

## **Metodický pokyn Daňového riaditeľstva SR k zákonu č. 490/2010 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov**

S účinnosťou od 1.1.2011 bol zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov novelizovaný zákonom č. 490/2010 Z. z. (ďalej „zákon o DPH“). Hlavným cieľom novely je transpozícia čl. 3 smernice Rady 2008/8/ES upravujúceho miesto poskytovania služieb, smernice Rady 2009/69/ES vydané za účelom zabránenia daňových únikov pri dovoze tovaru, smernice Rady 2009/162/EÚ, ktorá sa týka napr. daňového zaobchádzania s teplom a chladom a oslobodenia od DPH niektorých subjektov, ktoré majú postavenie medzinárodnej inštitúcie. Okrem transpozície smerníc sa z dôvodu právnej istoty novelou dopĺňujú a precizujú niektoré ustanovenia zákona o DPH.

Predmetom tohto metodického pokynu nie sú:

- ustanovenia novely zákona o DPH upravujúce dodanie a dovoz plynu, tepla alebo chladu vrátane služieb súvisiacich s prístupom k sústave a sieťam ich prenosu (§ 5 ods. 1 písm. c), § 6 ods. 6, § 8 ods. 4 písm. i), § 13 ods. 1 písm. e) a f), § 16 ods. 17 písm. g, § 48 ods. 9, § 56 ods. 2 písm. c), tretí bod, § 72 ods. 2 písm. j) zákona o DPH);
- ustanovenia upravujúce odpočítanie dane pri nehnuteľnom majetku, ktorý je uvedený v § 54 ods. 2 písm. b) a c) zákona o DPH a ktorý zdaniteľná osoba nepoužije výlučne na účely súvisiace s podnikaním a úprava odpočítanej dane pri zmene účelu rozsahu použitia investičného majetku (§ 9 ods. 2, § 49 ods. 5, § 49a, § 54a, § 76 ods. 1, § 85j ods. 2 a 3 zákona o DPH);
- ustanovenia § 55a ods. 2 písm. c) tretí bod, § 55b ods. 3 a 7, § 55d ods. 2 a § 85j ods. 4 zákona o DPH upravujúce vrátenie dane zahraničnej osobe z iného členského štátu v tuzemsku a platiteľovi dane v inom členskom štáte;
- ustanovenie § 16 ods. 3 zákona o DPH týkajúce sa miesta poskytovania služieb pri kultúrnych, umeleckých, športových a podobných podujatiach ako aj doplnkových službách, ktoré bezprostredne súvisia so vstupom na tieto podujatia;
- ustanovenie § 79 ods. 4 zákona o DPH.

### **1. Dodanie tovaru**

V § 8 ods. 1 písm. a) zákona o DPH sa za slovo „chlad“ vkladajú slová „a podobné nehmotné veci“. Doplnením uvedených slov sa cit. ustanovenie precizuje z dôvodu možného výskytu iných nehmotných predmetov dodávky. Toto ustanovenie sa upresňuje v nadväznosti na nové znenie čl. 15 ods. 1 smernice Rady 2006/112/ES (čl. 1 bod 3 smernice Rady 2009/162/EÚ).

### **2. Nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu**

Z dôvodu zosúladenia s novým znením čl. 22 smernice Rady 2006/112/ES (čl. 1 bod 1 smernice Rady 2009/69/ES) bolo ustanovenie § 11 ods. 9 zákona o DPH spresnené. Zosúladením s cit. smernicou nedochádza k vecnej zmene ustanovenia. S účinnosťou od 1.1.2011 ustanovenie § 11 ods. 9 znie: „Za nadobudnutie tovaru za protihodnotu v tuzemsku z iného členského štátu sa považuje aj pridelenie tovaru ozbrojeným silám štátu, ktorý je stranou Severoatlantickej zmluvy, na ich použitie alebo na použitie civilnými zamestnancami, ktorí ich sprevádzajú, ak tento tovar nebol kúpený podľa všeobecných pravidiel zdanenia v členskom štáte pridelenia a ak by dovoz tohto tovaru nebol oslobodený od dane podľa § 48 ods. 6.“.

