

**Metodický pokyn**  
**k uplatneniu § 43 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty**  
**v znení neskorších predpisov**

Smernica 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty v článku 138 ods. 1 ustanovuje, že členské štáty oslobodia od dane dodanie tovaru odoslaného alebo prepraveného do miesta určenia mimo ich územia, ale v rámci Spoločenstva predávajúcim, nadobúdateľom alebo na ich účet, uskutočnené pre inú zdaniteľnú osobu alebo nezdaniteľnú právnickú osobu konajúcu ako takú v inom členskom štáte, než je členský štát, v ktorom sa odoslanie alebo preprava tovaru začala. Do 31.12.2006, do kedy bola v platnosti šiesta smernica, oslobodenie od dane z pridanej hodnoty bolo upravené v článku 28c A písm. a) prvý odsek tejto smernice.

Dodanie tovaru z členského štátu dodania do členského štátu skončenia odoslania alebo prepravy tovaru a jeho nadobudnutie v členskom štáte skončenia odoslania alebo prepravy predstavujú jedno a to isté hospodárske plnenie. Cieľom zavedenia zdaňovania nadobudnutia tovaru v rámci Spoločenstva (do 31.12.2006 hlava XVIa šiestej smernice - prechodný režim zdaňovania obchodu medzi členskými štátmi, teraz článok 138 smernice 2006/112/ES) je dosiahnuť prenos daňových príjmov do členského štátu miesta konečnej spotreby dodávaných tovarov. K vytvoreniu režimu zdaňovania nadobudnutia tovaru v rámci Spoločenstva došlo najmä z dôvodu úpravy pohybu tovaru vnútri Spoločenstva. Keďže tento režim nahradil systém dovozov a vývozov, jasne sa odlišuje od režimu, ktorým sa riadili plnenia uskutočňované v rámci jedného členského štátu. Podmienka týkajúca sa prekročenia hranice medzi členskými štátmi je súčasťou plnenia vnútri Spoločenstva, ktorá ho odlišuje od plnenia, ku ktorému dochádza vo vnútri členského štátu. Mechanizmus vytvorený touto prechodnou úpravou spočíva na jednej strane v oslobodení dodania tovaru zakladajúceho zaslanie alebo prepravu v rámci Spoločenstva od dane z pridanej hodnoty, ktoré priznáva členský štát odoslania a ktoré je doplnené právom na odpočet alebo vrátenie DPH zaplatenej na vstupe v tomto členskom štáte, a na druhej strane v zdanení nadobudnutia tovaru v rámci Spoločenstva zo strany členského štátu určenia. Tento mechanizmus zabezpečuje jasné vymedzenie daňovej nezávislosti dotknutých členských štátov. Akémukol'vek zdaneniu nadobudnutia tovaru v členskom štáte určenia alebo prepravy tovaru zodpovedá oslobodenie predmetnej dodávky v členskom štáte odoslania alebo prepravy tovaru (rozhodnutie Súdneho dvora EÚ vo veci C-409/04 Teleos<sup>1</sup>).

Podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora EÚ platí, že k uplatneniu oslobodenia dodania tovaru v rámci Spoločenstva od dane dôjde len vtedy, keď právo nakladať s tovarom ako vlastník je prevedené na nadobúdateľa, keď predávajúci preukáže, že tovar bol odoslaný alebo prepravený do iného členského štátu a že v dôsledku jeho odoslania alebo prepravy fyzicky

---

<sup>1</sup> **Teleos** predal mobilné telefóny španielskej spoločnosti Telecom s miestom určenia vo Francúzsku a v Španielsku, tovar poskytol odberateľovi v sklade vo Veľkej Británii a za prepravu do miesta určenia bol zodpovedný Telecom. Teleos dostal CMR, ktoré daňový úrad najprv uznal ako dôkaz prepravy tovaru, ale následne zistil, že miesto určenia uvedené na CMR bolo nesprávne, prepravcovia buď neexistovali, alebo neuskutočnili prepravu tovaru. Vnútroštátny súd považoval za preukázané, že Teleos nemal dôvod pochybovať o údajoch obsiahnutých v CMR a že sa nepodieľal na žiadnom podvode. Súdnemu dvoru EÚ bola predložená prejudiciálna otázka týkajúca sa splnenia podmienky prepravy tovaru do iného členského štátu.

opustil územie členského štátu dodania (C-409/04 Teleos, C-184/05 Twoh International<sup>2</sup>). Daň z pridanej hodnoty zo zdaniteľného obchodu oslobodeného od dane v členskom štáte, v ktorom je miesto dodania tovaru, platí nadobúdateľ tovaru v členskom štáte skončenia prepravy alebo odoslania tovaru. Daňové vyhlásenie týkajúce sa nadobudnutia tovaru podané kupujúcim v členskom štáte určenia dodávky nie je podľa vyjadrenia Súdneho dvora EÚ vo veci Twoh dôkazom na účely preukázania, že tovar skutočne opustil územie členského štátu dodania. Okrem toho Súdny dvor EÚ v tomto rozhodnutí uvádza, že smernica o vzájomnej pomoci a nariadenie o administratívnej spolupráci neboli prijaté na účely vytvorenia systému výmeny informácií medzi daňovými orgánmi členských štátov, ktorý by im umožnil preukázať povahu dodávok v rámci Spoločenstva poskytnutých zdaniteľnými osobami, ktoré samy nemôžu zabezpečiť potrebné dôkazy na tento účel. Orgány žiadaného členského štátu nie sú povinné predložiť informácie, keď sa ukáže, že príslušné orgány žiadajúceho členského štátu nevyčerpali svoje vlastné zvyčajné zdroje informácií.

Zákon o DPH ustanovuje oslobodenie dodania tovaru, s ktorým je spojené jeho odoslanie alebo preprava z tuzemska do iného členského štátu, od dane z pridanej hodnoty v § 43. Miestom dodania tovaru, ak je dodanie tovaru spojené s jeho odoslaním alebo prepravou, je podľa § 13 ods. 1 písm. a) zákona o DPH miesto, kde sa tovar nachádza v čase, keď sa odoslanie alebo preprava tovaru osobe, ktorej má byť tovar dodaný, začína uskutočňovať. Uvedené neplatí v prípade dodania tovaru s inštaláciou alebo montážou vykonanou dodávateľom tovaru alebo na jeho účet, kedy je v zmysle § 13 ods. 1 písm. b) zákona o DPH miestom dodania tovaru miesto, kde je tovar inštalovaný alebo zmontovaný, ďalej v prípade, ak sa odoslanie alebo preprava tovaru začína na území tretieho štátu, kedy sa podľa § 13 ods. 2 zákona o DPH za miesto dodania tovaru dovozcom (§ 69 ods. 8) a za miesto prípadných ďalších dodaní tohto tovaru považuje členský štát dovozu a v prípade dodania tovaru formou zásielkového predaja (§ 14 zákona o DPH). Predmetom tohto metodického pokynu nie je dodanie tovaru s inštaláciou alebo montážou a dodanie tovaru, ktorý sa odosiela alebo prepravuje z tuzemska do iného členského štátu, osobe, ktorá nie je identifikovaná pre DPH.

## **1. Dodanie tovaru osobe identifikovanej pre daň v inom členskom štáte**

Podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH je dodanie tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený z jedného členského štátu do iného členského štátu predávajúcim alebo nadobúdateľom tovaru alebo inou osobou na ich účet, osobe identifikovanej pre DPH v inom členskom štáte, oslobodené od dane. Oslobodené od dane môže byť len také dodanie tovaru osobe identifikovanej pre DPH v inom členskom štáte, ktorý je odoslaný alebo prepravený z jedného členského štátu do iného členského štátu. Nie je pritom podstatné, či prepravu tovaru alebo jeho odoslanie vykoná predávajúci alebo kupujúci alebo iná osoba na ich účet.

