie;

##### 2.4.6.1. *Ktoré kategórie prác a poľnohospodárskych služieb patria do rozsahu pôsobnosti článku 31a ods. 2 písm. e)?*

175. Článkom 31a ods. 2 písm. e) sa dopĺňajú predchádzajúce ustanovenia a vzťahuje sa na práce na pozemku iné ako výstavba alebo demolácia budov [článok 31a ods. 2 písm. c)] a výstavba a demolácia iných trvalých stavieb pripevnených k zemi [článok 31a ods. 2 písm. d)]. Zahŕňa napríklad práce územného

38 Pozri rozsudok Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-111/05 *Aktiebolaget NN*.

**Vysvetlivky k pravidlám DPH v EÚ týkajúcim sa miesta poskytovania služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom, ktoré nadobudnú účinnosť v roku 2017**

plánovania, ako napr. vyrovnávanie pred začiatkom stavebných prác alebo záhradné terénne úpravy týkajúce sa určitej časti pozemku.

176. Zahŕňa aj poľnohospodárske služby. Tie by sa mali definovať ako služby poskytované s cieľom pripraviť pozemok na pestovanie plodín a obrábanie pôdy (napr. orbou, žatvou, čistením pôdy, výrubom stromov).
177. Keďže poľnohospodárske služby môžu zahŕňať veľmi širokú škálu činností, na účely DPH podľa vykonávacieho nariadenia o DPH by sa malo uplatňovať striktné vymedzenie pojmu. Poľnohospodárske služby by sa mali považovať za služby súvisiace s nehnuteľným majetkom, len pokiaľ sa týkajú práce na pôde. Napríklad chov dobytka je poľnohospodárska činnosť, ktorá sa nemá považovať za súvisiacu s nehnuteľným majetkom. Takisto triedenie, spracovanie, balenie, označovanie a preprava plodín po zbere alebo stromov po vyrúbaní by sa neklasifikovali ako služby súvisiace s nehnuteľným majetkom<sup>39</sup>.

#### **2.4.7. Prieskum a posúdenie rizika a celistvosti [článok 31a ods. 2 písm. f)]**

Článok 31a ods. 2 písm. f) **prieskum a posúdenie rizika a celistvosti** nehnuteľného majetku;

##### **2.4.7.1. Aký je účel článku 31a ods. 2 písm. f)?**

178. V článku 47 smernice o DPH sa vymedzuje miesto poskytovania služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom a výslovne sa odkazuje na služby odborníkov. Prieskum a posúdenie rizika a celistvosti nehnuteľného majetku predstavuje takéto odborné služby, podobne ako služby oceňovania, a musí sa príslušným spôsobom zdaňovať v mieste, kde sa nehnuteľný majetok nachádza.
179. Služby posúdenia rizika a celistvosti poskytujú napríklad odborníci poisťovacích spoločností s cieľom pomôcť určiť podmienky poisťovej zmluvy na budovu. Takisto sa môžu poskytnúť ako súčasť štúdie uskutočniteľnosti vykonanej na účely stavby. Takéto služby zahŕňajú technické posúdenie fyzického stavu a/alebo celistvosti konkrétneho nehnuteľného majetku, jeho konštrukčných prvkov, vybavenia atď. V niektorých prípadoch si môžu vyžadovať návštevy majetku na mieste, kde sa nachádza. Takáto prítomnosť odborníkov na mieste však nie je podmienkou *per se* na to, aby sa na službu vzťahoval článok 31a ods. 2 písm. f). Ďalšími príkladmi posúdenia rizika a celistvosti sú antiseizmické hodnotenia, mapovanie morského dna, hodnotenie vykonané na pozemku s cieľom určiť, či je vhodný na výstavbu, posúdenie energetickej účinnosti, hodnotenie dokumentácie súvisiacej s bezpečnosťou a súladu s ďalšími povinnosťami týkajúcimi sa životného prostredia, ochrany zdravia a bezpečnosti.
180. Hoci prieskum a posúdenie rizika a celistvosti sa niekedy môžu poskytovať spolu so službami oceňovania, môžu sa poskytovať aj samostatne. Zákonnodarca EÚ sa preto rozhodol, že ich zahrnie samostatne do dvoch doplňujúcich ustanovení vykonávacieho nariadenia o DPH (pozri článok 31a ods. 2 písm. g ďalej). Zámerom je objasniť, že konkrétne pravidlo týkajúce sa miesta poskytovania služieb v článku 47 smernice o DPH sa vzťahuje nielen na oceňovanie, ale aj na iné odborné služby, ktoré plnia podobné účely.

<sup>39</sup> Ak sa tieto služby poskytujú ako jeden balík spolu so službou súvisiacou s nehnuteľným majetkom, musí sa posúdiť, či je tento balík potrebné považovať na účely DPH za kumulované plnenie – pozri aj [bod 1.6](#).

#### 2.4.8. Služby oceňovania [článok 31a ods. 2 písm. g)]

Článok 31a ods. 2 písm. g) **oceňovanie nehnuteľného majetku** vrátane prípadu, keď je táto služba potrebná na účely poistenia, aby sa stanovila hodnota majetku ako zábezpeky pri pôžičke alebo na posúdenie rizika a škôd pri sporoch;

##### 2.4.8.1. **Na ktoré služby, ktoré pozostávajú z oceňovania nehnuteľného majetku, sa vzťahuje článok 31a ods. 2 písm. g)?**

181. Služby oceňovania sa môžu poskytovať za mnohých rôznych okolností, keď je potrebné stanoviť trhovú hodnotu jedného alebo viacerých nehnuteľných majetkov zo súkromných, obchodných, právnych alebo administratívnych dôvodov (napr.: nákup, predaj, poistenie alebo zaplatenie daní z nehnuteľného majetku, alebo riešenie sporov súvisiacich s celistvosťou, zhodou alebo poškodením nehnuteľného majetku).
182. Rozsah pôsobnosti článku 31a ods. 2 písm. g) sa preto vzťahuje na všetky služby oceňovania bez ohľadu na účely oceňovania. Príklady podľa článku 31a ods. 2 písm. g) (služby oceňovania na účely poistenia, služby oceňovania s cieľom stanoviť hodnotu majetku ako zábezpeky pri pôžičke alebo služby oceňovania na posúdenie rizika a škôd pri sporoch) slúžia len ako príklady a nepredstavujú úplný zoznam, ako to vyplýva z použitia výrazu „vrátane“ podľa tohto ustanovenia. Scenáre, pri ktorých služba oceňovania tvorí súčasť kumulovaného plnenia, sa musia preskúmať individuálne v súlade s ustálenou judikatúrou<sup>40</sup> Súdneho dvora Európskej únie (pozri [bod 1.6](#)).

##### 2.4.8.2. **Možno služby hĺbkovej analýzy klasifikovať ako službu súvisiacu s nehnuteľným majetkom v zmysle článku 31a ods. 2 písm. g)?**

183. Služby hĺbkovej analýzy zahŕňajú širokú škálu odborných služieb pozostávajúcich z preskúmania a analýzy situácie spoločnosti alebo organizácie pred uskutočnením obchodnej transakcie. Zvyčajne sa nimi má zistiť zoznam podstatných skutočností s cieľom identifikovať možné riziká a umožniť lepšie ocenenie majetku podniku. Môžu alebo nemusia súvisieť s nehnuteľným majetkom a môžu ich poskytovať odborníci pracujúci v rôznych odvetviach, ako sú audítori, inžinieri atď. K príkladom služby hĺbkovej analýzy patria služby daňovej hĺbkovej analýzy, technickej a environmentálnej hĺbkovej analýzy (pokiaľ ide o klasifikáciu hĺbkovej analýzy ako právnej služby pozri [bod 2.4.18](#)).
184. Ak je oceňovanie aktív nehnuteľného majetku súčasťou komplexnej služby hĺbkovej analýzy, malo by sa vykonať posúdenie s cieľom určiť, ktorý prvok pri plnení prevláda. Ak je prevládajúcim prvkom ocenenie nehnuteľného majetku, službu hĺbkovej analýzy možno považovať za službu súvisiacu s nehnuteľným majetkom v zmysle článku 31a ods. 2 písm. g) (pozri aj [bod 1.6](#), ktorý sa týka kumulovaných plnení).

##### 2.4.8.3. **Má metóda, pomocou ktorej sa vykonáva oceňovanie majetku, vplyv na to, či sa poskytnutie tejto služby považuje alebo nepovažuje za súvisiace s nehnuteľným majetkom?**

185. Trhovú hodnotu nehnuteľného majetku možno posúdiť rôznymi metódami, akými sú metóda priameho porovnania, metóda hodnoty kapitálu, metóda zostatkovej hodnoty atď. Niektoré z týchto metód si môžu vyžadovať fyzickú obhliadku nehnuteľného majetku, iné nie. Zvolená metóda oceňovania nie je relevantná per se na určenie miesta poskytovania služby na účely DPH.

40 Pozri rozsudky Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-425/06 *Part Service* a C-392/11 *Field Fisher Waterhouse*.

#### 2.4.9. Prenájom nehnuteľného majetku [článok 31a ods. 2 písm. h) a článok 31a ods. 3 písm. b)]

Článok 31a ods. 2 písm. h) **prenajímanie nehnuteľného majetku** okrem prenajímania, na ktoré sa vzťahuje ods. 3 písm. c) **vrátane uskladnenia tovaru**, v prípade ktorého sa **postúpila** určitá časť majetku **do výlučného používania** odberateľom;

Článok 31a ods. 3 písm. b) uskladňovanie tovaru v nehnuteľnom majetku, ak žiadna konkrétna časť nehnuteľného majetku nie je postúpená do výhradného používania odberateľom;

##### 2.4.9.1. **Ako chápať „prenajímanie nehnuteľného majetku“ na účely pravidiel týkajúcich sa miesta poskytovania služieb?**

186. V smernici o DPH sa nestanovuje vymedzenie pojmu prenajímanie nehnuteľného majetku. Pojem sa používa pre pravidlá týkajúce sa miesta poskytovania služby ako aj pre výnimky.
187. Podľa ustálenej judikatúry je prenájom nehnuteľného majetku v zásade prenechaním práva užívať majetok, ako by bola jeho vlastníkom, zmluvnej strane na dohodnuté obdobie a za odplatu, a vylúčiť akúkoľvek inú osobu z výkonu takéhoto práva<sup>41</sup>. Toto vymedzenie pojmu sa vzťahuje na hlavné prvky „prenajímania nehnuteľného majetku“ a môže sa používať na účely článku 31a ods. 2 písm. h). Skutočnosť, že určitá situácia nespadá do vymedzenia pojmu „prenájom nehnuteľného majetku“, ktoré uviedol Súdny dvor EÚ (napríklad z dôvodu, že jedna z podmienok nie je splnená), neznamená, že nemôže byť upravená článkom 47 smernice o DPH, ak sú splnené všeobecné podmienky v článku 31a ods. 1.
188. Prenájom nehnuteľného majetku môže patriť do rozsahu pôsobnosti článku 47 smernice o DPH len vtedy, keď sa podľa príslušných vnútroštátnych právnych predpisov klasifikuje ako poskytnutie služby a nie ako dodanie tovaru.