### 3. Vznik daňovej povinnosti

V § 19 ods. 3 prvá veta zákona o DPH sa za slovo „dodanú“ vkladá slovo „najneskôr“. Vzhľadom na problémy pri aplikácii tohto ustanovenia v znení účinnom v roku 2010 v praxi, sa v podstate od 1.1.2011 aplikuje právny stav § 19 ods. 3 prvá veta zákona o DPH účinného do 31.12.2009, čím sa zjednodušuje fakturácia za opakované a čiastkové dodania tovarov a služieb. S účinnosťou od 1.1.2011 platí, že ak sa dodanie tovaru alebo služby uskutočňuje čiastkovo alebo opakovane, považuje sa tovar alebo služba za dodanú najneskôr posledným dňom obdobia, na ktoré sa platba za opakovane alebo čiastkovo dodávaný tovar alebo službu vzťahuje. Vo všeobecnosti platí, že daňová povinnosť pri dodaní tovaru vzniká dňom dodania tovaru podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH, pričom deň dodania tovaru, ak sa dodanie tovaru uskutočňuje opakovane alebo čiastkovo, sa posudzuje podľa § 19 ods. 3 prvá veta zákona o DPH. Daňová povinnosť pri dodaní služby vzniká dňom dodania služby podľa § 19 ods. 2 zákona o DPH, ale ak sa dodanie služby uskutočňuje čiastkovo alebo opakovane, za deň dodania služby sa považuje deň určený podľa § 19 ods. 3 prvá veta zákona o DPH. Zákon o DPH v § 19 ods. 3 prvá veta ustanovuje len najneskorší deň dodania, v ktorý vzniká platiteľovi dane daňová povinnosť. Teda za deň dodania môže byť určený aj ktorýkoľvek skorší deň ako je posledný deň obdobia, na ktoré sa platba za opakovane alebo čiastkovo dodávaný tovar alebo službu vzťahuje, tento deň by však mal byť zrejmy z faktúry ako deň/dátum, kedy bol tovar alebo služba dodaná, ak sa odlišuje od dátumu vyhotovenia faktúry. Za faktúru sa považuje aj dohoda o platbách nájomného alebo dohoda o platbách, ktorá je súčasťou zmluvy o dodaní elektriny, plynu, vody, tepla, ak dohoda o platbách pokrýva obdobie najviac 12 kalendárnych mesiacov a ak spĺňa náležitosti podľa § 71 ods. 2 zákona o DPH, t.j. ak je v dohode pri opakovane dohodnutých plneniach o.i. uvedený aj deň dodania služby pri opakovane dodávaných tovaroch alebo službách.

Výnimky v § 19 ods. 3 podľa písmen a) až d) zákona o DPH ustanovením § 19 ods. 3 prvá veta zákona o DPH nie sú dotknuté a platia naďalej v takom zmysle, ako sú uvedené v zákone o DPH. Taktiež ustanovenie § 19 ods. 4 zákona o DPH nie je § 19 ods. 3 prvá veta zákona o DPH dotknuté. Ak by bola platba prijatá pred dňom dodania určeným podľa § 19 ods. 3 prvá veta zákona o DPH, platiteľovi dane vzniká daňová povinnosť z dôvodu prijatia platby pred dodaním tovaru alebo služby.

*Príklad:*

*a) Podnikateľ A, platiteľ dane s mesačným zdaňovacím obdobím prenajal nehnuteľnosť podnikateľovi B, platiteľovi dane na obdobie od 1.4.2011 do 31.12.2015. Z uzavretej zmluvy o prenájme vyplýva, že podnikateľ B má zaplatiť za prenájom štvrťročne do 15 dní po skončení každého kalendárneho štvrťroka. Dňom vzniku daňovej povinnosti pri dodaní služby za obdobie kalendárny štvrťrok II.Q.2011, III.Q.2011,..atď., je najneskôr posledný deň obdobia, na ktoré sa platba za opakovane dodávanú službu vzťahuje, t.j. deň 30.6.2011, 30.9.2011,... atď., pokiaľ vyhotoví faktúru s dňom 30. jún 2011, 30. september 2011,..atď. Podnikateľ A musí priznať daňovú povinnosť v zdaňovacom období jún 2011, september 2011, atď. Zároveň podnikateľ B si môže uplatniť odpočítanie dane už za zdaňovacie obdobie jún 2011, september 2011,..atď., ak sú splnené podmienky stanovené v § 49-51 zákona o DPH.*

*b) Ak by podnikateľ A, platiteľ dane určil pri dodaní služby (prenájom nehnuteľnosti), ktorú dodáva v zmysle zmluvy v opakovaných dohodnutých lehotách kalendárny štvrťrok, na ktoré sa platba vzťahuje, deň dodania služby v ktorýkoľvek predchádzajúci deň pred posledným dňom obdobia, na ktorý sa platba vzťahuje (pred dňom 30.6.2011,30.9.2011, atď.), potom ním určený deň dodania sa považuje za deň vzniku daňovej povinnosti. Ak podnikateľ*

*A uvedie na faktúre deň dodania napr. deň 1.4.2011, 1.7.2011, ..atď., potom v tento deň mu vzniká daňová povinnosť. Podnikateľ A musí priznať daňovú povinnosť v zdaňovacom období apríl 2011, júl 2011, atď. Podnikateľ B si môže uplatniť odpočítanie dane už za zdaňovacie obdobie apríl 2011, júl 2011,..atď., ak sú splnené podmienky stanovené v § 49-51 zákona o DPH. Ak by platba za opakovane dodávanú službu bola uskutočnená skôr, ako je určený deň dodania pri opakovane dodávanej službe (napr. pred 1.4.2011), potom daňová povinnosť vzniká podnikateľovi dane A v zmysle § 19 ods. 4 zákona o DPH z prijatej platby dňom prijatia platby.*