Podmienky oslobodenia dodania tovaru vyplývajúce z ustanovenia § 43 zákona o DPH:

- dodávateľ tovaru je osoba registrovaná pre DPH v tuzemsku, a má postavenie platiteľa dane,

---

<sup>2</sup> **Spoločnosť Twoh** so sídlom v Holandsku dodala časti PC podnikom so sídlom v Taliansku s tým, že prepravu tovaru mal vykonať kupujúci. Odberatelia nezaslali Twoh vyhlásenie týkajúce sa dodávok, aké sa požaduje podľa holandských daňových predpisov. Spoločnosť Twoh požadovala od holandskej daňovej správy zaobstarať si informácie na základe smernice o vzájomnej pomoci a nariadenia o administratívnej spolupráci. Súdnemu dvoru EÚ bola predložená prejudiciálna otázka, či sa má článok 28c A písm. a) šiestej smernice v spojení s nariadením Rady č. 218/92 vykladať v tom zmysle, že členský štát, z ktorého územia sa tovar odoslal alebo prepravil, musí požiadať členský štát určenia o informácie a ich výsledky zahrnúť do skúmania dôkazov odosielania alebo prepravy tovarov.

- odberateľ tovaru je osobou identifikovanou pre DPH v inom členskom štáte a tovar objedná pod svojim identifikačným číslom pre DPH prideleným v inom členskom štáte,
- tovar sa fyzicky prepravuje z tuzemska do iného členského štátu,
- musí ísť o odplatný obchodný vzťah medzi dodávateľom a odberateľom.

Ak tovar z tuzemska do iného členského štátu dodáva osoba, ktorá je registrovaná pre DPH podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH, z čoho vyplýva, že nemá postavenie platiteľa dane z pridanej hodnoty, táto osoba nie je povinná platiť daň pri dodaní tovaru podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH, nemá povinnosť zdaňovať dodanie tovaru, a teda ani neuplatní oslobodenie od dane podľa § 43 zákona o DPH. Takáto osoba nie je povinná podávať ani súhrnný výkaz pri dodaní tovaru do iného členského štátu. Ak osoba registrovaná pre DPH podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH dodáva tovar do iného členského štátu osobe identifikovanej pre DPH v inom členskom štáte, mala by sa v tuzemsku registrovať pre DPH podľa § 4 zákona o DPH.

Osobou identifikovanou pre DPH v inom členskom štáte je v zmysle § 11 ods. 13 zákona o DPH na účely zákona o DPH osoba, ktorej je v inom členskom štáte pridelené identifikačné číslo pre DPH, pomocou ktorého je možné identifikovať členský štát, ktorý toto identifikačné číslo vydal. V zmysle článku 214 smernice 2006/112/ES majú členské štáty prijať opatrenia potrebné na identifikovanie osôb uvedených v tomto článku pomocou individuálneho identifikačného čísla. Každé individuálne identifikačné číslo má obsahovať predčíslenie podľa medzinárodného štandardu ISO č. 3166 alfa 2, pomocou ktorého je možné identifikovať členský štát, ktorý toto identifikačné číslo vydal.

Súdny dvor EÚ v rozhodnutí vo veci C- 273/11 Mecsek-Gabona<sup>3</sup> uviedol, že v rámci prechodnej úpravy zdanenia obchodu v rámci Európskej únie, ktorej cieľom je prevod daňového príjmu na členský štát, v ktorom dochádza ku konečnej spotrebe dodaného tovaru, slúži identifikácia platiteľov DPH prostredníctvom individuálnych čísel na uľahčenie určenia členského štátu, v ktorom dochádza ku konečnej spotrebe. Smernica 2006/112 v článku 226 bod 4 vyžaduje, aby faktúra, ktorá musí byť pri dodaní v rámci Spoločenstva vždy vystavená, povinne obsahovala identifikačné číslo pre DPH nadobúdateľa, pod ktorým mu bol dodaný tovar. Na druhej strane sa v článku 138 ods. 1 smernice 2006/112/ES neuvádza povinnosť mať identifikačné číslo pre DPH. Pridelenie takéhoto čísla síce preukazuje daňové postavenie zdaniteľnej osoby na účely uplatnenia DPH a slúži na uľahčenie daňovej kontroly plnení v rámci Spoločenstva, ide však podľa vyjadrenia Súdneho dvora EÚ o formálnu požiadavku, ktorá nemôže spochybniť právo na oslobodenie od DPH, pokiaľ sú hmotnoprávne podmienky dodania tovaru v rámci Spoločenstva splnené. Keďže smernica 2006/112/ES neobsahuje konkrétne ustanovenia v súvislosti s dôkazmi, ktoré sú zdaniteľné osoby povinné predložiť, aby im mohlo byť priznané oslobodenie od DPH, prináleží členským štátom v súlade s článkom 131 smernice 2006/112 stanoviť podmienky, za akých oslobodia od dane dodania v rámci Spoločenstva s cieľom zabezpečiť správne a jednoduché uplatnenie týchto oslobodení a zabrániť akémukoľvek podvodu, daňovému úniku alebo prípadnému zneužitiu. V danom spore sa Súdny dvor EÚ vyjadril, že predávajúcemu nemožno zamietnuť oslobodenie od DPH v prípade dodania tovaru v rámci Spoločenstva len z toho dôvodu, že daňový orgán iného

<sup>3</sup> Predmetom sporu vo veci Mecsek-Gabona bolo uplatnenie oslobodenia od dane v prípade dodania tovaru do Talianska nadobúdateľovi identifikovanému pre DPH v Taliansku. Počas kontroly daňového priznania spoločnosti Mecsek-Gabona poslal maďarský daňový orgán talianskym orgánom žiadosť o informácie v súlade s článkom 5 ods. 1 nariadenia Rady č. 1798/2003 o administratívnej spolupráci v oblasti DPH, na základe čoho zistil, že talianske identifikačné číslo pre DPH bolo tejto spoločnosti dňa 14.1.2010 vymazané z registra so spätnou účinnosťou k 17.4.2009.

členského štátu vymazal z registra identifikačné číslo pre DPH nadobúdateľa so spätnou účinnosťou.

S otázkou preukazovania identifikačného čísla pre DPH v prípade dodania tovaru v rámci Spoločenstva sa Súdny dvor EÚ zaoberal aj v spore vo veci C-587/10 Vogtländische Straßen-, Tief- und Rohrleitungsbau GmbH Rodewisch (VSTR), v ktorom uviedol, že stanoviť podmienky na účely oslobodenia dodávok tovaru v rámci Spoločenstva prináleží členským štátom, a preto otázka dôkazných prostriedkov, ktoré môže zdaniteľná osoba predložiť na účely získania oslobodenia od DPH, patrí do právomoci členských štátov. Dodávateľ tovaru musí preukázať, že podmienky pre uplatnenie oslobodenia od dane (v danom spore išlo o výklad článku 28c A písm. a) prvého odseku šiestej smernice), vrátane podmienok zavedených členskými štátmi na zabezpečenie správneho a jednoduchého uplatnenia oslobodení a na zabránenie akémukoľvek podvodu, daňovému úniku či prípadnému zneužitiu, boli splnené.

V súlade s uvedeným zákon o DPH určuje v § 43 v podstate dve podmienky oslobodenia od dane, prvou je postavenie dodávateľa a odberateľa, kedy dodávateľom je platiteľ dane a odberateľom je osoba identifikovaná pre DPH v inom členskom štáte, a druhou podmienkou je fyzická preprava tovaru z tuzemska do iného členského štátu. Zároveň, pokiaľ má dôjsť k dodaniu tovaru, ktoré je predmetom dane z pridanej hodnoty v tuzemsku, musí byť splnená podmienka prevodu práva nakladať s tovarom ako vlastník na inú osobu a musí ísť o dodanie tovaru s miestom dodania v tuzemsku.

### ***Darovanie tovaru, ktorý sa prepravuje z tuzemska do iného členského štátu***

Za dodanie tovaru za protihodnotu sa považuje aj bezodplatné dodanie tovaru za podmienky, ak pri kúpe alebo vytvorení tohto tovaru vlastnou činnosťou bola daň úplne alebo čiastočne odpočítateľná. Ak platiteľ dane dodá bezodplatne tovar do iného členského štátu osobe identifikovanej pre daň a daň pri tomto tovare bola čiastočne alebo úplne odpočítateľná, nesplní podmienky na oslobodenie od dane podľa § 43 zákona o DPH. V prípade dodania tovaru do iného členského štátu oslobodeného od dane musí ísť o odplatný obchodný vzťah medzi dodávateľom a odberateľom a o dodanie tovaru musí byť vyhotovená faktúra. Bezodplatné dodanie tovaru do iného členského štátu osobe identifikovanej pre daň podlieha dani z pridanej hodnoty.