##### 2.4.9.2. **Ako by sa malo chápať uskladnenie tovaru podľa článku 31a ods. 2 písm. h), berúc do úvahy stanovisko Súdneho dvora Európskej únie vo veci RR Donnelley?**

189. V článku 31a ods. 2 písm. h) sa vo všeobecnosti služby prenajímania nehnuteľného majetku, s výnimkou poskytovania reklamy, klasifikujú ako služby súvisiace s nehnuteľným majetkom (pozri aj [bod 2.4.20](#) týkajúci sa poskytovania miesta pre stánok). Takisto sa výslovne vzťahuje na služby pozostávajúce z uskladnenia tovaru a určujú sa v ňom podmienky, za ktorých sa majú chápať ako služby súvisiace s nehnuteľným majetkom.
190. Pokiaľ ide o konkrétny príklad uskladnenia tovaru, zákonodarca stanovil požiadavku, že určitá časť nehnuteľného majetku, v ktorej sa tovar uskladňuje, musí byť postúpená do výhradného používania odberateľa (t. j., že miesto, kde je tovar uskladnený, je určené, známe odberateľovi a je vyčlenené výhradne pre jeho potreby počas celej dĺžky trvania zmluvy) na to, aby sa skladovanie vnímalo ako súvisiace s nehnuteľným majetkom.
191. Súdny dvor Európskej únie ďalej vo veci *RR Donnelley* ďalej uviedol, že ak by sa ukázalo, „(...) že príjemcovia takej skladovacej služby nemajú napríklad nijaké právo na prístup k časti nehnuteľnosti, kde je uskladnený ich tovar, alebo že nehnuteľný majetok, na ktorom alebo v ktorom sa tento tovar má uskladniť,

41 Pozri napríklad rozsudky Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-174/06 *CO.GE.P.*, bod 31 a C-270/09 *MacDonald Resorts*, bod 46.

**Vysvetlivky k pravidlám DPH v EÚ týkajúcim sa miesta  
poskytovania služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom,  
ktoré nadobudnú účinnosť v roku 2017**

nepredstavuje kľúčový a nevyhnutný prvok služby“, komplexné skladovacie služby by nemuseli patriť do rozsahu pôsobnosti článku 47 smernice o DPH.

192. Tieto dva prvky – prístup k uskladnenému tovaru a hlavný a nevyhnutný charakter nehnuteľného majetku pre poskytnutú službu – sú faktory, ktoré majú pomôcť vnútroštátnym súdom pri ich posudzovaní, ale nepredstavujú nové, dodatočné podmienky k podmienke, ktorá je uvedená v článku 31a ods. 2 písm. h). Preto situácia, keď má odberateľ výlučne vyčlenený priestor na uskladňovanie tovaru (t. j. priestor, v ktorom môže tovar uskladňovať iba tento odberateľ a ostatné osoby sú vylúčené), by sa mohla posudzovať ako služba súvisiaca s nehnuteľným majetkom, aj keď odberateľ môže mať prístup k danému priestoru len v určitom čase alebo za určitých podmienok.

**2.4.9.3. Ako by sa malo zaobchádzať so skladovacími službami poskytovanými spolu s ďalšími službami?**

193. Zaobchádzanie na účely DPH s komplexnými skladovacími službami poskytovanými v skladoch alebo iných priestoroch, bude závisieť v prvom rade od klasifikácie služby ako jediného plnenia alebo viacerého plnenia (pozri vysvetlivky v [bode 1.6.](#)). Vysvetlenia, ktoré uviedol Súdny dvor EÚ vo veci *RR Donnelley*<sup>42</sup>, sú v tomto ohľade veľmi jasným usmernením o prístupe, ktorý sa má zvoliť.
194. S cieľom stanoviť miesto poskytovania komplexnej skladovacej služby by sa preto malo vykonať toto overenie:
- Je skladovanie tovaru poskytované spolu s inými službami, ktoré tak úzko súvisia s uskladňovaním, že objektívne tvoria jedinú nerozlučnú službu, ktorej rozčlenenie by bolo neprirodzené, pričom skladovací prvok takejto jedinej služby je v každom prípade hlavným prvkom a tým prvkom, o ktorý sa odberateľ usiluje?
  - Poskytuje sa skladovacia služba spolu s ďalšími čisto doplnkovými službami, ktoré pre odberateľa nepredstavujú samostatný účel, ale iba prostriedok na lepšie využitie skladovania?
195. Ak bude odpoveď na jednu z týchto otázok kladná, komplexné plnenie sa považuje za jediného plnenie. Za predpokladu, že určitá časť skladovacieho zariadenia je postúpená do výhradného používania odberateľovi, nerozlučné služby (v prvom prípade) a v druhom prípade všetky zložky komplexného plnenia (uskladnenie tovaru a doplnkové služby k nemu) podliehajú DPH v mieste, kde sa skladovacie zariadenie nachádza.

**2.4.10. Poskytovanie ubytovania [článok 31a ods. 2 písm. i) a článok 31a ods. 3 písm. d)]**

**Článok 31a ods. 2 písm. i)** poskytovanie ubytovania v hotelovom sektore alebo v sektoroch s podobnou funkciou, ako sú dovolenkové tábory alebo miesta upravené na stanovanie vrátane práva na pobyt na určitom mieste vyplývajúce z **prevodu práv časovo obmedzeného užívania** a podobne;

**Článok 31a ods. 3 písm. d)** sprostredkovanie pri poskytovaní hotelového ubytovania alebo ubytovania v sektoroch s podobnou funkciou, ako sú dovolenkové tábory alebo miesta upravené na stanovanie, ak sprostredkovateľ koná v mene a na účet inej osoby;

<sup>42</sup> Pozri rozsudok Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-155/12 *RR Donelley Global Turnkey Solutions Poland*, body 20 až 25.

**2.4.10.1. Vzťahuje sa článok 31a ods. 2 písm. i) aj na ubytovanie poskytnuté mimo hotelového sektora (napr. na rekreačné chaty, rekreačné vily, výmeny bytov atď.)?**

196. Rozsah pôsobnosti článku 31a ods. 2 písm. i) je široký: vzťahuje sa nielen na ubytovanie v hoteloch, ale aj na „ubytovanie v sektoroch s podobnou funkciou, ako sú dovolenkové tábory alebo miesta upravené na stanovanie“. To znamená, že typ alebo miesto ubytovania nemá vplyv na klasifikáciu tejto služby. Dôležitým kritériom je, či sa nehnuteľný majetok využije na účely bývania alebo nie. Preto sa každá ubytovacia služba podliehajúca DPH (t. j. považovaná za zdaniteľné plnenie) môže považovať za službu súvisiacu s nehnuteľným majetkom v zmysle článku 31a ods. 2 písm. i), bez ohľadu na typ ubytovania v rámci poskytovania tejto služby (izba v hoteli, byt, bungalov, domček na strome, jurta, miesto na stanovanie atď.).

**2.4.10.2. Ktoré sú služby, na ktoré sa vzťahuje ustanovenie „právo na pobyt na určitom mieste vyplývajúce z prevodu práv časovo obmedzeného užívania“ v zmysle článku 31a ods. 2 písm. i)?**

197. Článkom 31a ods. 2 písm. i) sa potvrdzuje, že poskytovanie ubytovania v hoteloch a podobných zariadeniach sa považuje za službu súvisiacu s nehnuteľným majetkom, ktorá by mala byť zdanená v mieste, kde sa tento nehnuteľný majetok nachádza.

198. V rovnakom ustanovení sa takisto objasňuje, že pravidlo týkajúceho sa miesta poskytovania uvedeného v článku 47 smernice o DPH sa vzťahuje aj na služby umožňujúce príjemcom požívať právo na pobyt na určitom mieste (napr. v turistickom stredisku na časovo obmedzené užívanie) výmenou za jeho práva na časovo obmedzené užívanie.

199. „Prevod práv časovo obmedzeného užívania“ nazývaný aj výmena práv na časovo obmedzené užívanie) sa vzťahuje na služby umožňujúce príjemcom vykonávať za protihodnotu právo dočasného užívania majetku, pobytu v hoteli alebo obývania ubytovacieho zariadenia. Predstavuje alternatívu k tradičnejším spôsobom ubytovania, a preto podlieha rovnakému zaobchádzaniu na účely DPH ako ubytovacie služby.

200. Súdny dvor Európskej únie rozhodol<sup>43</sup>, že „je nesporné, že práva na časovo obmedzené užívanie predstavujú práva k nehnuteľnému majetku a ich postúpenie výmenou za užívanie obdobných práv predstavuje transakciu súvisiacu s nehnuteľným majetkom“.

201. V praxi sú držiteľia práv na časovo obmedzené užívanie zvyčajne členovia skupiny alebo združenia. Držiteľ práv na časovo obmedzené užívanie, ktorý si želá vymeniť svoje právo s iným držiteľom, nenadviaže kontakt priamo s danou osobou, ale by skôr kontaktoval skupinu alebo združenie, ktorých obchodná činnosť pozostáva z organizovania výmeny medzi členmi za protihodnotu.

202. Podľa Súdneho dvora Európskej únie sa služba uľahčovania, organizovania alebo umožňovania výmeny práv na časovo obmedzené užívanie spotrebováva v mieste, kde sa nehnuteľný majetok, v súvislosti s ktorým sa vymieňajú práva na časovo obmedzené užívanie, nachádza.

203. Preto sa na služby, ktoré poskytujú spoločnosti alebo združenia spravujúce a organizujúce výmenu práv na časovo obmedzené užívanie medzi svojimi členmi (v rámci tradičných schém časovo obmedzenej výmeny<sup>44</sup>, ako aj v rámci bodových

43 Pozri rozsudok Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-37/08 *RCI Europe*, bod 37.

44 Pozri rozsudok Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-37/08 *RCI Europe*.

**Vysvetlivky k pravidlám DPH v EÚ týkajúcim sa miesta  
poskytovania služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom,  
ktoré nadobudnú účinnosť v roku 2017**

systémov časovo obmedzeného vlastníctva<sup>45</sup>), vzťahuje ustanovenie „právo na pobyt na určitom mieste vyplývajúce z prevodu práv časovo obmedzeného užívania“ podľa článku 31a ods. 2 písm. i).

204. Z článku 31a ods. 3 písm. d) tiež vyplýva, že sprostredkovanie pri poskytovaní práva na pobyt na určitom mieste vyplývajúce z prevodu práv časovo obmedzeného užívania, napríklad uľahčením výmeny práv užívania, môže súvisieť s nehnuteľným majetkom (pozri [bod 2.4.17](#)) za predpokladu, že sprostredkovateľ nekoná v mene a na účet inej osoby.