*c) Platiteľ dane A s mesačným zdaňovacím obdobím uzavrel s platiteľom dane B zmluvu o prenájme nehnuteľnosti od 1.4.2011 do 31.12.2013. Z uzavretej zmluvy o prenájme vyplýva, že ide o službu, pri ktorej sa dodanie uskutočňuje v opakovaných mesačných obdobiach (apríl, máj, jún, júl, ...atď.). Platiteľ dane A vyhotovil za obdobie apríl 2011 faktúru s dňom dodania napr. 20. 3. 2011, t.j. s dňom dodania skorším ako je dohodnuté obdobie prenájmu v zmluve o prenájme. Platiteľovi dane A vzniká daňová povinnosť dňa 20.3.2011. Platiteľ dane B si môže uplatniť právo na odpočítanie dane už v zdaňovacom období marec 2011, resp. I.Q.2011 po splnení podmienok uvedených v § 49-51 zákona o DPH.*

#### **4. Sadzby dane**

V § 27 ods. 1 prvej vete zákona o DPH sa na konci pripájajú tieto slová: „s výnimkou základnej sadzby dane ustanovenej v § 85j ods. 1 na obdobie podľa § 85j ods. 1“. Z ustanovenia § 85j ods. 1 vyplýva, že v období od 1. januára 2011 do posledného dňa kalendárneho roka, v ktorom Európska komisia (Eurostat) uverejní údaje podľa čl. 14 nariadenia Rady (ES) č. 479/2009 z 25. mája 2009 o uplatňovaní Protokolu o postupe pri nadmernom schodku, ktorý tvorí prílohu Zmluvy o založení Európskeho spoločenstva (kodifikované znenie) o tom, že aktuálny schodok verejnej správy Slovenskej republiky je menej ako 3 %, je základná sadzba dane na tovary a služby 20 % zo základu dane. Skončenie obdobia uplatňovania základnej sadzby dane 20 % vyhlási Ministerstvo financií Slovenskej republiky všeobecne záväzným právnym predpisom. Teda s účinnosťou od 1.1.2011 sa zvyšuje základná sadzba z 19% na 20%. Zvýšenie základnej sadzby má iba prechodný charakter a 19% sadzba by sa mala opätovne zaviesť v kalendárnom roku nasledujúcom po kalendárnom roku, v ktorom schodok verejnej správy SR klesne pod 3%.

S účinnosťou od 1.1.2011 sa ruší znížená 6% sadzba dane, ktorá sa aplikovala na obmedzený rozsah produktov (tzv. predaj z dvora) vymedzený v prílohe č. 7a zákona o DPH. Nadväzne na zrušenie zníženej sadzby dane 6 % sa vypustila príloha č. 7a, ktorá obsahovala zoznam tovarov podliehajúcich zníženej 6% sadzbe dane.

V súvislosti so zmenou sadzby dane sa s účinnosťou od 1.1.2011 do § 27 zákona o DPH doplnil ods. 3 v znení: „Pri zmene sadzby dane sa použije pri každom vzniku daňovej povinnosti sadzba dane platná v deň vzniku daňovej povinnosti.“ Toto ustanovenie sa uplatní hlavne vtedy, ak v súvislosti s dodaním tovaru alebo služby vznikne daňová povinnosť dva alebo viackrát napr. z dôvodu prijatia jednej alebo viacerých platieb pred samotným dodaním tovaru alebo služby. V prípade prijatých platieb (§ 19 ods. 4 zákona o DPH), pri ktorých daňová povinnosť z prijatej platby vznikne pred účinnosťou novely, t.j. pred 1.1.2011, avšak daňová povinnosť zo samotného dodania, prípadne z ďalšej prijatej platby pred dodaním tovaru alebo služby vznikne až po účinnosti novely (po 1.1.2011), pri prijatej platbe v roku

2010 sa uplatní sadzba dane 19%, kým pri zvyšnej časti platby prijatej pred dodaním tovaru alebo služby alebo zo samotného dodania tovaru alebo služby sa uplatní 20% sadzba dane. V prípade postupne platených platieb (napr. elektrina, teplo, plyn, voda,...) za opakovane alebo čiastkovo dodávaný tovar alebo službu sa uplatní sadzba dane platná v čase vzniku daňovej povinnosti.

*Príklad:*

*Platiteľ dane (odberateľ) si objednal 10 ks výrobkov v cene 200 € bez DPH/ks s dodacou lehotou do 28. februára 2011 od platiteľa dane (dodávateľ). Odberateľ dňa 15.11.2010 v zmysle dohodnutých zmluvných podmienok zaplatil dodávateľovi sumu 1 190 €. Dodávateľ v zmysle § 71 zákona o DPH vyhotovil faktúru a daňová povinnosť mu vznikla v rozsahu prijatej platby dňa 15.11.2010 (§ 19 ods. 4 zákona o DPH). Z prijatej platby dodávateľ priznal a odvedol daň v sume 190 € / $(1190 \times 19) : 119$ / v zdaňovacom období november 2010. Odberateľ si uplatnil odpočítanie dane z prijatej faktúry v súlade so zákonom o DPH. V rozsahu prijatej platby dodávateľovi vznikla daňová povinnosť v roku 2010, preto bol povinný uplatniť pri vzniku daňovej povinnosti v zmysle § 19 ods. 4 zákona o DPH sadzbu dane platnú v roku 2010, t.j. 19 %. Výrobky (tovar) boli dodávateľom dodané dňa 12.2.2011. S účinnosťou od 1.1.2011 došlo k zmene sadzby dane z 19% na 20%, preto pri daňovej povinnosti, ktorá vznikla po 1.1.2011 uplatní 20 % sadzbu dane platnú v roku 2011. Pri dodaní tovaru dňa 12.2.2011 vznikne dodávateľovi daňová povinnosť dňom dodania tovaru len v rozsahu platby, ktorú má zaplatiť po odpočítaní zaplateného preddavku, pretože za tovar už bolo čiastočne zaplatené a daňová povinnosť vznikla v mesiaci november 2010 z prijatej platby. Daňová povinnosť vzniká podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH zo sumy 1 200 €. Dodávateľ v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie február 2011 uvedie DPH v sume 200 €  $(1200 \times 20) : 120$ , základ dane 1000 €.*