#### ***Príklad č. 1***

*Platiteľ dane kúpil počítač v hodnote 2 000 eur, ktorý používal na účely podnikania v tuzemsku. Podľa § 49 zákona o DPH si uplatnil odpočítanie dane. Po šiestich mesiacoch sa rozhodol počítač darovať škole v Českej republike. Platiteľ dane je v Českej republike identifikovaný pre DPH z titulu dodávok tovarov formou zásielkového predaja. Odoslanie počítača do Českej republiky zabezpečoval platiteľ dane. V danom prípade nejde o predaj tovaru, ale o jeho darovanie. Pri bezodplatných dodávkach tovaru z tuzemska do iného členského štátu je miesto dodania tovaru v Slovenskej republike. Slovenský platiteľ dane postupuje pri výpočte dane z pridanej hodnoty podľa § 22 ods. 5 zákona o DPH.*

### ***Nariadenie Rady č. 282/2011***

V zmysle článku 16 vykonávacieho nariadenia Rady (EÚ) č. 282/2011, ktorým sa ustanovujú vykonávacie opatrenia smernice 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, ak sa uskutočnilo nadobudnutie tovaru v rámci Spoločenstva v zmysle

článku 20 smernice 2006/112/ES, členský štát, v ktorom sa odoslanie alebo preprava skončí, uplatní svoju právomoc zdaníť nadobudnutie tovaru bez ohľadu na spôsob uplatnenia DPH na transakciu v členskom štáte, v ktorom sa odoslanie alebo preprava tovaru začala. Na druhej strane, ak dodávateľ uplatnil k dodaniu tovaru v rámci Spoločenstva daň z pridanej hodnoty osobe identifikovanej pre DPH v inom členskom štáte, cit. nariadenie ustanovuje, že členský štát, v ktorom sa odoslanie alebo preprava tovaru začala, vybaví akúkoľvek žiadosť dodávateľa tovaru o opravu DPH, ktorú vyfakturoval a priznal tomuto členskému štátu v súlade so svojimi vnútroštátnymi predpismi.

#### *Príklad č. 2*

*Platiteľ dane dodal českému podnikateľovi tovar, ktorý sa mal prepraviť z tuzemska do Českej republiky. K fakturovanej cene platiteľ dane uplatnil sadzbu dane platnú v tuzemsku, keďže nemal k dispozícii identifikačné číslo pre DPH českého podnikateľa. Následne po dodaní tovaru český podnikateľ požadoval od platiteľa dane opravu faktúry, čo odôvodňoval tým, že je osobou identifikovanou pre DPH v Českej republike a je osobou povinnou platiť DPH z nadobudnutia tovaru. Platiteľ dane má právo vykonať opravu DPH, ktorú vyfakturoval a priznal v tuzemsku, čo znamená, že k pôvodnej faktúre môže vyhotoviť doklad, ktorý sa jednoznačne k nej vzťahuje a ktorý mení alebo dopĺňa údaje v pôvodnej faktúre. Daň priznanú v daňovom priznaní opravi podaním dodatočného daňového priznania k daňovému priznaniu podanému za zdaňovacie obdobie, v ktorom priznal daň z dodania tovaru českému podnikateľovi.*

#### **Preprava tovaru do iného členského štátu po jeho spracovaní v tuzemsku**

Ak platiteľ dane dodáva osobe identifikovanej pre DPH v inom členskom štáte tovar, ktorý pred jeho prepravou alebo odoslaním do iného členského štátu podlieha spracovateľskej operácii vykonanej iným podnikateľom v tuzemsku, pri uplatnení dane z pridanej hodnoty je potrebné vychádzať z konkrétnych zmluvných podmienok a dohodnutého miesta skončenia prepravy tovaru. Ak je v rámci zmluvného vzťahu dohodnuté, že dodávateľ tovaru zabezpečuje prepravu tovaru na iné miesto určenia v tuzemsku, kde sa majú na tomto tovare vykonať spracovateľské operácie, a práce si objedná odberateľ, ktorý po vykonaní spracovateľských operácií prepraví tovar do iného členského štátu, dodávateľ tovaru nemôže uplatniť oslobodenie od dane podľa § 43 zákona o DPH.

#### *Príklad č. 3*

*Platiteľ dane sa dohodol s nemeckým podnikateľom na dodaní tovaru, ktorý mal dodávateľ prepraviť na dohodnuté miesto určenia v Slovenskej republike. Tovar sa mal ešte v tuzemsku spracovať inou slovenskou spoločnosťou na základe objednávky nemeckého podnikateľa. Následne po spracovaní tovaru malo dôjsť k jeho preprave do Nemecka na účet nemeckého podnikateľa. Ak je tovar na základe dohodnutej zmluvy prepravený na iné miesto určenia v tuzemsku, nie je splnená podmienka pre oslobodenie od dane podľa § 43 zákona o DPH.*

Ak spracovateľské operácie na tovare dodávanom pre odberateľa identifikovaného pre DPH v inom členskom štáte objedná v tuzemsku dodávateľ tovaru, prípadne samotný odberateľ, ale prepravu tovaru do iného členského štátu zabezpečí dodávateľ, na základe čoho odberateľ nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník prepraveným do iného členského štátu až v tomto inom členskom štáte, potom platiteľ dane môže v tuzemsku uplatniť oslobodenie od dane pri dodaní tovaru podľa § 43 zákona o DPH.

## ***Dodanie tovaru v rámci reťazového obchodu***

Ak sa dodáva tovar v rámci reťazového obchodu, kedy sa na dodaní toho istého tovaru, ktorý sa prepravuje od prvého dodávateľa v reťazci k poslednému odberateľovi v reťazci, zúčastňujú viaceré zdaniteľné osoby identifikované pre DPH v rôznych členských štátoch, oslobodené môže byť len to dodanie tovaru, ktoré je spojené s jeho prepravou z jedného členského štátu do iného členského štátu. V rámci reťazového obchodu môže byť s prepravou spojené len jedno dodanie tovaru v rámci jedného zmluvného vzťahu (tzv. pohyblivá dodávka), pričom ostatné dodávky tovaru sa uskutočňujú bez prepravy a ich miestom dodania je miesto, kde sa tovar nachádza v čase, keď sa jeho dodanie uskutočňuje (tzv. nepohyblivá dodávka).

## **2. Dodanie nového dopravného prostriedku z tuzemska do iného členského štátu**

V prípade dodania nového dopravného prostriedku, ktorý sa odosiela alebo prepravuje z tuzemska do iného členského štátu, nie je podstatné, v akom postavení je kupujúci, či je občanom, podnikateľom alebo osobou identifikovanou pre DPH v inom členskom štáte. Dodanie nového dopravného prostriedku z tuzemska do iného členského štátu je vždy oslobodené od dane. Uvedené vyplýva z ustanovenia § 43 ods. 2 zákona o DPH. K uplatňovaniu dane z pridanej hodnoty pri dodaní nového dopravného prostriedku do iného členského štátu je vydaný metodický pokyn, ktorý upravuje dodanie a nadobudnutie nových dopravných prostriedkov v rámci Európskej únie a metodický pokyn k zdaňovaniu odovzdania nového dopravného prostriedku do iného členského štátu a prevzatia nového dopravného prostriedku z iného členského štátu na základe nájomnej zmluvy s dojednaným právom kúpy prenajatej veci podľa zákona o DPH. Vzhľadom na zmeny zákona o DPH od vydania týchto metodických pokynov je potrebné uviesť, že platia len primerane.

## **3. Dodanie tovaru, ktorý je predmetom spotrebnej dane**

Podľa § 43 ods. 3 zákona o DPH je od dane oslobodené dodanie tovaru, ktorý je predmetom spotrebnej dane, a ktorý sa odosiela alebo prepravuje z tuzemska do iného členského štátu predávajúcim alebo kupujúcim alebo inou osobou na ich účet, zdaniteľnej osobe podľa práva iného členského štátu, ktorá nie je identifikovaná pre daň, alebo právnickej osobe, ktorá nie je zdaniteľnou osobou podľa práva iného členského štátu a nie je identifikovaná pre daň, a povinnosť platiť spotrebnú daň jej vzniká v členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru. Problematika dodania tovaru, ktorý je predmetom spotrebnej dane, je upravená v metodickom pokyne na uplatňovanie zákona o DPH pri dodaní a nadobudnutí tovarov, ktoré sú predmetom spotrebnej dane, ktorý vzhľadom na zmenu fakturačných pravidiel od 1.1.2013 platí primerane.