#### **2.4.11. Postúpenie alebo prevod práv na používanie celého nehnuteľného majetku alebo jeho častí [článok 31a ods. 2 písm. j)]**

**Článok 31a ods. 2 písm. j)** postúpenie alebo prevod iných práv ako tých, na ktoré sa vzťahujú písmená h) a i) na **používanie celého nehnuteľného majetku alebo jeho častí** vrátane povolenia na používanie časti majetku, ako napríklad udelenie **rybárskych a lovných práv** alebo prístup do **salónikov na letiskách**, alebo využívanie infraštruktúry, za ktorú sa vyberajú mýta, akou je napríklad **most alebo tunel**;

##### **2.4.11.1. Aký je účel článku 31a ods. 2 písm. j)?**

205. Účelom tohto ustanovenia je doplniť rozsah služieb, na ktoré sa vzťahuje článok 31a ods. 2 písm. h) a článok 31a ods. 2 písm. i) s cieľom zabezpečiť konzistentné daňové zaobchádzanie s rozličnými typmi používania nehnuteľného majetku. Všetky tieto tri ustanovenia [článok 31a ods. 2 písm. h), i) a j)] sa vzťahujú na služby, ktoré príjemcovi poskytujú právo užívať nehnuteľný majetok na základe rôznych zmluvných podmienok [t. j. lízing, prenájom a skladovanie podľa článku 31a ods. 2 písm. h)]; poskytovanie ubytovania podľa článku 31a ods. 2 písm. i) a postúpenie alebo prevod iných práv na užívanie nehnuteľného majetku podľa článku 31a ods. 2 písm. j)].
206. Vzhľadom na túto skutočnosť a zo znenia článku 31a ods. 2 písm. j) spolu s článkom 31a ods. 2 písm. h) a článkom 31a ods. 2 písm. i) je zrejmé, že rozsah pôsobnosti článku 31a ods. 2 písm. j) je väčší ako rozsah pôsobnosti ostatných dvoch ustanovení, pretože jeho cieľom je zahrnúť služby „iné ako tie, na ktoré sa vzťahujú písmená h) a i)“. Preto by sa mal uplatňovať nielen na príklady, ktoré sú uvedené v samotnom ustanovení (rybárske a lovné práva, prístup do salónikov na letiskách, používanie mostov alebo tunelov, za ktoré sa vyberá mýto), ale aj na akékoľvek iné podobné postúpenia alebo prevody práv na užívanie celého nehnuteľného majetku alebo jeho častí, ktoré nie sú výslovne uvedené v uvedených ustanoveniach, ak spĺňajú podmienky na to, aby predstavovali službu dostatočne súvisiacu s nehnuteľným majetkom.
207. Postúpenie alebo prevod práv na užívanie celého nehnuteľného majetku alebo jeho častí môže mať aj formu poukazu, napr. na úhradu diaľničného mýta. Za týchto okolností sa miesto poskytnutia služby poukazu riadi miestom príslušného plnenia. Ak má príslušné plnenie dostatočnú súvislosť s nehnuteľným majetkom, predaj poukazu je teda zdaniteľný v mieste, kde sa nachádza nehnuteľný majetok (v uvedenom prípade išlo o dopravnú infraštruktúru).

##### **2.4.11.2. Aké sú obmedzenia rozsahu pôsobnosti článku 31a ods. 2 písm. j)?**

208. Rozsah pôsobnosti tohto ustanovenia je široký, ale zostáva prísne obmedzený podmienkou existencie „dostatočne priamej súvislosti“ medzi službou a nehnuteľným majetkom. Zatiaľ čo napríklad priväzovanie, kotvenie, ukotvenie, poskytovanie služieb kotvenia<sup>46</sup> v priestoroch prístavov alebo letísk, poskytnutie práv na využívanie

<sup>45</sup> Pozri rozsudok Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-270/09 *Macdonald Resorts*.

<sup>46</sup> Pozri rozsudok Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-428/02 *Fonden Marselisborg Lystbådehavn*.



**Vysvetlivky k pravidlám DPH v EÚ týkajúcim sa miesta poskytovania služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom, ktoré nadobudnú účinnosť v roku 2017**

---

konkrétnych prístavných alebo letiskových priestorov atď. by patrilo do rozsahu pôsobnosti článku 47 smernice o DPH, doplnkové služby ponúkané oddelene tým istým dodávateľom (napr. služby čistenia alebo prania navrhnuté zákazníkom navyše k službám kotvenia; telekomunikačné, reštauračné a stravovacie služby poskytované vo VIP salónikoch letísk; údržba lodí kotviacich v prenajatých kotviskách atď.) nepatria do rozsahu pôsobnosti článku 47 len z toho dôvodu, že sa poskytujú v prístavoch alebo na letiskách. Ak sa však tie isté doplnkové služby poskytujú spoločne ako balík so službou súvisiacou s nehnuteľným majetkom, malo by skúmať, či tento balík možno klasifikovať ako jediné plnenie na účely DPH a musí byť zdanený zodpovedajúcim spôsobom (pozri aj vysvetlenia týkajúce sa kumulovaných plnení v [bode 1.6.](#)).

**2.4.11.3. Vzťahuje sa článok 31a ods. 2 písm. j) na spoločné využívanie kancelárií?**

209. Spoločné využívanie kancelárií je rozvíjajúca sa prax, ktorá umožňuje podnikom alebo organizáciám, ktoré vlastnia alebo spravujú kancelársku budovu, aby spoločne využívali časť svojich kancelárskych priestorov s inými podnikmi. Poskytovateľom kancelárskych priestorov to umožňuje maximalizovať príjmy zo svojho pracovného priestoru a rozšíriť svoju profesionálnu sieť. Podniky alebo odborníci, ktorí využívajú túto službu, minimalizujú svoje náklady na prenájom a získavajú väčšiu flexibilitu pri výbere pracovných priestorov na základe svojich aktuálnych potrieb. Služba môže zahŕňať rôzne zložky od obvyčajného prenájmu pracovného stola až po využívanie celého radu služieb, ako napr. používanie telefónov, kopírovacích strojov, tlačiarň, kuchýň, zasadacích miestností atď. Tieto služby môžu byť fakturované spolu ako balík služieb alebo na osobitných faktúrach za základný prenájom pracovného stola na jednej strane a za doplnkové služby na druhej strane.
210. Miesto poskytovania takýchto služieb bude závisieť od ich klasifikácie ako jediná služba alebo viacero služieb na účely DPH na základe kritérií vymedzených judikatúrou Súdneho dvora Európskej únie<sup>47</sup>. V prípade každého jediného plnenia vrátane kumulovaných plnení považovaných za jediné plnenie by sa malo preskúmať, či použitie celého nehnuteľného majetku alebo jeho častí (kancelárske priestory) predstavuje hlavný a nevyhnutný prvok zmluvy. Vždy v takomto prípade sa uplatní článok 31a ods. 2 písm. j) a DPH je splatná v členskom štáte, v ktorom sa nachádzajú kancelárie (pozri tiež [bod 1.6.](#)).

**2.4.11.4. Vzťahuje sa článok 31a ods. 2 písm. j) na obytné lode?**

211. Súdny dvor Európskej únie rozhodol<sup>48</sup>, že za určitých okolností možno obytné lode klasifikovať ako nehnuteľný majetok [pozri aj vysvetlenia v článku 13b písm. b)]. Platí to najmä vtedy, keď je obytná loď pripevnená o breh a koryto rieky prostredníctvom ťažko uvoľniteľných príchytiek, je na ohraničenom stanovisku na hladine rieky a použije sa výlučne na trvalú prevádzku pevnej činnosti na tomto mieste, ako je napríklad prevádzka reštaurácie/diskotéky.
212. Obytná loď sa môže považovať za nehnuteľný majetok aj v situáciách, keď je napríklad prenajatá na ubytovacie účely, na účely zorganizovania podujatia alebo na prevádzku obchodnej činnosti akou je poskytovanie reštauračných služieb, ak sa v nájomnej zmluve stanoví, že loď sa môže použiť len v pokoji, kým je pripojená k stálemu miestu. Mnohé obytné lode nedisponujú nijakým vlastným pohonom a môžu sa presúvať len pomocou iných prostriedkov, ako napríklad vlečné člny alebo žeriavy.

---

47 Pozri rozsudky Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-155/12 *RR Donelley Global Turnkey Solutions Poland*, body 20 až 25 a vo veci C-42/14 *Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie*, bod 30 a nasledujúce.

48 Pozri rozsudok Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-532/11 *Leichenich*, bod 29.

213. Zakaždým, keď budú splnené podmienky na to, aby sa obytná loď klasifikovala ako nehnuteľný majetok, postúpenie alebo prevod práv na využívanie celej tejto obytnej lode alebo jej častí sa môže klasifikovať ako služba súvisiaca s nehnuteľným majetkom v zmysle článku 31a ods. 2 písm. j).

#### **2.4.12. Údržba, rekonštrukcia a oprava budov [článok 31a ods. 2 písm. k)]**

Článok 31a ods. 2 písm. k) **údržba, rekonštrukcia a oprava budovy** alebo jej častí vrátane prác ako čistenie, obkladanie, tapetovanie a pokladanie parkiet;

##### **2.4.12.1. Vzťahuje sa článok 31a ods. 2 písm. k) len na údržbu, rekonštrukciu a opravu budovy alebo aj na údržbu, rekonštrukciu a opravu rozličných typov nehnuteľného majetku?**

214. V znení článku 31a ods. 2 písm. k) sa jasne odkazuje iba na budovy a časti budov, čo obmedzuje rozsah pôsobnosti tohto ustanovenia na určitý nehnuteľný majetok.
215. Údržba, rekonštrukcia a oprava iných typov nehnuteľného majetku však môže mať dostatočne priamu súvislosť s nehnuteľným majetkom, ak tieto činnosti patria do rozsahu pôsobnosti iných ustanovení vykonávacieho nariadenia o DPH, najmä článku 31a ods. 2 písm. l) a písm. n), alebo všeobecnejšie článku 31a ods. 1 písm. b).

##### **2.4.12.2. Vzťahuje sa článok 31a ods. 2 písm. k) len na údržbu, rekonštrukciu a opravu súvisiacu s rozsiahlymi prácami, alebo sa rovnako uplatní aj na opakujúce sa služby čistenia vnútri a mimo budov?**

216. Rozsah pôsobnosti tohto ustanovenia zahŕňa širokú škálu služieb. Vzťahuje sa na rozsiahle rekonštrukčné práce, ako aj na obmedzenejšie služby opravy alebo údržby. Zahŕňa vnútorné a vonkajšie čistenie budovy a preto zahŕňa aj služby upratovania kancelárií.