Doplnením ustanovenia § 27 zákona o DPH o odsek 3 nie je dotknuté ustanovenie § 25 ods. 7 zákona o DPH. Uvedené znamená, že pri oprave základu dane sa použije sadzba dane, ktorá bola platná v čase vzniku daňovej povinnosti pri zdaniteľnom obchode, na ktorý sa oprava základu dane vzťahuje.

*Príklad:*

*Platiteľ dane A dodal tovar platiteľovi dane B dňa 10. decembra 2010 v hodnote 1 119 €, v tom 19 % DPH 119 € a v ten istý deň aj vyhotovil faktúru. Platiteľ dane A priznal daň v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie december 2010. Platiteľ dane B v rámci reklamácie vrátil tovar platiteľovi dane A dňa 24.1.2011 v celom rozsahu. Platiteľ dane A dňa 25.1.2011 vyhotovil dobropis na sumu 1 119 € (§ 75 ods. 7 zákona o DPH), ktorým opravil základ dane a daň uvedenú na pôvodnej faktúre z dôvodu, že tovar bol v celom rozsahu vrátený dodávateľovi. Pri oprave základu dane použije platiteľ dane A sadzbu dane platnú v čase vzniku daňovej povinnosti pri dodaní tovaru, t.j. 19 %. Rozdiel medzi pôvodným základom dane a opraveným základom dane (-1000 €) a rozdiel medzi daňou pôvodnou a opravenou daňou (-119 €) uvedie platiteľ dane A v daňovom priznaní podanom za zdaňovacie obdobie, v ktorom vyhotovil doklad o oprave základu dane (§ 25 ods. 3 zákona o DPH), t.j. v daňovom priznaní podanom za zdaňovacie obdobie január 2011 ( r. 03 a 04 DP). Odberateľ, ktorý odpočítal daň z pôvodnej faktúry v r. 2010 z dôvodu, že bola jeho dodávateľom vykonaná oprava základu dane, ktorá má za následok zníženie základu dane, je povinný opraviť odpočítanú daň. Opravu odpočítanej dane vykoná odberateľ v tom zdaňovacom období, v ktorom dostal doklad o oprave základu dane.*

## 5. Oslobodenie od dane pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu

S účinnosťou od 1.1.2011 sa v § 44 písm. b) zákona o DPH za slová „od dane“ vkladajú slová „podľa § 48 ods. 1 a 2 a ods. 4 až 9“. Uvedenou zmenou sa zosúladuje cit. ustanovenie s čl. 140 písm. b) smernice Rady 2006/112/ES (čl. 1 bod 2 smernice Rady 2009/69/ES). Podľa § 44 písm. b) zákona o DPH oslobodené od dane je nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu, ak by dovoz takéhoto tovaru bol oslobodený od dane podľa § 48 ods. 1 a 2 a ods. 4 až 9.

## 6. Oslobodenie od dane pri dovoze tovaru

S účinnosťou od 1.1.2011 sa v § 48 ods. 3 zákona o DPH doplnili priamo do zákona podmienky, za ktorých sa môže uplatniť oslobodenie od dane pri dovoze tovaru z tretích štátov, ktorého odoslanie alebo preprava skončí v inom členskom štáte ako je členský štát dovozu. Podľa § 48 ods. 3 zákona o DPH dovozca pri dovoze tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený z tretieho štátu a ktorého odoslanie alebo preprava skončí v inom členskom štáte, uplatní oslobodenie od dane za podmienky, ak u dovozcu je dodanie tohto tovaru z tuzemska do iného členského štátu oslobodené od dane podľa § 43 ods. 1 až 4 zákona o DPH. S účinnosťou od 1.1.2011 oslobodenie od dane sa uplatní, ak v čase dovozu tovaru dovozca alebo jeho zástupca (§ 69a zákona o DPH), ktorý je platiteľom poskytne colnému orgánu najmenej tieto informácie:

- a) svoje identifikačné číslo pre daň pridelené v tuzemsku alebo osobitné identifikačné číslo pre daň daňového zástupcu, ktorý zastupuje dovozcu vo veci uplatnenia oslobodenia od dane podľa § 69a zákona o DPH. Dovožca teda musí predložiť colnému orgánu osvedčenie o pridelení identifikačného čísla pre DPH v Slovenskej republike, pričom musí ísť o osvedčenie, ktoré je vydané podľa § 4, 4b, 5 prípadne podľa § 6 zákona o DPH, t.j. musí ísť o registráciu za platiteľa dane. Osvedčenie o registrácii podľa § 7 a 7a neoprávňuje dovozcu na uplatnenie oslobodenia od dane podľa § 48 ods. 3 zákona o DPH. Ak sa dovozca, ktorým je zahraničná osoba a ktorý nie je platiteľom dane podľa zákona o DPH platného v SR dá zastúpiť daňovým zástupcom v zmysle § 69a zákona o DPH vo veci uplatnenia oslobodenia od dane podľa cit. ustanovenia, musí tento zástupca predložiť colnému orgánu osvedčenie o pridelení osobitného identifikačného čísla pre DPH podľa § 69a ods. 3 zákona o DPH.
- b) identifikačné číslo pre daň zákazníka pridelené v inom členskom štáte alebo svoje identifikačné číslo pre daň pridelené v inom členskom štáte, v ktorom sa odoslanie alebo preprava tovaru skončí. Ide o dôkaz, ktorý slúži na preukázanie splnenia podmienky pre oslobodenie od dane podľa § 43 ods. 1 až 4 zákona o DPH. V prípade premiestnenia tovaru na účely podnikania v inom členskom štáte (§ 8 ods. 4 zákona o DPH) musí dovozca predložiť dôkaz o tom, že mu bolo pridelené identifikačné číslo pre DPH v členskom štáte, kde sa skončí preprava tovaru.
- c) dôkaz, že dovážaný tovar má byť odoslaný alebo prepravený z tuzemska do iného členského štátu, najmä zmluvu o preprave tovaru alebo prepravný doklad.

Ak niektorý z uvedených dôkazov dovozca nepredloží, colný orgán pri prepustení tovaru do voľného obehu v tuzemsku vymeria daň.

Doplnením cit. ustanovenia sa v súlade so stratégiou boja proti daňovým podvodom v oblasti nepriameho zdaňovania a nadväzne na prijaté minimálne podmienky na úrovni EÚ transponoval do zákona o DPH čl. 143 písm. a) smernice Rady 2006/112/ES (čl. 1 bod 3 smernice Rady 2009/69/ES). V zákone o DPH sa týmto doplnením vytvorili podmienky, aby

sa nezneužívalo oslobodenie od dane pri dovoze tovaru z tretích štátov, ktoré platí v prípade, že po dovoze tovaru nasleduje dodanie alebo premiestnenie tohto tovaru do iného členského štátu.

## **7. Odpočítanie dane platiteľom**

V § 49 ods. 3 v prvej vete zákona o DPH sa slová „podľa § 28 až 41“ nahrádzajú slovami „podľa § 28 až 42“.

Uvedená zmena vyplýva z čl. 169 smernice Rady 2006/112/ES. Týmto doplnením sa s účinnosťou od 1.1.2011 zabezpečilo, že platiteľ dane nemôže odpočítať daň ani z prijatých tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 42 zákona o DPH.

*Príklad:*

*Platiteľ dane A prijme službu sprostredkovania predaja hnutel'ného majetku (počítača) od iného platiteľa dane, pričom tento počítač platiteľ dane A výlučne používal na dodanie tovarov a služieb, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 28 až 41 zákona o DPH. Platiteľ dane A pri jeho dodaní (predaji) uplatní oslobodenie od dane podľa § 42 zákona o DPH. Platiteľ dane A z prijatej služby sprostredkovania predaja tohto počítača si nemôže odpočítať daň, pretože táto služba sa použije na dodanie tovaru, ktorý je oslobodený od dane podľa § 42 zákona o DPH.*

*Príklad:*

*Platiteľ dane A má v majetku firmy osobný automobil, ktorý kúpil v roku 2007 na účely svojho podnikania. Pri kúpe osobného automobilu si nemohol odpočítať daň v zmysle § 49 ods. 7 písm. a) zákona o DPH. Platiteľ dane sa rozhodol osobný automobil predat' a z dôvodu stanovenia jeho predajnej ceny si v januári 2011 objednal u iného platiteľa dane prieskum trhu o cenách ojazdených áut v tuzemsku vzhľadom na typ vozidla, počet najazdených kilometrov a rok výroby. Platiteľ dane pri predaji osobného automobilu v mesiaci február 2011 neuplatní daň, pretože v zmysle § 85i ods. 2 zákona o DPH, dodanie osobného automobilu je oslobodené od dane, ak pri jeho kúpe bolo vylúčené odpočítanie dane podľa § 49 ods. 7 písm. a) v znení účinnom do 31.12.2009. Z prijatej služby prieskumu trhu z dôvodu stanovenia predajnej ceny osobného automobilu si platiteľ dane A môže uplatniť odpočítanie dane po splnení podmienok stanovených v § 41-51 zákona o DPH.*

## **8. Vrátanie dane zahraničnej osobe z tretieho štátu**

S účinnosťou od 1.1.2011 sa v § 58 ods. 2 zákona o DPH na konci doplnila nasledovná veta: „Ak sa zahraničná osoba z tretieho štátu dá zastupovať zástupcom, na zástupcu sa nevzťahuje ustanovenie osobitného predpisu.“<sup>27bb)</sup>

V súlade s požiadavkou Európskej komisie sa uvedenou zmenou umožňuje pri vrátení dane zahraničnej osobe z tretieho štátu jednému zástupcovi zastupovať aj viacero daňových subjektov, preto sa v zákone o DPH vylúčila úprava podľa § 10 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov, ktorá umožňuje zastupovanie len jedného daňového subjektu.