## **4. Premiestnenie tovaru vo vlastníctve zdaniteľnej osoby do iného členského štátu**

Ak zdaniteľná osoba premiestňuje tovar, ktorý je v jej vlastníctve, z tuzemska do iného členského štátu na účely jej podnikania v tomto inom členskom štáte a tovar sa odosiela alebo prepravuje do iného členského štátu touto zdaniteľnou osobou alebo na jej účet, považuje sa toto premiestnenie tovaru za dodanie tovaru za protihodnotu.

Premiestnenie tovaru zdaniteľnej osoby z tuzemska do iného členského štátu na účely jej podnikania v tomto členskom štáte je v zmysle § 43 ods. 4 zákona o DPH oslobodené od dane za podmienky, ak by dodanie tohto tovaru pre inú osobu bolo oslobodené od dane.

Z uvedeného vyplýva, že premiestnenie tovaru zdaniteľnej osoby do iného členského štátu na účely jej podnikania je oslobodené od dane vtedy, ak je zdaniteľná osoba registrovaná pre DPH v tuzemsku a rovnako je identifikovaná pre DPH v členskom štáte, do ktorého tovar premiestňuje. V členskom štáte, do ktorého platiteľ dane premiestňuje tovar oslobodený od dane, je povinný zdaňovať nadobudnutie tovaru, keďže je v tomto členskom štáte osobou povinnou platiť daň z nadobudnutia tovaru.

Ak by platiteľ dane nebol identifikovaný pre DPH v členskom štáte, do ktorého premiestňuje tovar za účelom podnikania v tomto členskom štáte, nemohlo by ísť o dodávku oslobodenú od dane. Následne, ak by platiteľ dane používal v inom členskom štáte tovar, ktorý do tohto členského štátu premiestnil za účelom podnikania v tomto členskom štáte, musí sa oboznámiť s predpismi o DPH platnými v tomto členskom štáte, aby zistil, či nie je povinný registrovať sa za platiteľa dane, napr. z titulu, že v členskom štáte, do ktorého premiestnil svoj tovar, vykonáva činnosť, ktorá je predmetom dane v tomto členskom štáte.

#### *Príklad č. 4*

*Slovenský platiteľ dane premiestňuje svoj tovar do skladu umiestneného v Maďarsku na účely podnikania v Maďarsku. Slovenský platiteľ dane je v Maďarsku identifikovaný pre DPH, keďže v Maďarsku vykonáva ekonomickú činnosť za protihodnotu s miestom dodania v Maďarsku. Premiestnenie tovaru slovenským platiteľom dane do Maďarska sa považuje za dodanie tovaru za protihodnotu a je oslobodené od dane. Použitie premiestneného tovaru z územia Slovenskej republiky do Maďarska sa zdaní slovenským platiteľom dane v Maďarsku ako nadobúdateľom tovaru v Maďarsku maďarskou sadzbou dane z pridanej hodnoty. Slovenský platiteľ dane podá v tuzemsku daňové priznanie a súhrnný výkaz, v ktorých uvedie premiestnenie tovaru oslobodené od dane do Maďarska.*

Zákon o DPH v § 8 ods. 4 písm. a) až i) vylučuje z dodania tovaru za protihodnotu prípady premiestnenia tovaru z tuzemska do iného členského štátu, kedy platiteľ dane nevykazuje takéto premiestnenie tovaru v daňovom priznaní a ani v súhrnnom výkaze a nie je povinný vyhotoviť doklad o premiestnení tovaru (faktúru od 1.1.2013). Ide o premiestnenie tovaru:

- a) na účel jeho inštalácie alebo montáže dodávateľom alebo na jeho účet v členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru

#### *Príklad č. 5*

*Slovenský platiteľ dane prepravil dňa 16.1.2013 do Rakúska stroj, ktorý má dodať rakúskemu podnikateľovi spolu s jeho inštaláciou s miestom dodania v Rakúsku. Premiestnenie stroja do Rakúska nie je považované za dodanie tovaru za protihodnotu. Pri dodaní tovaru s inštaláciou je miesto jeho dodania v tom členskom štáte, kde je tovar inštalovaný. Keďže miesto dodania stroja s inštaláciou je v Rakúsku, slovenský platiteľ dane nemusí zo samotného premiestnenia stroja do Rakúska vyhotoviť faktúru a nemusí premiestnenie tovaru uvádzať v daňovom priznaní a súhrnnom výkaze podanom v tuzemsku. Platiteľ dane vyhotoví faktúru z dodania tovaru s inštaláciou s miestom dodania v Rakúsku, ak osobou povinnou platiť daň v Rakúsku je príjemca tovaru, podľa § 74 zákona o DPH.*

- b) na účel zásielkového predaja tovaru zdaniteľnou osobou v členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru

*Príklad č. 6*

*Slovenský platiteľ dane zasiela tovar súkromným osobám do Maďarska a je v Maďarsku registrovaný pre DPH z dôvodu, že dosiahol limit pre zásielkový predaj určený v Maďarsku. Premiestnenie tovaru z tuzemska do Maďarska za účelom dodania tovaru formou zásielkového predaja s miestom dodania v Maďarsku sa nepovažuje za dodanie tovaru za protihodnotu v tuzemsku. Miesto dodania tovaru v danom prípade je v Maďarsku a dodanie tovaru bude zdanené sadzbou dane platnou v Maďarsku.*

- c) na účel dodania tovaru na palubách lietadiel, lodí alebo vlakov počas osobnej dopravy na území Európskej únie

*Príklad č. 7*

*Platiteľ dane prevádzkuje vlakovú dopravu na trase Bratislava – Berlín a späť. Počas osobnej dopravy predáva cestujúcim tovar (cigarety, minerálka, a pod.). Dodanie tovaru vo vlaku počas celej dopravy, ktorá začala v Bratislave, podlieha sadzbe dane platnej v tuzemsku. Pri ceste tam a späť sa cesta späť považuje na účely určenia miesta dodania tovaru za samostatnú dopravu. To znamená, že ak počas osobnej dopravy z Berlína do Bratislavy platiteľ dane predáva cestujúcim tovar, tento podlieha sadzbe dane platnej v Nemecku. Tovar, ktorý platiteľ dane premiestňuje z tuzemska za účelom jeho predaja počas vlakovej dopravy, sa nepovažuje za samostatné dodanie tovaru za protihodnotu, a platiteľ dane neuvádza premiestnenie tovaru z tuzemska do iného členského štátu v daňovom priznaní a súhrnnom výkaze podanom v tuzemsku.*

- d) určeného na vývoz tovaru do tretích štátov

Novelou zákona o DPH sa s účinnosťou od 1.10.2012 v § 8 ods. 4 písm. d) zákona o DPH vypúšťajú slová „ak sa colné konanie o vývoze tovaru uskutočnilo v tuzemsku“. Z uvedeného vyplýva, že ak platiteľ dane premiestňuje tovar vo svojom vlastníctve do iného členského štátu za účelom jeho dodania do miesta určenia v treťom štáte, premiestnenie tovaru do iného členského štátu sa nepovažuje za dodanie tovaru za protihodnotu v tuzemsku.