#### **2.4.13. Údržba, rekonštrukcia a oprava trvalých stavieb [článok 31a ods. 2 písm. l)]**

Článok 31a ods. 2 písm. l) **údržba, rekonštrukcia a oprava trvalých stavieb**, ako napríklad potrubných systémov pre plyn, vodu, odpadovú vodu a podobne;

##### **2.4.13.1. Vzťahuje sa článok 31a ods. 2 písm. l) na telekomunikačnú infraštruktúru?**

217. Na ilustráciu pojmu „trvalé stavby“ sa v článku 31a ods. 2 písm. l) stanovuje zoznam príkladov takýchto stavieb s uvedením potrubných systémov pre plyn, vodu a kanalizáciu. Tento zoznam však nie je vyčerpávajúci a ustanovenie sa uplatňuje aj na iné trvalé stavby. Zvyčajne ide o zariadenia, infraštruktúry alebo inštalácie potrebné na poskytovanie základných služieb a komodít, ako napr. doprava, elektrina, kúrenie, dodávka vody, komunikácie atď. Stavby používané na tieto účely môžu byť ukryté v zemi, môžu ležať na zemi alebo byť pripevnené k zemi rôznymi spôsobmi.
218. Údržba, rekonštrukcia a oprava telekomunikačnej infraštruktúry (napr. výmena káblovej siete nainštalovanej pod zemou) môžu teda predstavovať služby, na ktoré sa vzťahuje článok 31a ods. 2 písm. l).

#### 2.4.14. Inštalácia alebo montáž prístrojov alebo vybavenia [článok 31a ods. 2 písm. m) a článok 31a ods. 3 písm. f)]

Článok 31a ods. 2 písm. m) inštalácia alebo montáž prístrojov alebo vybavenia, ktoré sa po inštalácii alebo montáži klasifikujú ako nehnuteľný majetok;

Článok 31a ods. 3 písm. f) inštalácia alebo montáž, (...) prístrojov alebo vybavenia, ktoré nie sú súčasťou nehnuteľného majetku ani sa ňou nestanú;

##### 2.4.14.1. Ako by sa mal vykladať článok 31a ods. 2 písm. m) so zreteľom na článok 13b písm. c) a d)?

219. V článku 13b písm. c) sa uvádza, že „akýkoľvek prvok, ktorý sa inštaloval a tvorí neoddeliteľnú súčasť budovy alebo stavby, bez ktorého by budova alebo stavba nebola úplná“ a v článku 13b písm. d) sa uvádza, že „akýkoľvek prvok, vybavenie alebo prístroj trvalo namontovaný v budove alebo stavbe, ktorý nemožno premiestniť bez zničenia alebo úpravy budovy alebo stavby“, sa považujú za „nehnuteľný majetok“. V oboch ustanoveniach sa tak odkazuje na „namontovaný“ hnutel'ny majetok, ktorý sa po inštalácii alebo montáži stáva nehnuteľným majetkom.
220. Cieľom článku 31a ods. 2 písm. m) je preto pripomenúť a explicitne uviesť, že inštalácia a montáž hnutel'neho tovaru, ktorý sa po inštalácii alebo montáži klasifikuje ako nehnuteľný majetok, sa majú považovať za služby súvisiace s nehnuteľným majetkom (pozri aj poznámky týkajúce sa inštalácie bezpečnostných systémov v [bode 2.4.3.3](#)).
221. Článkom 31a ods. 2 písm. n) sa dopĺňa dané ustanovenie tým, že rovnaké zaobchádzanie sa musí uplatňovať, pokiaľ ide o údržbu, opravu, inšpekciu a kontrolu takéhoto tovaru.

##### 2.4.14.2. V ktorom momente v procese inštalácie alebo montáže prístrojov alebo vybavenia sa tieto prístroje alebo vybavenie klasifikujú ako nehnuteľný majetok?

222. Článok 31a ods. 2 písm. m) sa vzťahuje na proces inštalácie od začiatku. Na všetky inštaláčne a montážne práce vykonané v mieste, kde bude prvok, vybavenie alebo prístroj v konečnom dôsledku nainštalovaný alebo zmontovaný, sa vzťahuje 31a ods. 2 písm. m). Montážne práce vykonávané na inom mieste pred dodaním tovaru na miesto inštalácie alebo montáže by, napríklad, nemali patriť do rozsahu pôsobnosti tohto ustanovenia. Toto ustanovenie by sa takisto nevzťahovalo na prepravu alebo dodávku tohto tovaru alebo nástrojov alebo prístrojov potrebných na inštaláciu alebo montáž.
223. Akékoľvek služby vykonávané na prvku, prístroji alebo vybavení v inej jurisdikcii, než je jurisdikcia, v ktorej sa nachádza nehnuteľný majetok, pred ich inštaláciou alebo montážou, sa každopádne nemajú považovať za služby súvisiace s nehnuteľným majetkom.
224. V prípade kumulovaných plnení (napr. ak sú zahrnuté dopravné služby) by sa malo vykonať individuálne posúdenie vzhľadom na celkovú povahu služby (pozri [bod 1.6](#)).

#### 2.4.15. Údržba, oprava, inšpekcia a kontrola prístrojov alebo vybavenia [článok 31a ods. 2 písm. n) a článok 31a ods. 3 písm. f)]

Článok 31a ods. 2 písm. n) **údržba a oprava, inšpekcia a kontrola prístrojov alebo vybavenia**, ak sú dané prístroje alebo vybavenie klasifikované ako nehnuteľný majetok;

Článok 31a ods. 3 písm. f) (...), **údržba a oprava, inšpekcia alebo kontrola prístrojov alebo vybavenia**, ktoré nie sú súčasťou nehnuteľného majetku ani sa ňou nestanú;

225. Cieľ tohto ustanovenia je zhodný s cieľom článku 31a ods. 2 písm. m) (pozri predtým v texte). Keď boli prístroje alebo vybavenie nainštalované alebo namontované a po inštalácii alebo montáži sa klasifikujú ako nehnuteľný majetok, služby údržby, opravy, inšpekcie a kontroly poskytované v súvislosti s týmito prístrojmi alebo vybavením sa majú považovať za služby súvisiace s nehnuteľným majetkom.

##### 2.4.15.1. **Vzťahuje sa článok 31a ods. 2 písm. n) na služby poskytované na diaľku?**

226. Moderné technológie môžu špecializovaným podnikom umožniť poskytovať napríklad časť alebo všetky svoje služby inšpekcie a kontroly na diaľku (t. j. bez toho, aby boli fyzicky prítomné na mieste, kde sa prístroje alebo vybavenie nachádza). Keďže povaha danej služby zostáva rovnaká bez ohľadu na použité technické postupy, a keďže technológia sa bude aj naďalej časom vyvíjať, zaobchádzanie s týmito službami na účely DPH by malo byť rovnaké bez ohľadu na to, či si vyžadujú alebo nevyžadujú fyzické zásahy uskutočnené na mieste, kde sa nachádzajú prístroje alebo vybavenie (pozri aj [bod 1.5](#)).

#### 2.4.16. Správa majetku [článok 31a ods. 2 písm. o) a článok 31a ods. 3 písm. g)]

Článok 31a ods. 2 písm. o) **iná správa majetku než je správa portfólia** investícií do nehnuteľností, na ktorú sa vzťahuje odsek 3 písm. g), spočívajúca v prevádzke obchodnej, priemyselnej alebo obytnej nehnuteľnosti vlastníkom majetku alebo na jeho účet;

Článok 31a ods. 3 písm. g) **správa portfólia investícií do nehnuteľného majetku;**

##### 2.4.16.1. **Čo sa rozumie pod správou majetku podľa článku 31a ods. 2 písm. o)?**

227. Pojem správy majetku podľa článku 31a ods. 2 písm. o) zahŕňa administratívne služby poskytované na zabezpečenie riadnej prevádzky, údržby a používania nehnuteľného majetku. Obvykle tieto služby zahŕňajú koordináciu kontroly, čistenia a údržby majetku, výber nájmu, vedenie evidencie a správu platieb priebežných výdavkov, reklamu majetku, vymáhanie dodržiavania podmienok prenájmu, nadviazanie kontaktu na účel zmierňovania a riešenia konfliktov medzi majiteľom majetku a poskytovateľmi služieb a/alebo nájomníkmi.
228. Pojem správy majetku sa vzťahuje na akýkoľvek typ nehnuteľného majetku bez ohľadu na jeho obchodné, priemyselné alebo rezidenčné využitie.
229. Hoci rozsah pôsobnosti článku 31a ods. 2 písm. o) je obmedzený znením ustanovenia, v ktorom sa odkazuje len na správu majetku „vlastníkom majetku alebo na jeho účet“, nebráni to tomu, aby sa služby prevádzkované na účet nájomníka alebo nájomcu považovali za služby súvisiace s nehnuteľným majetkom podľa iných osobitných ustanovení alebo na základe všeobecných ustanovení vykonávacieho nariadenia o DPH.

**Vysvetlivky k pravidlám DPH v EÚ týkajúcim sa miesta poskytovania služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom, ktoré nadobudnú účinnosť v roku 2017**

---

230. Zatiaľ čo správu majetku vymedzil zákonodarca EÚ ako dostatočne priamo súvisiacu s nehnuteľným majetkom, neplatí to pre správu portfólia investícií do nehnuteľného majetku, ani keď toto portfólio obsahuje nehnuteľný majetok.

**2.4.16.2. Čo sa rozumie pod správou portfólia investícií do nehnuteľného majetku? Patrí správa jedného investičného aktíva do rozsahu pôsobnosti článku 31a ods. 3 písm. g)?**

231. V článku 31a ods. 2 písm. o) ako aj v článku 31a ods. 3 písm. g) sa uvádza odkaz na „správu portfólia investícií do nehnuteľného majetku“. Poukazuje to na vôľu zákonodarca EÚ vylúčiť túto činnosť z rozsahu služieb považovaných za služby súvisiace s nehnuteľným majetkom, pretože správa portfólia investícií je služba finančnej povahy a ako taká sa môže považovať za finančnú transakciu<sup>49</sup>.
232. Touto špecifikáciou vo vykonávacom nariadení o DPH sa má rozlišovať medzi správou majetku a správou portfólia a poukázať na to, že služby správy investícií nemožno považovať za služby súvisiace s nehnuteľným majetkom, ani ak portfólio zahŕňa nehnuteľný majetok. Na rozdiel od služieb správy majetku, ktoré sú zamerané na bezproblémové fungovanie a prevádzku nehnuteľného majetku, službami správy portfólia sa zabezpečujú finančné záujmy zákazníka a ich cieľom je predovšetkým zvýšenie hodnoty jeho portfólia. Správca portfólia by tak nezabezpečoval každodennú správu majetku, ale skôr by sa zameriaval na analýzu a monitorovanie trhu a aktív klienta, nákup a predaj majetku, pridanú hodnotu a hľadanie nových investičných príležitostí pre svojho klienta, ako aj na rozvoj vzťahov s ostatnými investormi.
233. Na účely vykonávacieho nariadenia o DPH spočíva hlavný rozdiel medzi správou majetku a správou portfólia vo využívaní predmetného nehnuteľného majetku. Nehnuteľný majetok môže byť investičným majetkom rovnako ako investície do zlata, cenných papierov, zberateľských predmetov, umeleckých diel, starožitností, lodí atď. Vždy, keď sa nehnuteľný majetok kúpi alebo predá na účely investovania, správcovské služby spojené s touto operáciou (vrátane služieb správy aktív poskytnutých počas obdobia držby) by sa mali považovať za správu portfólia a ako také to nie sú služby súvisiace s nehnuteľným majetkom.
234. V praxi je na posúdenie toho, či sa služba klasifikuje ako správa majetku alebo správa portfólia, potrebné preskúmať, či dodávateľ poskytuje svojmu zákazníkovi investičnú službu alebo nie. Dodávateľia konajúci v týchto dvoch konkrétnych odvetviach (napríklad realitní sprostredkovatelia na jednej strane a majetkové investičné fondy na druhej strane) zvyčajne nemajú rovnaký obchodný model, nepoužívajú rovnaké metódy oceňovania a ich cieľovou skupinou nie sú rovnakí zákazníci.
235. Počet majetkov, na ktoré sa vzťahuje táto služba, je zároveň bezpredmetný pre klasifikáciu služby ako správy majetku alebo správy portfólia. Keďže povaha služby zostáva rovnaká bez ohľadu na počet predmetných majetkov, je možné, že v niektorých situáciách by sa správa portfólia investícií do nehnuteľností mohla týkať jediného majetku.
236. Na záver, správa investícií (napr. správa portfólia) by sa nemala klasifikovať ako služba súvisiaca s nehnuteľným majetkom, aj keď sa investície týkajú nehnuteľného majetku.