## 9. Osoby povinné platiť daň správcovi dane

S účinnosťou od 1.1.2011 sa v § 69 ods. 1 zákona o DPH na konci bodka nahradila čiarkou a pripojili sa tieto slová: "ak tento zákon neustanovuje inak."

V § 69 ods. 2 zákona o DPH sa za slovom "tuzemsku" vypustila bodkočiarka a slová "zdaniteľná osoba nie je povinná platiť daň, ak je zahraničná osoba platiteľom".

V zmysle § 69 ods. 2 zákona o DPH v znení účinnom do 31.12.2010, ak zdaniteľná osoba so sídlom, miestom podnikania, prevádzkarňou alebo bydliskom v tuzemsku (zdaniteľná osoba) prijala službu uvedenú v § 16 ods. 1 až 4, 10 a 11 zákona o DPH alebo prijala tovar dodaný s inštaláciou alebo montážou od zahraničnej osoby z iného členského štátu alebo z tretieho štátu (ďalej „zahraničná osoba“), ak miesto dodania služby alebo tovaru bolo v tuzemsku, osobou povinnou platiť daň v tuzemsku bola zdaniteľná osoba (príjemca) len v tom prípade, ak zahraničná osoba, ktorá jej tovar alebo službu dodala, nebola platiteľom dane v tuzemsku.

S účinnosťou od 1.1.2011 osobou povinnou platiť daň je zdaniteľná osoba - príjemca uvedeného tovaru alebo služby aj v prípade, ak zahraničná osoba je registrovaná ako platiteľ dane podľa zákona o DPH. Ak zahraničná osoba, je registrovaná ako platiteľ dane, ktorý nemá v tuzemsku prevádzkareň zúčastňujúcu sa na dodaní tovaru alebo služby, a dodáva uvedené služby alebo tovar s inštaláciou alebo montážou s miestom dodania v tuzemsku zdaniteľnej osobe, osobou povinnou platiť daň v tuzemsku je zdaniteľná osoba - príjemca služby alebo tovaru.

*Príklad:*

*Platiteľ dane so sídlom v SR si objednal v máji 2011 od rakúskeho podnikateľa, ktorý nemá na území SR prevádzkareň, ale je v SR registrovaný za platiteľa dane podľa § 5 zákona o DPH, vykonanie stavebných prác na nehnuteľnosti nachádzajúcej sa na území SR. Miestom dodania stavebných prác je podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH tuzemsko. Slovenský podnikateľ - príjemca služby, je osobou povinnou platiť daň (§ 69 ods. 2 zákona o DPH). Rakúska spoločnosť fakturuje s účinnosťou od 1.1.2011 dodanie stavebných prác bez DPH a to aj napriek tomu, že je registrovaná ako platiteľ dane.*

*Príklad:*

*Zdaniteľná osoba so sídlom v SR si objednala v mesiaci marec 2011 od českej spoločnosti, identifikovanej pre daň v ČR, ktorá má na území SR prevádzkareň a ktorá je registrovaná za platiteľa podľa § 4 zákona o DPH službu architekta vzťahujúcu sa na konkrétnu nehnuteľnosť nachádzajúcu sa v tuzemsku. Miesto dodania služby je tuzemsko (§ 16 ods. 1 zákona o DPH). Prevádzkareň českej spoločnosti je na území SR zriadená len z titulu dodávania elektrickej energie. Slovenská zdaniteľná osoba, príjemca služby v zmysle § 69 ods. 2 zákona o DPH je povinná platiť daň z prijatej služby podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH, ktorú jej dodala česká spoločnosť identifikovaná pre daň v ČR, pretože jej prevádzkareň zriadená na území SR sa nezúčastňuje na dodaní služby architekta v tuzemsku. Podľa § 69 ods. 4 zákona o DPH na účely určenia osoby povinnej platiť daň podľa § 69 sa za zahraničnú osobu považuje taká osoba, ktorá má v tuzemsku prevádzkareň, ale táto prevádzkareň sa nezúčastňuje na dodaní tovaru alebo služby v tuzemsku touto osobou.*