*Príklad č. 8*

*Platiteľ dane uzatvoril zmluvu na dodanie nábytku s podnikateľom so sídlom v treťom štáte. Zo zmluvy vyplýva, že platiteľ dane zabezpečí prepravu tovaru do Poľska, v ktorom sa uskutoční colné konanie o vývoze tovaru do Ruska. Platiteľ dane premiestnil tovar do Poľska dňa 15.10.2012, kde bol tovar uskladnený v colnom sklade a následne mal byť prepravený do tretieho štátu. Premiestnenie tovaru do Poľska sa nepovažuje za dodanie tovaru za protihodnotu, a platiteľ dane neuvádza premiestnenie tovaru v daňovom priznaní a ani v súhrnnom výkaze podanom v tuzemsku. Podľa § 19 ods. 9 zákona o DPH sa za deň dodania tovaru do miesta určenia v treťom štáte považuje deň výstupu tovaru z územia EÚ, ktorý je potvrdený colným orgánom v colnom vyhlásení, alebo v zjednodušenom colnom vyhlásení. Tovar bol prepravený do tretieho štátu 29.10.2012 a v tento deň bol colným úradom výstupu v Poľsku potvrdený výstup tovaru z územia Európskej únie. Platiteľ dane uviedol dodanie tovaru do miesta určenia v treťom štáte v daňovom priznaní podanom za október 2012. Okrem toho musí platiteľ dane preukázať prepravenie tovaru do miesta určenia na území tretieho štátu colným vyhlásením, v ktorom je colným orgánom potvrdený výstup tovaru z územia EÚ, a dokladom o preprave tovaru.*



- e) určeného na dodanie tovaru do iného členského štátu touto zdaniteľnou osobou, ak dodanie tohto tovaru v členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru, bude oslobodené od dane

*Príklad č. 9*

*Slovenský platiteľ dane dodáva tovar nemeckému podnikateľovi identifikovanému pre DPH v Nemecku. V Českej republike sa tovar preloží z nákladného auta na loď. Z Českej republiky bude tovar dodaný do Nemecka. Premiestnenie tovaru zo Slovenskej republiky do Českej republiky sa nepovažuje za dodanie tovaru za protihodnotu, keďže je splnená podmienka uvedená v § 8 ods. 4 písm. e) zákona o DPH, ktorou je oslobodenie dodania tovaru z Českej republiky do Nemecka od dane z pridanej hodnoty. Slovenský platiteľ dane nemusí vyhotoviť faktúru (do 31.12.2012 doklad o premiestnení tovaru do Českej republiky) a nemusí premiestnenie tovaru uvádzať v daňovom priznaní a súhrnnom výkaze podanom v tuzemsku.*

- f) na účel ocenenia tovaru alebo na účel prepracovania, spracovania, opravy alebo iných podobných činností fyzicky vykonaných na tomto tovare pre túto zdaniteľnú osobu v členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava, za predpokladu, že sa tejto osobe tovar po skončení operácií vráti do tuzemska

S účinnosťou od 1.10.2012 sa za dodanie tovaru za protihodnotu v tuzemsku nepovažuje ani premiestnenie tovaru vo vlastníctve platiteľa dane z tuzemska do iného členského štátu za účelom jeho ocenenia, ak sa platiteľovi dane tovar po jeho ocenení vráti do tuzemska.

*Príklad č. 10*

*Slovenský platiteľ dane zasiela tovar na opravu do Nemecka, ktorú vykoná nemecký podnikateľ identifikovaný pre daň v Nemecku. Opravený tovar sa vráti slovenskému platiteľovi dane do tuzemska. Slovenský platiteľ dane nemusí vyhotoviť faktúru a nemusí premiestnenie uvádzať v daňovom priznaní a súhrnnom výkaze podanom v tuzemsku. Nemecký podnikateľ fakturuje slovenskému platiteľovi dane vykonané práce v cene bez DPH a slovenský platiteľ dane vykoná samozdanenie prijatej služby v tuzemsku.*

- g) na dočasné použitie tohto tovaru v členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru, na účel dodania služieb touto zdaniteľnou osobou

*Príklad č. 11*

*Platiteľ dane poskytuje na území Rakúska stavebné práce pre rakúskeho podnikateľa. Z tuzemska premiestnil stavebné mechanizmy do Rakúska, ktoré používa pri poskytovaní stavebných prác. Premiestnenie stavebných mechanizmov nie je povinný uviesť v daňovom priznaní a ani v súhrnnom výkaze z dôvodu, že dočasné použitie mechanizmov v Rakúsku, ktoré sa späť vrátia do tuzemska, sa nepovažuje za dodanie tovaru za protihodnotu v tuzemsku.*

- h) na dočasné použitie na obdobie nepresahujúce 24 mesiacov na území iného členského štátu, v ktorom by sa dovoz toho istého tovaru z územia tretieho štátu považoval za prepustený do režimu dočasné použitie s úplným oslobodením od dovozného cla

*Príklad č. 12*

*Platiteľ dane sa má zúčastniť výstavy výrobcov vína, ktorá sa bude konať v Nemecku. Za týmto účelom prepraví do Nemecka víno, ktoré chce propagovať na tejto výstave. Premiestnenie vína na výstavu do Nemecka sa nepovažuje za dodanie tovaru za protihodnotu*

*v tuzemsku. Ak by sa víno neprepravilo späť do tuzemska po skončení výstavy, ale by sa predalo v Nemecku, prestala by platiť podmienka uvedená v § 8 ods. 4 písm. h) zákona o DPH a platiteľ dane by musel v zmysle § 8 ods. 5 zákona o DPH priznať dodanie tovaru za protihodnotu.*

- i) na účel dodania plynu prostredníctvom sústavy zemného plynu, ktorá sa nachádza na území Európskej únie, alebo siete, ktorá je k takejto sústave pripojená, dodania elektriny a dodania tepla alebo chladu prostredníctvom teplárenských sietí alebo chladiarenských sietí podľa § 13 ods. 1 písm. e) a f)

Problematika uplatnenia dane z pridanej hodnoty pri dodaní plynu prostredníctvom sústavy zemného plynu, elektriny, tepla a chladu prostredníctvom teplárenských sietí alebo chladiarenských sietí je predmetom metodického pokynu k uplatňovaniu zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov pri dodaní plynu, elektriny, tepla a chladu vydaného v apríli 2011, ktorý vzhľadom na zmenu fakturačných pravidiel od 1.1.2013 platí primerane.

Ak sa niektorá z podmienok uvedených v § 8 ods. 4 písm. a) až i) zákona o DPH, ktoré sú predpokladom toho, že premiestnenie tovaru do iného členského štátu sa nepovažuje za dodanie tovaru za protihodnotu, nebude plniť, uskutoční sa dodanie tovaru za protihodnotu, a to v okamihu, kedy sa niektorá z týchto podmienok prestane plniť.

#### *Príklad č. 13*

*Slovenský platiteľ dane zasiela v októbri 2012 tovar na účel jeho spracovania do Nemecka. Na základe uzavretej zmluvy mal byť tovar spracovaný v mesiaci november 2012 nemeckým podnikateľom identifikovaným pre daň v Nemecku. Tovar sa mal vrátiť slovenskému platiteľovi dane do tuzemska do konca novembra 2012. Vzhľadom k tomu, že v mesiaci november 2012 získal slovenský platiteľ dane zákazníka v Poľsku pre tovar spracovávaný v Nemecku, rozhodol sa, že tovar priamo po jeho spracovaní dodá poľskému podnikateľovi. Tovar bol spracovaný podľa dohody v mesiaci november 2012, a poskytovanie služby bolo ukončené 20. novembra 2012. Vzhľadom k tomu, že sa tovar nevrátil po jeho spracovaní do tuzemska, nesplnila sa podmienka uvedená v § 8 ods. 4 písm. f) zákona o DPH. Okamihom, kedy sa prestala plniť uvedená podmienka, považuje sa premiestnenie tovaru do Nemecka za dodanie tovaru za protihodnotu. Slovenský platiteľ dane musí za zdaňovacie obdobie november 2012, príp. za IV.Q.2012 priznať premiestnenie tovaru do Nemecka na účel jeho spracovania v daňovom priznaní podanom v tuzemsku. Premiestnenie tovaru na účel spracovania v Nemecku môže byť oslobodené od dane len za podmienky, že slovenský platiteľ dane je identifikovaný pre daň v Nemecku. Miestom následného dodania spracovaného tovaru pre poľského podnikateľa je Nemecko a slovenský podnikateľ vykonáva v Nemecku činnosť, ktorá je predmetom dane v Nemecku.*

Ak platiteľ dane premiestňuje tovar vo svojom vlastníctve do iného členského štátu za účelom vykonania spracovateľských operácií na tovare, a na vykonaní spracovateľských operácií sa zúčastňujú viacerí podnikatelia v inom členskom štáte, pokiaľ sa po skončení všetkých operácií vráti tovar zdaniteľnej osobe do tuzemska, neuplatní sa ustanovenie § 8 ods. 5 zákona o DPH.