---

49 Pozri rozsudok Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-44/11 *Deutsche Bank AG*, bod 54.

#### 2.4.17. Sprostredkovanie transakcií týkajúcich sa nehnuteľného majetku [článok 31a ods. 2 písm. p) a článok 31a ods. 3 písm. d)]

Článok 31a ods. 2 písm. p) **spostredkovanie pri predaji, prenájme nehnuteľného majetku** a pri založení alebo prevode určitých účastí na nehnuteľnom majetku alebo vecných práv k nehnuteľnému majetku (bez ohľadu na to, či sa posudzuje ako hmotný majetok) okrem sprostredkovania, na ktoré sa vzťahuje odsek 3 písm. d);

Článok 31a ods. 3 písm. d) **spostredkovanie** pri poskytovaní **hotelového ubytovania** alebo ubytovania v sektoroch s podobnou funkciou, ako sú dovolenkové tábory alebo miesta upravené na stanovanie, ak sprostredkovateľ koná v mene a na účet inej osoby;

##### 2.4.17.1. **Ktoré činnosti sprostredkovania sa klasifikujú ako činnosti súvisiace s nehnuteľným majetkom? Aký je rozsah pôsobnosti článku 31a ods. 2 písm. p)?**

237. Článok 31a ods. 2 písm. p) sa vzťahuje len na sprostredkovanie pri predaji, prenájme nehnuteľného majetku (vymedzenie pojmu prenájom nehnuteľného majetku pozri v [bode 2.4.9.1](#)) a pri založení alebo prevode určitých účastí na nehnuteľnom majetku alebo vecných práv k nehnuteľnému majetku (ku ktorému dochádza napríklad vtedy, keď sa zakladá alebo prevádza právo používať cestu, ktorá sa nachádza na nehnuteľnom majetku inej osoby). Na sprostredkovanie pri predaji, založení alebo prevode podielov alebo účastí dávajúcich ich držiteľovi *de jure* alebo *de facto* práva vlastníctva alebo držby nehnuteľného majetku alebo jeho časti sa nevzťahuje pojem „prevod určitých účastí na nehnuteľnom majetku“ (viac podrobností v [bode 2.4.18](#)).
238. So zreteľom na to, že pojmy vo vnútroštátnom občianskom práve sa výrazne líšia v súvislosti so sprostredkovaním a základnými transakciami, tieto pojmy by nemali byť referenčným bodom pri posudzovaní, či sa na službu vzťahuje článok 31a ods. 2 písm. p).

##### 2.4.17.2. **Je článok 31a ods. 2 písm. p) obmedzený len na sprostredkovanie realitnými sprostredkovateľmi alebo sa uplatňuje aj na ktorúkoľvek osobu zapojenú do sprostredkovateľských služieb?**

239. Článok 47 smernice o DPH výslovne zahŕňa do svojho rozsahu pôsobnosti služby znalcov a realitných sprostredkovateľov. Sprostredkovanie, na ktoré sa vzťahuje článok 31a ods. 2 písm. p), však nie je obmedzené na služby, ktoré vykonávajú tieto dve profesie. Osoby alebo právnické osoby, ktoré nie sú znalcami alebo realitnými sprostredkovateľmi, by takisto mohli poskytovať služby uvedené v tomto ustanovení.
240. Potvrďuje to doslovné znenie článku 47 smernice o DPH, ktorého rozsah pôsobnosti sa neobmedzuje na špecifické remeslá alebo profesie. Preto by iné profesie – ako napríklad správca aktív alebo realitný maklér – nemali byť vyňaté z rozsahu pôsobnosti článku 31a ods. 2 písm. p) len preto, lebo nie sú výslovne uvedené v článku 47 smernice o DPH. Rozhodujúci je druh služby, ktorú sprostredkovateľ skutočne vykonáva, a nie jeho profesia.

##### 2.4.17.3. **Vzťahuje sa článok 31a ods. 2 písm. p) aj na plnenia, keď sa neuskutoční predaj, lízing, prenájom, založenie alebo prevod určitých účastí na nehnuteľnom majetku alebo vecných práv k nehnuteľnému majetku?**

241. Článok 31a ods. 2 písm. p) sa taktiež uplatní aj vtedy, keď sa predaj, lízing, prenájom, založenie alebo prevod určitých účastí na nehnuteľnom majetku alebo vecných práv k nehnuteľnému majetku napokon neuskutoční.

**2.4.17.4. Prečo sa v článku 31a ods. 3 písm. d) zdôrazňuje podmienka „ak sprostredkovateľ koná v mene a na účet inej osoby“?**

242. V článku 31 sa stanovuje, že na sprostredkovanie pri poskytovaní ubytovania v hotelovom sektore a podobných odvetviach, ak sprostredkovateľ koná v mene a na účet inej osoby, sa vzťahuje článok 44<sup>50</sup> alebo článok 46<sup>51</sup> smernice o DPH. Inými slovami, v prípade služieb uvedených v článku 31 sa článok 47 smernice o DPH neuplatňuje.
243. V dôsledku toho, aby sa predišlo rozporu, sa v článku 31a ods. 3 písm. d) vylučuje z rozsahu služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom sprostredkovanie pri poskytovaní hotelového ubytovania alebo ubytovania v sektoroch s podobnou funkciou, ako sú dovolenkové tábory alebo miesta upravené na stanovanie, ak sprostredkovateľ koná v mene a na účet inej osoby.
244. Malo by sa zdôrazniť, že ak zdaniteľná osoba koná vo vlastnom mene, nepovažuje sa za sprostredkovateľa, ale za dodávateľa v súlade s článkom 28 (prípadne článkom 306 a nasl.) smernice o DPH. Preto sa na takéto plnenie nevzťahuje článok 31a ods. 3 písm. d).

**2.4.17.5. Ako by sa malo zaobchádzať so situáciami, keď sprostredkovateľské služby uvedené v článku 31a ods. 2 písm. p) zahŕňajú rôzne prvky (napr. prieskum, nadväzovanie kontaktov, vytvorenie webovej stránky, vyhládávanie a analýzu vlastností majetku)?**

245. Je možné, že do plnenia, ktoré poskytuje podnik vykonávajúci sprostredkovateľské služby, sú zahrnuté iné služby. V prípade komplexných plnení sa musí každý prípad posudzovať podľa jeho vlastnej skutkovej podstaty. V súlade s ustálenou judikatúrou Súdneho dvora Európskej únie, ak transakcia pozostáva z viacerých prvkov, ktoré sú považované za jediné plnenie, musí sa identifikovať hlavné plnenie. Až keď sa ako hlavný prvok identifikuje sprostredkovanie pri predaji, prenájme nehnuteľného majetku a pri založení alebo prevode určitých účastí na nehnuteľnom majetku alebo vecných práv k nehnuteľnému majetku, môže sa na celú službu vzťahovať článok 31a ods. 2 písm. p). Potom sa jediné sprostredkované plnenie považuje za súvisiace s nehnuteľným majetkom v zmysle článku 47 smernice o DPH (pozri aj [bod 1.6](#)).

**2.4.18. Právne služby [článok 31a ods. 2 písm. q) a článok 31a ods. 3 písm. h)]**

**Článok 31a ods. 2 písm. q)** právne služby súvisiace s prevedením nároku na nehnuteľný majetok a so zriadením alebo prevodom určitých účastí na nehnuteľnom majetku alebo vecnými právami k nehnuteľnému majetku (bez ohľadu na to, či sa posudzuje ako hmotný majetok), ako sú napríklad notárske práce alebo s vypracovaním zmluvy o predaji alebo nadobudnutí nehnuteľného majetku, aj keď sa základná transakcia vedúca k právnej zmene majetku neuskutoční.

**Článok 31a ods. 3 písm. h)** iné právne služby okrem služieb, na ktoré sa vzťahuje ods. 2 písm. q) v súvislosti so zmluvami vrátane poradenstva týkajúceho sa podmienok zmluvy o prevode nehnuteľného majetku alebo v súvislosti s vymáhaním plnenia takejto zmluvy alebo dokázaním existencie takejto zmluvy v prípade, že nejde o špecifické služby pre prevod nároku na nehnuteľný majetok.