S účinnosťou od 1.1.2011 z doplneného § 69 ods. 12 prvá veta zákona o DPH vyplýva, že osobou povinnou platiť daň pri prevode emisných kvót skleníkových plynov podľa osobitného predpisu, ktorým je zákon č. 572/2004 Z. z. o obchodovaní s emisnými kvótami a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov v tuzemsku je platiteľ dane, ktorému je táto služba dodaná. Slovenská republika vzhľadom na závažnosť daňových

podvodov v tejto oblasti využila možnosť daní čl. 199a smernice Rady 2006/112/ES (čl. 1 bod 1 smernica Rady 2010/23/EÚ), pokiaľ ide o voliteľné a dočasné uplatňovanie mechanizmu prenesenia daňovej povinnosti v súvislosti s poskytovaním určitých služieb, pri ktorých existuje riziko podvodu. S účinnosťou od 1.1.2011 sa zavádza vnútroštátny prenos povinnosti (tzv. tuzemské sektorové samozdanenie) platiť daň na odberateľa, ktorý je platiteľom dane, aj na prípady spočívajúce v prevode emisných kvót skleníkových plynov. Smernica Rady 2010/23/EÚ sa uplatňuje do 30.6.2015. K 1.1.2011 bol mechanizmus prenesenia daňovej povinnosti zavedený takmer vo všetkých členských štátoch EÚ. Vnútroštátny prenos daňovej povinnosti z dodávateľa na prijímateľa služby sa uplatní, ak miesto dodania služby a aj miesto určenia služby spočívajúcej v prevode emisných kvót skleníkových plynov je na území SR a ak dodávateľ a aj odberateľ je platiteľom dane.

V prípade cezhraničného prevodu emisných kvót pre zdaniteľnú osobu platí pravidlo podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH, daň platí zákazník (príjemca služby) v štáte, kde má sídlo alebo miesto podnikania, príp. prevádzkareň pre ktorú sa prevod emisných kvót uskutočňuje. V prípade kúpy - prevodu emisných kvót skleníkových plynov od zdaniteľnej osoby z iného členského štátu sa uplatní pravidlo podľa § 69 ods. 3 zákona o DPH, t.j. osobou povinnou platiť daň je zdaniteľná osoba (príjemca), ak je miesto dodania služby podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH v tuzemsku.

## **10.Oslobodenie od dane alebo vrátenie dane orgánom EÚ a medzinárodným inštitúciám na základe protokolu o výsadách a imunitách Európskych spoločenstiev**

Do 31.12.2010 oslobodenie od dane priame alebo realizované formou vrátenia dane pre EÚ a orgány zriadené ES, EÚ a Európskym spoločenstvom pre atómovú energiu, Európsku centrálnu banku a Európsku investičnú banku, uplatňovala Slovenská republika priamo v rozsahu Protokolu z 8. apríla 1965 o výsadách a imunitách Európskych spoločenstiev a k nemu vykonávacej Dohody medzi vládou SR a Komisiou ES o vykonávaní Protokolu o výsadách a imunitách ES (oznámenie MZV SR č. 553/2001 Z. z.). Inštitút priameho oslobodenia od dane, resp. vrátenia dane v prípade zmien vykonaných v zákone o DPH k 1.1.2011, Slovenská republika uplatňovala na základe komunitárneho práva. Oznámenie o postupe pri uplatnení priameho oslobodenia od dane z pridanej hodnoty pri dodaní tovaru a služby z tuzemska do iného členského štátu EÚ bolo zverejnené MF SR č. MF/16394/2005-73 vo Finančnom spravodajcovi č. 5/2005.

S účinnosťou od 1.1.2011 zmena spočíva v podstate len v tom, že sa inštitút oslobodenia od dane a vrátenia dane vyššie uvedeným orgánom EÚ a medzinárodným inštitúciám transponoval priamo do smernice, ktorú následne Slovenská republika zapracovala do zákona o DPH. Tieto zmeny vychádzajú z čl. 1 bod 10 a 11 smernice Rady 2009/162/EÚ, ktorej cieľom bolo vykonať určité technické špecifikácie v smernici Rady 2006/112/ES. Uvedené zmeny sa dotkli **§ 43 ods. 6, § 48 ods. 5 a nového § 62a zákona o DPH**. Doplnením cit. ustanovení nedochádza k vecnej zmene uplatňovania dane.

### **Oslobodenie od dane pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu**

S účinnosťou od 1.1.2011 bolo ustanovenie § 43 ods. 6 zákona o DPH doplnené a znie nasledovne:

„Oslobodené od dane je dodanie tovaru a dodanie služby

- a) pre diplomatické misie a konzulárne úrady iných štátov ako Slovenskej republiky zriadené na území iného členského štátu a ich pracovníkov, ktorí nie sú občanmi Slovenskej republiky a nemajú trvalý pobyt v Slovenskej republike,

- b) Európskej únii, Európskemu spoločenstvu pre atómovú energiu a orgánom nimi zriadenými, Európskej centrálnej banke a Európskej investičnej banke v rozsahu a za podmienok ustanovených medzinárodnou zmluvou,<sup>21a)</sup>
- c) medzinárodným organizáciám iným ako sú uvedené v písmene b) a ich pracovníkom v rozsahu a za podmienok podľa medzinárodných zmlúv,<sup>24)</sup>
- d) do iného členského štátu pre ozbrojené sily členského štátu, ktorý je stranou Severoatlantickej zmluvy, určené pre použitie týmito ozbrojenými silami alebo civilnými zamestnancami, ktorí ich sprevádzajú, a pre zásobenie ich stravovacích zariadení, ak tieto ozbrojené sily nie sú ozbrojenými silami štátu určenia dodávok a ak sa podieľajú na spoločnom obrannom úsilí.“.