## 5. Preukázanie splnenia podmienok na oslobodenie od dane

Súdny dvor EÚ vo veci Mecsek – Gabona uviedol, že ak platiteľ dane nesplní povinnosti, ktoré mu ukladá vnútroštátny predpis o dani z pridanej hodnoty v oblasti dokazovania oslobodenia dodania tovaru do iného členského štátu od dane z pridanej hodnoty, nie je možné mu priznať oslobodenie od dane. Súdny dvor EÚ rozhodol, že článok 138 ods. 1 smernice Rady 2006/112/ES sa má vykladať v tom zmysle, že nebráni tomu, aby sa predávajúcemu zamietlo priznanie práva na oslobodenie od dane v prípade dodania tovaru v rámci Spoločenstva, ak sa s ohľadom na objektívne skutočnosti preukáže, že tento predávajúci si nesplnil povinnosti, ktoré mu boli uložené v oblasti dokazovania, alebo že vedel alebo mal vedieť, že plnenie, ktoré uskutočnil, bolo súčasťou podvodu, ktorý spáchal nadobúdateľ, a neprijal všetky opatrenia, ktoré od neho bolo možné rozumne požadovať na zabránenie jeho vlastnej účasti na tomto podvode. Z judikatúry Súdneho dvora EÚ ďalej vyplýva, že na získanie oslobodenia od dane znáša dôkazné bremeno dodávateľ tovaru, ktorý musí preukázať, že stanovené podmienky oslobodenia od dane, vrátane podmienok zavedených členskými štátmi na zabezpečenie správnej a jednoduchej aplikácie oslobodení a na zabránenie akémukoľvek podvodu, daňovému úniku či prípadnému zneužitiu, boli splnené. Predloženie falošných faktúr alebo falošných dokumentov, ako aj akákoľvek iná manipulácia s dôkazmi môže brániť správne vyberaniu dane a následne správne fungovaniu spoločného systému DPH (rozhodnutie Súdneho dvora EÚ vo veci C-285/09 R.).

Preukazovanie oslobodenia od dane pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu zákon o DPH upravuje v § 43 ods. 5. S účinnosťou od 1.10.2012 dochádza k sprísneniu podmienok na preukázanie oslobodenia od dane podľa § 43 ods. 1 až 4 zákona o DPH pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu, pričom sa väčšie povinnosti kladú na dodávateľa tohto tovaru najmä v prípade, ak prepravu tovaru z tuzemska do iného členského štátu vykonáva sám dodávateľ alebo odberateľ. Platiteľ dane je povinný podľa § 43 ods. 5 zákona o DPH preukázať splnenie podmienok oslobodenia od dane pri tovare dodanom z tuzemska do iného členského štátu podľa § 43 ods. 1 až 4 kópiou faktúry, dokladmi uvedenými v § 43 ods. 5 písm. b) a c) zákona o DPH v závislosti od toho, kto vykonáva prepravu alebo odoslanie tovaru do iného členského štátu a ďalej inými dokladmi, ako napríklad zmluvou o dodaní tovaru, dodacím listom, dokladom o prijatí platby za tovar, dokladom o platbe za prepravu tovaru.

### *Preprava tovaru vykonaná poštovým podnikom*

Ak prepravu tovaru z tuzemska do iného členského štátu zabezpečuje dodávateľ alebo odberateľ poštovým podnikom, dodávateľ tovaru musí preukázať splnenie podmienok oslobodenia od dane podľa § 43 ods. 1 až 4 zákona o DPH **dokladom o odoslaní tovaru**.

Poštovým podnikom je napríklad podnikateľ, ktorý v zmysle § 7 zákona č. 324/2011 Z. z. o poštových službách a o zmene a doplnení niektorých zákonov poskytuje jednu alebo viacero poštových služieb alebo poštový platobný styk. Poštové služby iné ako univerzálna služba, ktorá sa poskytuje na základe poštovej licencie, a poštový platobný styk sa poskytujú len na základe registrácie a v rozsahu podľa všeobecného povolenia. Register poštových podnikov je verejný zoznam poštových podnikov, ktoré poskytujú poštové služby podľa zákona č. 324/2011 Z. z. o poštových službách a o zmene a doplnení niektorých zákonov a ktoré sa zaregistrovali podľa § 19 tohto zákona. Poštovým podnikom však môže byť aj subjekt registrovaný ako poštový podnik podľa zákona iného členského štátu.

### ***Preprava tovaru vykonaná inou osobou ako poštovým podnikom***

Ak prepravu tovaru z tuzemska do iného členského štátu zabezpečuje dodávateľ alebo odberateľ inou osobou ako poštovým podnikom, dodávateľ tovaru musí preukázať splnenie podmienok oslobodenia od dane podľa § 43 ods. 1 až 4 zákona o DPH **kópiou dokladu o preprave tovaru**, v ktorom je potvrdené odberateľom alebo osobou ním poverenou prevzatie tovaru v inom členskom štáte. Týmto dokladom môže byť napríklad nákladný list CMR, ak sa tovar prepravuje cestnou nákladnou dopravou, nákladný list CIM, ak ide o medzinárodnú železničnú prepravu, alebo nákladný list pre dopravu na Dunaji (lodný konosament), a pod.

V medzinárodnej cestnej nákladnej doprave sa na každú zmluvu o preprave zásielok za odplatu cestným vozidlom vzťahuje Dohovor č. 11/1975 Zb. o prepravnej zmluve, ak miesto prevzatia zásielky a predpokladané miesto jej dodania, ležia v dvoch rôznych štátoch, z ktorých aspoň jeden je zmluvným štátom tohto Dohovoru. Dokladom o uzavretí prepravnej zmluvy je nákladný list (CMR), ktorý sa vystavuje v troch vyhotoveniach podpísaných odosielateľom a dopravcom. Prvé vyhotovenie nákladného listu dostane odosielateľ, druhé vyhotovenie sprevádza zásielku a je určené pre príjemcu a tretie vyhotovenie si ponechá dopravca. Prepravnú zmluvu podpisuje odosielateľ a dopravca.

Pre každú zmluvu o platenej preprave tovaru po železnici, ak miesto prevzatia tovaru na prepravu a miesto určené na vykládku ležia v dvoch rôznych členských štátoch, platia Jednotné právne predpisy pre zmluvu o medzinárodnej železničnej preprave tovaru /CIM – dodatok B k Dohovoru o medzinárodnej železničnej preprave (COTIF)/. Prepravná zmluva sa uzavrie v nákladnom liste, ktorý podpisujú odosielateľ a dopravca. Ak medzi odosielateľom a dopravcom nebolo dohodnuté inak, výdavky hradí odosielateľ. V nákladnom liste musí byť okrem iného uvedené miesto a dátum prevzatia tovaru a meno a adresa prijímateľa.

Ak platiteľ dane, ktorý dodáva tovar do iného členského štátu, nemá kópiu dokladu o preprave tovaru, v ktorom je potvrdené odberateľom alebo osobou ním poverenou prevzatie tovaru v inom členskom štáte, zákon o DPH v § 43 ods. 5 ustanovuje, že v takom prípade je povinný prevzatie tovaru v inom členskom štáte preukázať iným dokladom. Takýmto iným dokladom môže byť dodací list, v ktorom je potvrdené odberateľom alebo osobou ním poverenou prevzatie tovaru v inom členskom štáte.

### ***Vlastná preprava vykonaná dodávateľom alebo odberateľom***

Ak prepravu tovaru z tuzemska do iného členského štátu vykonáva dodávateľ alebo odberateľ, dodávateľ musí preukázať, že sú splnené podmienky oslobodenia od dane podľa § 43 ods. 1 až 4 zákona o DPH **potvrdením o prijatí tovaru** odberateľom alebo osobou ním poverenou.

Potvrdenie o prijatí tovaru musí obsahovať zákonom stanovené údaje, ako sú:

1. meno a priezvisko odberateľa alebo názov odberateľa a adresu jeho sídla, miesta podnikania, prevádzkarne, bydliska alebo adresu miesta, kde sa obvykle zdržiava,
2. množstvo a druh tovaru,
3. adresu miesta a dátum prevzatia tovaru v inom členskom štáte, ak prepravu tovaru vykoná dodávateľ, alebo adresu miesta a dátum skončenia prepravy, ak prepravu tovaru vykoná odberateľ,
4. meno a priezvisko vodiča pozemného motorového vozidla uvedené paličkovým písmom

- a jeho podpis,  
5. evidenčné číslo pozemného motorového vozidla, ktorým sa uskutočnila preprava tovaru.