50 V prípade dodávok medzi podnikmi (B2B) to je miesto, kam prináleží zákazník.

51 V prípade dodávok podnikom konečným spotrebiteľom (B2C) to je miesto, kde je zdaniteľná základná transakcia.

**2.4.18.1. Aké kritériá umožňujú určiť, či služba patrí do rozsahu pôsobnosti článku 31a ods. 2 písm. q) alebo článku 31a ods. 3 písm. h)?**

246. Väčšina činnosti právnikov a iných poskytovateľov právnych služieb by mohla mať súvislosť s pozemkami, budovami a inými formami nehnuteľného majetku<sup>52</sup>. Avšak len v niektorých presne vymedzených situáciách možno právne služby považovať za služby, ktoré majú dostatočne priamu súvislosť s nehnuteľným majetkom.
247. Na to, aby sa na právne služby vzťahoval článok 31a ods. 2 písm. q) (a v dôsledku toho boli zahrnuté do rozsahu pôsobnosti článku 47 smernice o DPH), sa musia týkať prevodu nároku k nehnuteľnému majetku, založenia alebo prevodu určitých účastí na nehnuteľnom majetku alebo vecných práv k nehnuteľnému majetku<sup>53</sup>.
248. Súčasne sa v článku 31a ods. 3 písm. h) uvádza, že iné právne služby ako tie, na ktoré sa vzťahuje článok 31a ods. 2 písm. q), ak takéto služby nie sú špecifické pre prevod nároku k nehnuteľnosti, nepatria do rozsahu pôsobnosti článku 47 smernice o DPH. Najmä v článku 31a ods. 3 písm. h) sa uvádza: poskytovanie poradenstva týkajúceho sa podmienok zmluvy o prevode nehnuteľného majetku, vymáhanie plnenia takejto zmluvy alebo dokázanie existencie takejto zmluvy.
249. Pri stanovovaní hraničnej čiary medzi týmito dvoma ustanoveniami by sa malo zamerať na situácie zahrnuté v článku 31a ods. 2 písm. q).
250. Článok 31a ods. 2 písm. q) sa vzťahuje na právne služby týkajúce sa:
- prevodu nároku na nehnuteľný majetok;
  - založenia alebo prevodu určitých účastí na nehnuteľnom majetku (bez ohľadu na to, či sa posudzuje ako hmotný majetok);
  - založenia alebo prevodu vecných práv k nehnuteľnému majetku (bez ohľadu na to, či sa posudzuje ako hmotný majetok).
251. Článok 31a ods. 2 písm. q) sa uplatňuje aj v prípade, že sa základná transakcia, ktorá má za následok zmenu právnej povahy majetku, neuskutoční (t. j. neexistuje žiadna skutočná zmena právneho postavenia majetku).
252. V tomto ustanovení sú uvedené dva príklady právnych služieb, na ktoré sa vzťahuje článok 31a ods. 2 písm. q): notárske práce alebo vypracovanie zmluvy o predaji alebo nadobudnutí nehnuteľného majetku. Malo by sa však pamätať na to, že právne služby vzťahujúce sa na prevod nároku na nehnuteľný majetok môžu mať iné formy, ako napríklad právne služby týkajúce sa investície do majetku, likvidácie (príjem likvidačnej kvóty ako majetku), vypracovania stavebných zmlúv, zmlúv o prenájme alebo rozdelení nehnuteľného majetku v prípade rozvodu.

52 Pozri napríklad rozsudky Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-166/05 *Heger Rudi*, body 23 a 24 a C-37/08 *RCI Europe*, bod 36.

53 Pojem „vecné práva“ sa v niektorých vnútroštátnych systémoch nemusí používať. Bolo by užitočné získať usmernenie pre zdaniteľné osoby na vnútroštátnej úrovni s vysvetlením, na ktoré vnútroštátne koncepcie sa vzťahuje pojem „vecné práva“ s cieľom umožniť zdaniteľným osobám riadne uplatňovať ustanovenia vykonávacieho nariadenia o DPH. V prípade dvojitého zdanenia alebo nezdanenia by sa mali uskutočniť konzultácie s Výborom pre DPH.



**Vysvetlivky k pravidlám DPH v EÚ týkajúcim sa miesta poskytovania služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom, ktoré nadobudnú účinnosť v roku 2017**

---

253. Rozsah právnych služieb, ktoré by mohli mať súvislosť s nehnuteľným majetkom, je veľmi široký. Ako služby súvisiace s nehnuteľným majetkom by sa však mali chápať len právne služby súvisiace s jedným z troch bodov uvedených v článku 31a ods. 2 písm. q). To znamená, že právne služby, na ktoré sa vzťahuje článok 31a ods. 2 písm. q), sú len tie, ktoré sa týkajú právnej zmeny daného majetku. V dôsledku toho právne služby súvisiace s prevodom nároku, ku ktorému došlo v určitom čase v minulosti (t. j. služba sa nevzťahuje na súčasné alebo očakávané transakcie), nemožno považovať za služby súvisiace s nehnuteľným majetkom. Takýto prístup sa potvrdzuje v poslednej časti tohto ustanovenia, v ktorej sa uvádza právny úkon, ktorým sa mení právny štatút majetku (hoci sa nakoniec neuskutočnil).
254. K príkladom právnych služieb, na ktoré sa nevzťahuje článok 31a ods. 2 písm. q), by teda patrili: právne poradenstvo o zmluvných podmienkach alebo majetkových sporoch; daňové poradenstvo o postavení kapitálu v súvislosti s konkrétnym majetkom; právne poradenstvo v oblasti daní z prevodu nehnuteľností; právne služby súvisiace s poskytovaním záložných práv a hypoték alebo služby súvisiace s konkurzným konaním.
255. Jedinou výnimkou z tohto pravidla by boli prípady, keď tieto služby súvisia s úkonom prevodu nároku na nehnuteľný majetok, založením alebo prevodom určitých účastí alebo vecných práv k nehnuteľnému majetku (bez ohľadu na to, či sa posudzuje ako hmotný majetok)<sup>54</sup>.

**2.4.18.2. Považujú sa právne služby, ktoré sa týkajú uzatvárania dohôd o prenájme alebo lízingu, za služby súvisiace s nehnuteľným majetkom?**

256. Ak právne služby zahŕňajú vypracovanie dohody (ako napríklad dohoda o prenájme alebo lízingu) a uzavretím takejto dohody by sa zriadila alebo previedla určitá účasť alebo vecné práva na nehnuteľný majetok, tieto služby by sa mali považovať za služby, na ktoré sa vzťahuje článok 31a ods. 2 písm. q).
257. V prípade, že členský štát nepovažuje zmluvu o prenájme alebo lízingu týkajúcu sa nehnuteľného majetku za zmluvu, ktorou by sa zriadila alebo previedla určitá účasť alebo nárok k tomuto majetku, mala by sa vykonať skúška podľa článku 31a ods. 1 s cieľom overiť, či by sa napriek tomu právne služby týkajúce sa týchto dvoch typov zmlúv mali považovať za služby súvisiace s nehnuteľným majetkom. Keďže právne služby, v rámci ktorých sa riešia tieto zmluvy o prenájme alebo lízingu, sa zvyčajne zameriavajú na nehnuteľný majetok a ich cieľom je jeho právna zmena, mali by sa považovať za služby dostatočne priamo súvisiace s nehnuteľným majetkom, a mal by sa teda na ne vzťahovať článok 47 smernice o DPH. Právne služby, v rámci ktorých sa riešia tieto zmluvy, by sa mohli považovať za služby, ktoré nemajú dostatočne priamu súvislosť, len ak sú zmluvy o prenájme alebo lízingu úplne oddelené od nehnuteľného majetku.
258. Je dôležité, najmä z hľadiska harmonizovaného prístupu zo strany členských štátov, aby sa s právnymi službami priamo súvisiacimi so zmluvami o prenájme alebo lízingu zaobchádzalo jednotne v celej Európskej únii a aby boli zdaniiteľné v členskom štáte, kde sa nehnuteľný majetok nachádza.

**2.4.18.3. Ako chápať pojem „právna zmena“ v zmysle článku 31a ods. 2 písm. q)?**

259. Právna zmena uvedená v článku 31a ods. 2 písm. q) sa vzťahuje len na zmeny, ktoré sú tam uvedené, t. j. prevod nároku k nehnuteľnému majetku; založenie alebo prevod určitých účastí na nehnuteľnom majetku (bez ohľadu na to, či sa

---

<sup>54</sup> Pozri [bod 1.6](#), ktorý sa zaoberá kumulovanými plneniami.

posudzuje ako hmotný majetok), a založenie alebo prevod vecných práv k nehnuteľnému majetku (bez ohľadu na to, či sa posudzuje ako hmotný majetok). V dôsledku toho sa toto ustanovenie nevzťahuje na iné typy právnej zmeny.

**2.4.18.4. Je rozsah pôsobnosti článku 31a ods. 2 písm. q) obmedzený len na právne služby poskytované právnikmi a notármi?**

260. V článku 31a ods. 2 písm. q) sa odkazuje na právne služby, neuvádza sa v ňom však zoznam profesií, na základe ktorých by sa tieto služby mali vykonať. Preto iné profesie ako právnici alebo notári nemožno vylúčiť z uplatňovania tohto ustanovenia. Rozhodujúce je, že osoba poskytujúca právne služby je zdaniteľnou osobou, a že tieto služby sa priamo vzťahujú na prevod nároku na nehnuteľný majetok, založenie alebo prevod určitých účastí na nehnuteľnom majetku alebo vecných práv k nehnuteľnému majetku (bez ohľadu na to, či sa posudzuje ako hmotný majetok).

**2.4.18.5. Čo znamená výraz „určité účasti“ podľa článku 31a ods. 2 písm. q)?**

261. Článok 31a ods. 2 písm. q) sa týka „založenia alebo prevodu určitých účastí na nehnuteľnom majetku“. Treba uznať, že cieľom tejto formulácie je prispôbiť sa rôznym koncepciám účastí na majetku uplatňovaných v jednotlivých členských štátoch.

262. V tomto ohľade nemožno článok 31a ods. 2 písm. q) vykladať bez toho, aby sa spájal s článkom 15 ods. 2<sup>55</sup> smernice o DPH.

263. Článok 31a ods. 2 písm. q) sa vzťahuje len na „určité účasti na nehnuteľnom majetku“, ako aj na „vecné práva k nehnuteľnému majetku“ (bez ohľadu na to, či členské štáty využili možnosť podľa článku 15 ods. 2 smernice o DPH považovať ich za hmotný majetok).

264. Na „podieľy rovnocenné akciám dávajúcim ich držiteľovi *de jure* alebo *de facto* práva vlastníctva alebo držby nehnuteľného majetku alebo jeho časti“, ako sa uvádza v článku 15 ods. 2 písm. c) smernice o DPH, sa nevzťahuje pojem „určité účasti“ uvedený v článku 31a ods. 2 písm. q).

265. V prípade pochybností, ak sa na právne služby nevzťahuje ani článok 31a ods. 2 písm. q) ani článok 31a ods. 3 písm. h), by sa mala uskutočniť skúška s cieľom určiť, či služba spĺňa kritériá z vymedzenia v článku 31a ods. 1 (podrobnejšie v [bode 2.3](#)).

**2.4.18.6. Klasifikujú sa poradenské služby, ktoré si vyžadujú prítomnosť na mieste alebo ktoré sú spojené s určitým nehnuteľným majetkom, ako služby súvisiace s nehnuteľným majetkom podľa článku 31a ods. 2 písm. q)?**

266. Ako sa uvádza v [bode 2.4.18.1](#), poradenské služby by sa spravidla nemali považovať za služby, na ktoré sa vzťahuje článok 31a ods. 2 písm. q). Požiadavka týkajúca sa prítomnosti na mieste v súvislosti s právnymi službami, ktoré sa majú vykonať, nie je na účely uplatňovania článku 31a ods. 2 písm. q) podstatná.

55 Týmto ustanovením sa ponecháva členským štátom možnosť rozšíriť koncepciu hnutel'ného majetku na určité účasti na nehnuteľnom majetku, na vecné práva poskytujúce ich vlastníkom právo na používanie nehnuteľného majetku a na podieľy alebo účasti rovnocenné s podielmi poskytujúcimi ich držiteľovi *de jure* alebo *de facto* práva vlastníctva alebo držby nehnuteľného majetku alebo jeho časti.