Poznámka pod čiarou k odkazu 21a znie:

„<sup>21a)</sup> Protokol Čl. 343 Konsolidovaného znenia Zmluvy o fungovaní Európskej únie (Ú. v. EÚ C 83, 30.3.2010).

Dohoda medzi vládou Slovenskej republiky a Komisiou Európskych spoločenstiev o vykonávaní protokolmi o výsadách a imunitách Európskych spoločenstiev (oznámenie Ministerstva zahraničných vecí Slovenskej republiky č. 553/2004 Z. z.).“.

Dodanie tovaru alebo služby, pri ktorom možno uplatniť oslobodenie od dane v zmysle § 43 ods. 6 zákona o DPH, musí platiteľ dane preukázať potvrdením na úradnom tlačive na oslobodenie od dane, ktoré je vyhotovené príslušným orgánom iného členského štátu EÚ a ktoré odberateľ odovzdal platiteľovi dane. Vzor tlačiva je uverejnený vo Finančnom spravodajcovi č. 5/2005.

### **Oslobodenie od dane pri dovoze tovaru**

Ustanovenie § 48 ods. 5 zákona o DPH s účinnosťou od 1.1.2011 znie:

„Oslobodený od dane je dovoz tovaru

- a) osobami, ktoré požívajú výsady a imunity podľa medzinárodného práva,<sup>23)</sup> ak sa na tento dovoz vzťahuje oslobodenie od cla,
- b) Európskou úniou, Európskym spoločenstvom pre atómovú energiu a orgánmi nimi zriadenými, Európskou centrálnou bankou a Európskou investičnou bankou v rozsahu a za podmienok ustanovených osobitným predpisom<sup>21a)</sup> a medzinárodnou zmluvou,<sup>21b)</sup>
- c) medzinárodnými organizáciami inými ako sú uvedené v písmene b) a ich pracovníkmi v rozsahu a za podmienok podľa medzinárodných zmlúv.<sup>24)</sup>“.

Doplnením cit. ustanovenia, tak ako je už vyššie uvedené, nedochádza k vecnej zmene uplatňovania dane.

### **Vrátenie dane Európskej únii a medzinárodným organizáciám**

V zákone o DPH sa s účinnosťou od 1.1.2011 za § 62 vložil § 62a v znení:

„Európska únia, Európske spoločenstvo pre atómovú energiu a orgány nimi zriadené, Európska centrálna banka a Európska investičná banka majú nárok na vrátenie dane z vnútroštátnych nákupov tovarov a služieb v rozsahu a za podmienok ustanovených medzinárodnou zmluvou,<sup>21a)</sup> ak je hosťiteľským štátom ich orgánov Slovenská republika.“.

Doplnením § 62a do zákona o DPH taktiež nedochádza k vecnej zmene uplatňovania dane. Oslobodenie od dane realizované formou vrátenia dane z vnútroštátnych nákupov tovarov a služieb v rozsahu a za podmienok stanovených medzinárodnou zmluvou, ktorou je Dohoda medzi vládou SR a Komisiou Európskych spoločenstiev o vykonávaní Protokolu

o výsadách a imunitách ES v Slovenskej republike uverejnená pod č. 553/2004 Z. z., sa realizuje tak ako doteraz. Na vrátenie dane z pridanej hodnoty v zmysle cit. dohody bol splnomocnený zástupca Daňový úrad Bratislava I.

## 11. Ostatné zmeny

V § 86 zákona o DPH sa slová „právne akty Európskeho spoločenstva“ nahradili slovami „právne záväzné akty“ a v prílohe č. 6 sa slová „právnych aktov Európskeho spoločenstva a“ nahrádzajú slovami „právne záväzných aktov“. Taktiež v celom texte zákona o DPH sa slová „Európske spoločenstvo“ nahradili slovami „Európska únia“.

Uvedenou zmenou sa zosúladiť zákon o DPH s Lisabonskou zmluvou v tom smere, že slovné spojenie „Európske spoločenstvo“ sa nahradilo slovným spojením „Európska únia“.

Zároveň sa do transpozičnej prílohy č. 6 doplnili body 10 až 13. Ide o doplnenie nasledovných smerníc, ktoré sa preberajú touto novelou do právnej úpravy dane z pridanej hodnoty: smernica Rady 2009/69/ES z 25. júna 2009, smernica Rady 2009/162/EÚ z 22. decembra 2009, smernica Rady 2010/23/EÚ zo 16. marca 2010 a smernica Rady 2010/66/EÚ zo 14. októbra 2010.

**Vydalo:** Daňové riaditeľstvo SR Banská Bystrica  
sekcia metodiky daní, odbor metodiky daní  
marec 2011