Napriek tomu, že platiteľ dane vyhotoví za viac dodaní tovarov do iného členského štátu v priebehu kalendárneho mesiaca jednu súhrnnú faktúru, oslobodenie od dane musí pri každom jednotlivom dodaní tovaru preukázať potvrdením o prijatí tovaru odberateľom, ktoré obsahuje zákonom predpísané údaje. To znamená, že potvrdenie o prijatí tovaru musí obsahovať údaje týkajúce sa konkrétneho dodania tovaru prepravovaného z tuzemska do iného členského štátu konkrétnym pozemným motorovým vozidlom, v ktorom musí byť uvedené evidenčné číslo pozemného motorového vozidla, ktorým sa uskutočnila preprava tovaru, meno a priezvisko vodiča uvedené paličkovým písmom a jeho podpis, adresa miesta a dátum prevzatia tovaru v inom členskom štáte prepravované týmto konkrétnym motorovým vozidlom alebo adresa miesta a dátum skončenia prepravy, atď. Ak platiteľ dane tomu istému odberateľovi v inom členskom štáte uskutočňuje v príslušnom kalendárnom mesiaci viaceré dodania tovaru oslobodené od dane, ktorých prijatie odberateľom by sa potvrdilo na jednom doklade o prijatí tovaru, pre účely preukázania oslobodenia od dane podľa § 43 zákona o DPH je potrebné v takomto potvrdení samostatne uviesť všetky potrebné náležitosti potvrdenia podľa konkrétnej dodávky tovaru konkrétnym motorovým vozidlom v nadväznosti na množstvo dodávaného tovaru a dátum prevzatia tovaru v inom členskom štáte alebo dátum skončenia prepravy tovaru v inom členskom štáte.

Zákon o DPH neustanovuje presnú formu potvrdenia o prijatí tovaru odberateľom, predpisuje len povinné náležitosti tohto potvrdenia. Potvrdenie o prijatí tovaru odberateľom môže byť vyhotovené ako samostatný doklad, alebo môže byť napríklad súčasťou dodacieho listu.

Z § 43 ods. 8 zákona o DPH vyplýva, že ak prepravu tovaru z tuzemska do iného členského štátu vykoná odberateľ alebo ju zabezpečí odberateľ inou osobou, dodávateľ tovaru je povinný mať doklady uvedené v § 43 ods. 5 písm. b) alebo c) do konca šiesteho kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení kalendárneho mesiaca, v ktorom sa uskutočnilo dodanie tovaru. Ak platiteľ nedisponuje dokladmi uvedenými v § 43 ods. 5 písm. b) alebo c) zákona o DPH v zákonom stanovenej lehote, musí uviesť dodanie tovaru bez oslobodenia od dane do daňového priznania za zdaňovacie obdobie, v ktorom uplynula táto lehota. Ustanovenie § 43 bolo doplnené odsekom 8 s účinnosťou od 1. januára 2008 a od 1.10.2012 došlo k spresneniu tohto ustanovenia v nadväznosti na nové znenie odseku 5.

#### *Príklad č. 14*

*Platiteľ dane uzatvoril kúpnu zmluvu s maďarským podnikateľom identifikovaným pre daň v Maďarskej republike na dodanie kancelárskeho nábytku. V kúpnej zmluve bola dohodnutá dodacia podmienka „zo závodu“ (EXW). V kúpnej zmluve bol určený dátum dodania tovaru 22.1.2013. V tento deň bol tovar pre odberateľa pripravený v sklade dodávateľa. Dodávateľ vyhotovil faktúru na dodanie tovaru 22.1.2013. Prepravca, ktorý vykonal prepravu na účet odberateľa, tovar prevzal a prepravil do Maďarskej republiky 25.1.2013. Daňová povinnosť podľa § 19 ods. 8 zákona o DPH vzniká dňom vyhotovenia faktúry, t.j. 22.1.2013. Platiteľ dane vykázal dodanie tovaru do Maďarskej republiky oslobodené od dane v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie január 2013 a v súhrnnom výkaze podanom za január 2013. Odberateľ nepredložil platiteľovi dane doklad o preprave tovaru do Maďarskej republiky do konca šiesteho kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení kalendárneho mesiaca, v ktorom sa uskutočnilo dodanie tovaru, t.j. do 31.7.2013. Keďže do 31.7.2013 platiteľ DPH*

*nemá prepravný doklad o preprave tovaru do Maďarskej republiky, vykáže dodanie tovaru podliehajúce 20% sadzbe DPH v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie júl 2013.*

### ***Dočasné skladovanie tovaru v tuzemsku v rámci jeho prepravy do iného členského štátu***

Skutočnosť, že tovar, ktorý sa rámci zmluvného vzťahu medzi platiteľom dane a osobou identifikovanou pre DPH v inom členskom štáte, má dodať z tuzemska do iného členského štátu, a ktorý sa dočasne skladuje v tuzemsku v rámci zabezpečenia jeho prepravy do iného členského štátu, nie je rozhodujúca pre uplatnenie oslobodenia od dane, ak je tovar fyzicky prepravený do iného členského štátu v rámci dohodnutého zmluvného vzťahu a skladovanie je súčasťou prepravy tovaru.

#### ***Príklad č. 15***

*Platiteľ vyrobil pre odberateľa identifikovaného pre daň v Rakúsku tovar, ktorý bol pripravený na prevzatie dňa 10.10.2012. Túto skutočnosť platiteľ dane oznámil rakúskemu podnikateľovi a tovar považoval za dodaný dňa 10.10.2012. Faktúru na dodanie tovaru platiteľ dane vyhotovil dňa 11.10.2012, na ktorej uviedol deň dodania 10.10.2012 a dodaciu podmienku EXW.*

*a) Tovar bol u dodávateľa skladovaný do 20.11.2012, kedy ho kupujúci prepravil do Rakúska, a doklad o preprave tovaru zaslal dodávateľovi dňa 28.12.2012. Skutočnosť, že tovar ostal na sklade u dodávateľa až do jeho prevzatia kupujúcim, nie je rozhodujúca pre uplatnenie oslobodenia od dane, ak je v skutočnosti tovar prepravený z tuzemska do iného členského štátu v rámci dohodnutého zmluvného vzťahu.*

*b) Rakúsky podnikateľ si prevzal tovar v závode dodávateľa dňa 18.10.2012 a následne ho uskladnil v tuzemsku z dôvodu, že jeho pôvodný klient so sídlom v Poľsku odstúpil od zmluvy a rakúsky podnikateľ mal zámer prediť tovar v tuzemsku. Pôvodne mal byť tovar dodaný z tuzemska do Poľska. Skladovanie tovaru v tuzemsku nie je súčasťou prepravy tovaru do iného členského štátu, a preto ide v tomto prípade o dodanie tovaru, ktoré podlieha sadzbe dane platnej v tuzemsku. Rakúsky podnikateľ má registračnú povinnosť v tuzemsku pred začatím vykonávania činnosti, ktorá je predmetom dane.*

## **6. Obstaranie kúpy alebo predaja tovaru na základe komisionárskej zmluvy**

V zmysle ustanovenia § 8 ods. 6 zákona o DPH, ak zdaniteľná osoba na základe komisionárskej zmluvy alebo inej obdobnej zmluvy, podľa ktorej koná vo svojom mene na účet inej osoby (ďalej len „komisionárska zmluva“), obstará kúpu tovaru alebo predaj tovaru, platí, že táto zdaniteľná osoba tovar kúpila a predala. Komisionár má právo disponovať s tovarom ako vlastník. Na základe uvedeného sa samostatne posudzuje zmluvný vzťah komitenta a komisionára a zmluvný vzťah komisionára a zákazníka. Podľa ustanovenia § 19 ods. 5 zákona o DPH pri dodaní tovaru na základe komisionárskej zmluvy vzniká komitentovi daňová povinnosť v ten istý deň, kedy vzniká daňová povinnosť komisionárovi. Na dodanie tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený z tuzemska do iného členského štátu, ak nadobúdateľ tovaru je osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte, sa vzťahuje ustanovenie § 43 ods. 1 a 5 zákona o DPH. V postavení nadobúdateľa tovaru v inom členskom štáte môže byť zákazník, ktorému komisionár predáva tovar, alebo komisionár, ktorý obstaráva predaj tovaru.