**2.4.18.7. Klasifikujú sa právne služby týkajúce sa financovania kúpy nehnuteľného majetku alebo investičného poradenstva ako služby súvisiace s nehnuteľným majetkom?**

267. Ani právne služby týkajúce sa financovania kúpy nehnuteľného majetku ani investičné poradenstvo sa neklasifikujú ako služby súvisiace s nehnuteľným majetkom, pretože nie sú zamerané priamo na prevod nároku na nehnuteľný majetok, založenie alebo prevod určitých účasí na nehnuteľnom majetku alebo vecných práv k nehnuteľnému majetku (bez ohľadu na to, či sa posudzuje ako hmotný majetok).

**2.4.19. Reklamné služby [článok 31a ods. 3 písm. c)]**

Článok 31a ods. 3: Odsek 1 sa nevzťahuje na:

c) poskytovanie reklamy, aj keď zahŕňa používanie nehnuteľného majetku;

**2.4.19.1. Čo sa rozumie pod pojmom „poskytovanie reklamy“ v zmysle článku 31a ods. 3 písm. c)?**

268. Reklamné služby môžu byť poskytované veľmi rozdielnym spôsobom a na rôznych fyzických nosičoch. Pre tento typ služieb môže byť jedným z možných nosičov nehnuteľný majetok. V tomto prípade vzniká otázka, či je použitie nehnuteľného majetku (napríklad steny alebo reklamné pútače) ako fyzický nosič pre službu dostatočné na to, aby sa táto služba klasifikovala ako služba súvisiaca s nehnuteľným majetkom.

269. V článku 31a ods. 3 písm. c) sa ustanovuje, že reklamné služby sa nepovažujú za služby súvisiace s nehnuteľným majetkom, aj keď zahŕňajú používanie nehnuteľného majetku.

270. Možno to vysvetliť skutočnosťou, že vo vyššie opísanom scenári slúži nehnuteľný majetok (stena alebo pútač) len ako nosič pre službu a nie je predmetom tejto služby. Predmetom tejto služby je propagácia produktu. Preto medzi reklamnou službou a nehnuteľným majetkom nie je dostatočne priama súvislosť na to, aby sa uplatňoval článok 47 smernice o DPH, bez ohľadu na to, aký výrobok je predmetom reklamy (napr. aj v prípade reklamy na predaj domu alebo bytu).

271. Poskytovanie reklamných služieb by sa samozrejme nemalo zamieňať so službou prenájmu, v rámci ktorej by vlastník majetku prenajal nehnuteľný majetok reklamnej spoločnosti, ktorá by na druhej strane využívala tento majetok ako priestor na reklamu. Týmto príkladom sa znázorňujú dva samostatné zmluvné vzťahy. Po prvé, je tu služba prenájmu nehnuteľného majetku, ktorá sa bude klasifikovať ako služba súvisiaca s nehnuteľným majetkom. Po druhé, existuje následná reklamná služba poskytovaná reklamnou spoločnosťou svojmu vlastnému zákazníkovi, ktorá sa neklasifikuje ako služba súvisiaca s nehnuteľným majetkom.

**2.4.19.2. Vzťahuje sa článok 31a ods. 3 písm. c) aj na prípady, keď reklama zahŕňa fyzickú zmenu nehnuteľného majetku, napríklad vymalovaním časti budovy?**

272. Znenie článku 31a ods. 3 písm. c) nerozlišuje medzi rôznymi formami a technikami reklamy. Keďže kľúčovou otázkou je určiť, či je nehnuteľný majetok predmetom služby alebo nie, a odpoveď na túto otázku je rovnaká bez ohľadu na použitú techniku reklamy, malo by sa mať za to, že článok 31a ods. 3 písm. c) sa uplatňuje aj vtedy, keď služba znamená vymalovanie časti budovy.

**Vysvetlivky k pravidlám DPH v EÚ týkajúcim sa miesta  
poskytovania služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom,  
ktoré nadobudnú účinnosť v roku 2017**

273. Napriek tomu, ako sa uvádza v [bode 271](#), každá zmluvná situácia sa má posudzovať samostatne. Napríklad, ak reklamná spoločnosť poskytuje reklamnú službu zahŕňajúcu vymalovanie steny, táto služba nebude súvisieť s nehnuteľným majetkom a DPH, ktorú účtuje reklamná spoločnosť svojmu zákazníkovi, by sa mala určiť na základe príslušných všeobecných pravidiel. Ak však reklamná spoločnosť uzavrie samostatnú zmluvu so subdodávateľom, ktorý pre reklamnú spoločnosť stenu skutočne vymaluje, služba, ktorú tento maliar poskytne reklamnej spoločnosti, je službou súvisiacou s nehnuteľným majetkom a v dôsledku toho bude musieť maliar účtovať DPH v jurisdikcii, v ktorej sa nehnuteľný majetok nachádza.

**2.4.20. Poskytovanie miesta pre stánok spolu s inými súvisiacimi službami [článok 31a ods. 3 písm. e)]**

Článok 31a ods. 3: Odsek 1 sa nevzťahuje na:

e) **poskytovanie miesta pre stánok na veľtrhu alebo výstave spolu s inými súvisiacimi službami**, vďaka ktorým môže vystavovateľ vystaviť predmety, akými sú napríklad návrh stánku, preprava a uskladňovanie predmetov, poskytovanie prístrojov, kladenie káblov, poistenie a reklama;

**2.4.20.1. Aký je rozsah uplatňovania článku 31a ods. 3 písm. e)?**

274. Článok 31a ods. 3 písm. e) sa týka situácií, keď je poskytovanie miesta pre stánok na veľtrhu alebo výstave sprevádzané inými súvisiacimi službami, a vymedzuje ich ako služby nesúvisiace s nehnuteľným majetkom.
275. Aj keď je poskytovanie miesta pre stánok sprevádzané len jednou súvisiacou službou a služby sa poskytujú ako jeden balík, postačuje to na to, aby plnenie patrilo do rozsahu pôsobnosti článku 31a ods. 3 písm. e), t. j. aby sa klasifikovalo ako služba nesúvisiaca s nehnuteľným majetkom. Tento prístup je potrebný na zabezpečenie harmonizovaného uplatňovania tohto ustanovenia v celej EÚ s cieľom vyhnúť sa dvojitému zdaneniu alebo nezdaneniu.
276. Existujú tri dôležité kumulatívne kritériá, ktoré musia byť splnené na to, aby sa služba mohla považovať za službu nesúvisiacu s nehnuteľným majetkom v zmysle článku 31a ods. 3 písm. e):
- i) poskytovanie miesta pre stánok;
  - ii) poskytovanie jednej alebo viacerých súvisiacich služieb;
  - iii) tieto súvisiace služby musia umožniť vystavovateľovi vystaviť predmety a propagovať svoje služby alebo výrobky.

**2.4.20.2. Ako sa má „poskytovanie miesta pre stánok“ vymedziť podľa článku 31a ods. 3 písm. e)?**

277. „Poskytovanie miesta pre stánok“ spočíva v tom, že vystavovateľovi sa na účely účasti na výstave alebo veľtrhu dá k dispozícii dočasne vymedzená plocha a/alebo prenosná konštrukcia (napríklad kabína, stánok alebo pult). Táto služba sa nepovažuje za službu súvisiacu s nehnuteľným majetkom v zmysle článku 31a ods. 3 písm. e), pokiaľ sa stánok poskytuje „spolu s inými súvisiacimi službami“, t. j. pokiaľ dodávateľ neprenajme len prázdnu plochu, ale poskytne balík služieb, ktoré vystavovateľ potrebuje na dočasnú propagáciu svojich výrobkov alebo činnosti.

**Vysvetlivky k pravidlám DPH v EÚ týkajúcim sa miesta  
poskytovania služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom,  
ktoré nadobudnú účinnosť v roku 2017**

278. Preto by sa na účely uplatnenia článku 31a ods. 3 písm. e) malo rozlišovať medzi samotným prenájomom nehnuteľného majetku (ktorý sa podľa článku 31a ods. 2 písm. h) má klasifikovať ako súvisiaci s nehnuteľným majetkom) a poskytovaním miesta pre stánok spolu s inými súvisiacimi službami umožňujúcimi vystavovateľovi vystaviť predmety (ktoré sa v zmysle článku 31a ods. 3 písm. e) má klasifikovať ako nesúvisiace s nehnuteľným majetkom.
279. Pri rozlišovaní týchto dvoch rôznych scenárov by sa mali zohľadniť všetky skutkové okolnosti transakcie vrátane služieb implicitne uvedených v zmluve, ako sú dodávky elektriny, internetové pripojenie, kúrenie, klimatizácia atď.
280. V súlade s článkom 31a ods. 3 písm. e) by mali iné súvisiace služby poskytované spolu s miestom pre stánok umožniť vystavovateľovi vystaviť predmety. Uvedené služby zahŕňajú návrh stánku, prepravu a uskladňovanie predmetov, poskytovanie prístrojov, kladenie káblov, poistenie a reklamu. Tento zoznam nie je úplný, ale len názorný. Na iné druhy služieb by sa mohol vzťahovať aj odkaz v článku 31a ods. 3 písm. e) na súvisiace služby za predpokladu, že umožňujú vystavovateľovi vystaviť predmety.
281. Služby by sa mali považovať za iné súvisiace služby k poskytovaniu miesta pre stánok podľa článku 31a ods. 3 písm. e) bez ohľadu na to, či sú poskytované v rámci jednej zmluvy (s poskytovaním miesta pre stánok) alebo na základe osobitných zmlúv uzatvorených s tým istým dodávateľom. Uplatňovanie pravidiel týkajúcich sa miesta poskytovania služieb by nemalo byť ohrozené zmenou v zmluvných dojednaniach s cieľom obísť zdanenie v danej jurisdikcii.

#### **2.4.21. Dodanie zariadenia na vykonanie práce na nehnuteľnom majetku (článok 31b)**

##### **Článok 31b**

V prípade, ak **sa zariadenie dá k dispozícii odberateľovi** na vykonanie práce na nehnuteľnom majetku, daná transakcia **predstavuje poskytnutie služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom, len ak poskytovateľ prevezme na seba zodpovednosť** za vykonanie danej práce.

Ak poskytovateľ poskytne odberateľovi zariadenie spolu s dostatočným počtom pracovníkov na jeho obsluhu na účely vykonania práce, **predpokladá sa, že prevzal zodpovednosť za vykonanie danej práce**. Predpoklad, že za vykonanie práce nesie zodpovednosť dodávateľ, **možno vyvrátiť akýmkoľvek príslušnými** skutkovými alebo právnymi **prostriedkami**.

282. V článku 31b sa stanovuje, že prenájom zariadenia zákazníkovi, s príslušnými pracovníkmi alebo bez nich, s cieľom vykonať prácu na nehnuteľnom majetku, sa považuje za službu súvisiacu s nehnuteľným majetkom len v prípade, že poskytovateľ prevezme na seba zodpovednosť za vykonanie práce. V prípade, že sa zariadenie poskytne odberateľovi spolu s dostatočným počtom pracovníkov na jeho obsluhu, predpokladá sa, že poskytovateľ zariadenia prevzal túto zodpovednosť. V tomto prípade musí byť táto služba zdanená v krajine, kde sa uvedený nehnuteľný majetok nachádza.
283. Typickým príkladom scenára, v ktorom by sa toto ustanovenie mohlo uplatňovať, je používanie lešení na výstavbu, opravu alebo upratovanie budovy. Ak je lešenie odberateľovi jednoducho k dispozícii alebo sa mu prenajme, táto služba prenájomu sa nebude považovať za službu súvisiacu s nehnuteľným majetkom. Ak však poskytovateľ lešenia prevezme na seba zodpovednosť za vykonanie danej práce (napr. výstavba, oprava alebo upratovanie budov), predovšetkým preto, že zároveň poskytol dostatočný počet pracovníkov, ktorí sa postarajú o toto plnenie, služba sa bude považovať za službu súvisiacu s nehnuteľným majetkom.

**Vysvetlivky k pravidlám DPH v EÚ týkajúcim sa miesta  
poskytovania služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom,  
ktoré nadobudnú účinnosť v roku 2017**

---

284. Predpoklad zodpovednosti zo strany poskytovateľa zariadenia zahrnutý v článku 31b možno každopádne vyvrátiť akýmikoľvek príslušnými skutkovými alebo právnymi prostriedkami. Zmluvné dojednania by vo všeobecnosti mali obsahovať dôležité údaje o osobe, na ktorej spočíva zmluvná zodpovednosť.

## PRÍLOHA VÝŤAHY Z PRÍSLUŠNÝCH PRÁVNÝCH PREDPISOV

### SMERNICA RADY 2006/112/ES (už platné ustanovenie)

#### Článok 47 – Poskytovanie služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom

*Miestom poskytovania služieb vzťahujúcich sa na nehnuteľný majetok vrátane služieb realitných agentov a znalcov, poskytovania ubytovania v hotelovom sektore alebo v sektoroch s podobnou funkciou, ako sú dovolenkové rezorty alebo miesta upravené na stanovanie, udelenia práv na používanie nehnuteľného majetku a služieb zameraných na prípravu a koordináciu stavebných prác, ako sú služby poskytované architektmi a podnikmi zabezpečujúcimi stavebný dozor, je miesto, kde sa tento nehnuteľný majetok nachádza.*

#### **VYKONÁVACIE NARIADENIE RADY (EÚ) č. 1042/13 (ustanovenia, ktoré nadobudnú účinnosť 1. januára 2017), ktorým sa mení vykonávacie nariadenie (EÚ) č. 282/2011, pokiaľ ide o miesto poskytovania služieb**

#### Článok 13b

*Na účely uplatňovania smernice 2006/112/ES sa za „nehnuteľný majetok“ považuje:*

- a) akákoľvek určitá časť zeme na povrchu alebo pod ním, ku ktorej možno založiť vlastnícke právo a držbu;*
- b) akákoľvek budova alebo stavba pripevnená k zemi alebo v zemi nad úrovňou mora alebo pod ňou, ktorá sa nemôže jednoducho rozobrať alebo premiestniť;*
- c) akýkoľvek prvok, ktorý sa inštaloval a tvorí neoddeliteľnú súčasť budovy alebo stavby, bez ktorého by budova alebo stavba nebola úplná, ako napríklad dvere, okná, strechy, schodiská a výťahy;*
- d) akýkoľvek prvok, vybavenie alebo prístroj trvalo namontovaný v budove alebo stavbe, ktorý nemožno premiestniť bez zničenia alebo úpravy budovy alebo stavby.”;*

#### Článok 31a

*1. K službám súvisiacim s nehnuteľným majetkom podľa článku 47 smernice 2006/112/ES patria len tie služby, ktoré s daným majetkom dostatočne priamo súvisia. Služby dostatočne priamo súvisia s nehnuteľným majetkom v týchto prípadoch:*

- a) v prípade, že sú odvodené z nehnuteľného majetku a že daný majetok tvorí základnú súčasť služby a pre poskytované služby je hlavný a nevyhnutný;*
- b) v prípade, že sú poskytované na nehnuteľnom majetku alebo sú naň zamerané a ich cieľom je právna alebo fyzická zmena uvedeného majetku.*

*2. Odsek 1 sa vzťahuje najmä na:*

- a) vypracovanie projektu budovy alebo častí budovy určených pre určitú parcelu bez ohľadu na to, či je budova postavená;*
- b) poskytovanie služieb stavebného dozoru alebo bezpečnostných služieb;*
- c) stavbu budovy na pozemku, ako aj na stavebné a demolačné práce vykonávané na budove alebo častiach budovy;*
- d) stavbu trvalých stavieb na pozemku, ako aj stavebné a demolačné práce vykonávané na trvalých stavbách, ako napríklad potrubné systémy pre plyn, vodu, odpadovú vodu a podobne;*

**Vysvetlivky k pravidlám DPH v EÚ týkajúcim sa miesta  
poskytovania služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom,  
ktoré nadobudnú účinnosť v roku 2017**

---

- e) *práce na pozemku vrátane poľnohospodárskych služieb, ako napríklad kultivácia pôdy, výsev, zavlažovanie a hnojenie;*
- f) *prieskum a posúdenie rizika a celistvosti nehnuteľného majetku;*
- g) *oceňovanie nehnuteľného majetku vrátane prípadu, keď je táto služba potrebná na účely poistenia, aby sa stanovila hodnota majetku ako zábezpeky pri pôžičke alebo na posúdenie rizika a škody pri sporoch;*
- h) *prenajímanie nehnuteľného majetku okrem prenajímania, na ktoré sa vzťahuje odsek 3 písm. c), vrátane uskladnenia tovaru, v prípade ktorého sa postúpila určitá časť majetku do výlučného používania odberateľom;*
- i) *poskytovanie ubytovania v hotelovom sektore alebo v sektoroch s podobnou funkciou, ako sú dovolenkové tábory alebo miesta upravené na stanovanie vrátane práva na pobyt na určitom mieste vyplývajúce z prevodu práv časovo obmedzeného užívania a podobne;*
- j) *postúpenie alebo prevod iných práv ako tých, na ktoré sa vzťahujú písmená h) a i), na používanie celého nehnuteľného majetku alebo jeho častí vrátane povolenia na používanie časti majetku, ako napríklad udelenie rybárskych a lovných práv alebo prístup do salónikov na letiskách, alebo využívanie infraštruktúry, za ktorú sa vyberajú mýta, akou je napríklad most alebo tunel;*
- k) *údržbu, rekonštrukciu a opravu budovy alebo jej častí vrátane prác ako čistenie, obkladanie, tapetovanie a pokladanie parkiet;*
- l) *údržbu, rekonštrukciu a opravu trvalých stavieb, ako napríklad potrubných systémov pre plyn, vodu, odpadovú vodu a podobne;*
- m) *inštaláciu alebo montáž prístrojov alebo vybavenia, ktoré sa po inštalácii alebo montáži klasifikujú ako nehnuteľný majetok;*
- n) *údržbu a opravu, inšpekciu a kontrolu prístrojov alebo vybavenia, ak sú dané prístroje alebo vybavenie klasifikované ako nehnuteľný majetok;*
- o) *inú správu majetku než je správa portfólia investícií do nehnuteľností, na ktorú sa vzťahuje odsek 3 písm. g), spočívajúcu v prevádzke obchodnej, priemyselnej alebo obytnej nehnuteľnosti vlastníkom majetku alebo na jeho účet;*
- p) *sprostredkovanie pri predaji, prenájme nehnuteľného majetku a pri založení alebo prevode určitých účastí na nehnuteľnom majetku alebo vecných práv k nehnuteľnému majetku (bez ohľadu na to, či sa posudzuje ako hmotný majetok) okrem sprostredkovania, na ktoré sa vzťahuje odsek 3 písm. d);*
- q) *právne služby súvisiace s prevedením nároku na nehnuteľný majetok a so zriadením alebo prevodom určitých účastí na nehnuteľnom majetku alebo vecnými právami k nehnuteľnému majetku (bez ohľadu na to, či sa posudzuje ako hmotný majetok), ako sú napríklad notárske práce, alebo s vypracovaním zmluvy o predaji alebo nadobudnutí nehnuteľného majetku, aj keď sa základná transakcia vedúca k právnej zmene majetku neuskutoční.*

**3. Odsek 1 sa nevzťahuje na:**

- a) *vypracovanie projektu budovy alebo častí budovy, ak nie sú určené pre konkrétnu parcelu;*
- b) *uskladňovanie tovaru v nehnuteľnom majetku, ak žiadna konkrétna časť nehnuteľného majetku nie je postúpená do výhradného používania odberateľom;*
- c) *poskytovanie reklamy, aj keď zahŕňa používanie nehnuteľného majetku;*
- d) *sprostredkovanie pri poskytovaní hotelového ubytovania alebo ubytovania v sektoroch s podobnou funkciou, ako sú dovolenkové tábory alebo miesta upravené na stanovanie, ak sprostredkovateľ koná v mene a na účet inej osoby;*



**Vysvetlivky k pravidlám DPH v EÚ týkajúcim sa miesta  
poskytovania služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom,  
ktoré nadobudnú účinnosť v roku 2017**

---

- e) *poskytovanie miesta pre stánok na veľtrhu alebo výstave spolu s inými súvisiacimi službami, vďaka ktorým môže vystavovateľ vystaviť predmety, akými sú napríklad návrh stánku, preprava a uskladňovanie predmetov, poskytovanie prístrojov, kladenie káblov, poistenie a reklama;*
- f) *inštaláciu alebo montáž, údržbu a opravu, inšpekciu alebo kontrolu prístrojov alebo vybavenia, ktoré nie sú súčasťou nehnuteľného majetku ani sa ňou nestanú;*
- g) *správu portfólia investícií do nehnuteľného majetku;*
- h) *iné právne služby okrem služieb, na ktoré sa vzťahuje odsek 2 písm. q) v súvislosti so zmluvami vrátane poradenstva týkajúceho sa podmienok zmluvy o prevode nehnuteľného majetku alebo v súvislosti s vymáhaním plnenia takejto zmluvy alebo dokázaním existencie takejto zmluvy v prípade, že nejde o špecifické služby pre prevod nároku na nehnuteľný majetok.*

**Článok 31b**

*V prípade, že zariadenie sa dá odberateľovi k dispozícii na vykonanie práce na nehnuteľnom majetku, daná transakcia predstavuje poskytnutie služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom, len ak poskytovateľ prevezme na seba zodpovednosť za vykonanie danej práce.*

*Ak poskytovateľ poskytne odberateľovi zariadenie spolu s dostatočným počtom pracovníkov na jeho obsluhu na účely vykonania práce, predpokladá sa, že prevzal zodpovednosť za vykonanie danej práce. Predpoklad, že za vykonanie práce nesie zodpovednosť dodávateľ, možno vyvrátiť akýmikoľvek príslušnými skutkovými alebo právnymi prostriedkami.*