#### ***Príklad č. 16***

*Komisionár zo Slovenskej republiky obstará predaj tovaru slovenského podnikateľa pre zákazníka z Českej republiky, ktorý je identifikovaný pre daň v Českej republike. Komisionár*

je platiteľom dane v Slovenskej republike. Dodanie tovaru pre českého zákazníka spĺňa podmienky pre oslobodenie od dane podľa § 43 zákona o DPH. Komisionár začal prepravovať tovar do Českej republiky dňa 4.10.2012 a v tento deň vyhotovil aj faktúru pre českého zákazníka. Za deň dodania tovaru pre českého zákazníka sa považuje 4. október 2012. V tento deň vzniká komitentovi daňová povinnosť pri tovare, ktorý odovzdal komisionárovi na predaj a do 15 dní musí vyhotoviť pre komisionára faktúru.

#### Príklad č. 17

Komisionár z Českej republiky obstará predaj tovaru slovenského platiteľa dane. Komisionár je identifikovaný pre DPH v Českej republike a zabezpečuje predaj tovaru českému zákazníkovi. Dodanie tovaru českému komisionárovi spĺňa podmienky pre oslobodenie od dane podľa § 43 zákona o DPH. Dodávka tovaru sa začala uskutočňovať dňa 29. októbra 2012 a český komisionár mohol nakladať s tovarom ako vlastník dňa 30. októbra 2012. Keďže komitent vyhotovil faktúru pre komisionára dňa 29. októbra 2012, považuje sa tento deň za deň vzniku daňovej povinnosti pri nadobudnutí tovaru komisionárom. Komisionár predal tovar zákazníkovi dňa 1. novembra 2012. Komitentovi vzniká podľa ustanovenia § 19 ods. 5 zákona o DPH daňová povinnosť v nulovej hodnote dňa 29. októbra 2012, teda v deň, kedy vznikla daňová povinnosť českému komisionárovi pri nadobudnutí tovaru.

## 7. Oslobodenie od dane podľa § 43 ods. 6 zákona o DPH

Podľa § 43 ods. 6 zákona o DPH je od dane oslobodené dodanie tovaru a dodanie služby v tuzemsku

- 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 (čl. 343 Konsolidovaného znenia Zmluvy o fungovaní EÚ, Dohoda medzi vládou SR a Komisiou ES o vykonávaní protokolmi o výsadách a imunitách ES - oznámenie č. 553/2004 Z. z.);

#### Príklad č. 18

Platiteľ dane dodáva tovar pre Európsku centrálnu banku (ďalej len „ECB“). ECB je medzinárodnou organizáciou so sídlom v Nemecku a je oslobodená od platby priamych a nepriamych daní. ECB odovzdala platiteľovi dane potvrdenie vydané príslušným štátnym orgánom Nemecka. Platiteľ dane dodanie tovaru pre ECB oslobodí od dane podľa § 43 ods. 6 písm. b) zákona o DPH.

Oslobodenie od dane z dodávok tovaru alebo služieb, ktoré si predstavitelia inštitúcií ES obstarajú na svoju súkromnú spotrebu, nie je podľa Protokolu o výsadách a imunitách ES súčasťou výsad a imunit úradníkov a ostatných zamestnancov ES. To znamená, že osoby pracujúce v inštitúciách ES nemajú nárok na oslobodenie od dane pri nákupe tovarov a služieb v tuzemsku, ktoré sú určené na ich osobnú spotrebu.

- c) organizáciám iným ako sú uvedené v predchádzajúcom odseku zriadeným na území iného členského štátu a ich pracovníkom, ktorí nie sú občanmi Slovenskej republiky a nemajú trvalý pobyt v Slovenskej republike, v rozsahu a za podmienok podľa medzinárodných

zmlúv (vyhláška Ministerstva zahraničných vecí SR č. 21/1968 Zb. o Dohovore o výsadách a imunitách medzinárodných odborných organizácií);

Od 1.10.2012 sa v ustanovení § 43 ods. 6 písm. c) zákona o DPH jednak spresňuje, že ide o medzinárodné organizácie zriadené na území iného členského štátu, a ďalej sa ustanovuje, že ak sa tovar alebo služba dodáva pracovníkom medzinárodných organizácií, oslobodenie od dane sa môže uplatniť len vtedy, ak pracovníci nie sú občanmi Slovenskej republiky a nemajú trvalý pobyt v Slovenskej republike. Pre uplatnenie oslobodenia od dane musia byť splnené obidve podmienky, teda pracovník nie je občanom Slovenskej republiky a zároveň nemá v Slovenskej republike trvalý pobyt. Na základe novely § 43 ods. 1 písm. c) zákona o DPH sa zrovnoprávňuje postup pri dodaní tovarov alebo služieb osobám, ktoré ako pracovníci diplomatických misíí a konzulárnych úradov a zároveň občania Slovenskej republiky s trvalým pobytom v Slovenskej republike nemajú nárok na oslobodenie od dane podľa § 43 ods. 6 písm. a) zákona.

#### *Príklad č. 19*

*Fyzická osoba si u platiteľa dane objednala tovar, pri ktorom žiadala uplatniť oslobodenie od dane z dôvodu, že je pracovníkom medzinárodnej organizácie UNICEF so sídlom v Dánsku. Keďže fyzická osoba je občanom Slovenskej republiky s trvalým pobytom v Slovenskej republike, platiteľ dane nemôže uplatniť pri dodaní tovaru oslobodenie od dane podľa § 43 ods. 6 písm. c) zákona o DPH.*

d) do iného členského štátu pre ozbrojené sily členského štátu, ktorý je stranou Severoatlantickej zmluvy, určené na použitie týmito ozbrojenými silami alebo civilnými zamestnancami, ktorí ich sprevádzajú, a na zásobenie ich stravovacích zariadení, ak tieto ozbrojené sily nie sú ozbrojenými silami štátu určenia dodávok a ak sa podieľajú na spoločnom obrannom úsilí.

Platiteľ dane je podľa § 43 ods. 7 zákona o DPH povinný preukázať oslobodenie od dane potvrdením na úradnom tlačíve na oslobodenie od dane, ktoré je vyhotovené príslušným štátnym orgánom iného členského štátu, a ktoré odberateľ odovzdal platiteľovi dane. V článku 51 nariadenia č. 282/2011 sa uvádza, že ak je príjemca dodaného tovaru alebo služieb usadený v rámci Spoločenstva, ale nie v členskom štáte, v ktorom sa uskutočňuje dodanie tovaru alebo poskytovanie služieb, potvrdenie o oslobodení od DPH uvedené v prílohe II k tomuto nariadeniu slúži, s výhradou vysvetliviek uvedených v prílohe k danému potvrdeniu, ako potvrdenie, že na transakciu sa môže uplatniť oslobodenie na základe článku 151 smernice 2006/112/ES (§ 43 ods. 6 zákona o DPH). Toto tlačívo musí byť potvrdené v kolónke 6 pečiatkou kompetentného orgánu, ktorý je v danom (hostiteľskom) členskom štáte EÚ na to určený. Kompetentné orgány príslušné na potvrdenie tohto tlačíva si určujú jednotlivé členské štáty EÚ. Určený kompetentný orgán môže (len v prípade oslobodenia na úradné účely) za účelom zjednodušenia procesu potvrdzovania tlačíva upustiť od povinnosti predkladať mu tlačívo na potvrdenie pečiatkou v kolónke 6 a v takomto prípade je vyplnená kolónka 7 tlačíva a kolónka 6 zostáva nevyplnená. Aj takto vyplnené tlačívo sa považuje za potvrdené.

Ustanovenie o oslobodení od dane dodania tovaru do iného členského štátu podľa § 43 zákona o DPH sa nevzťahuje na dodanie použitého tovaru, umeleckých diel, zberateľských predmetov a starožitností, pri ktorých sa uplatňuje osobitná úprava podľa § 66 zákona o DPH.



Týmto metodickým pokynom sa ruší metodický pokyn k zdaňovaniu dodania tovaru z tuzemska do iného členského štátu a k zdaňovaniu nadobudnutia tovaru v tuzemsku z iného členského štátu.

*Vydalo: Finančné riaditeľstvo SR  
Sekcia daňová a colná  
Odbor daňovej metodiky  
december 2012*