

Metodický pokyn k uplatňovaniu odpočítania dane zahraničnou osobou registrovanou podľa § 5 zákona o DPH cez daňové priznanie podané po 1. 10. 2012 v zmysle § 49 ods. 9 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov

Zákonom č. 246/2012 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony (ďalej len „zákon o DPH“) sa od 1. 10. 2012 upravuje odpočítanie dane zahraničnou osobou registrovanou pre DPH podľa § 5 zákona o DPH. Týmto sa sprísňujú podmienky pre odpočítanie dane cez podané daňové priznanie platiteľom dane – zahraničnou osobou registrovanou podľa § 5 zákona o DPH.

Ustanovenie § 49 ods. 9 zákona o DPH sa doplnilo novelou č. 246/2012 Z. z. z dôvodu potreby jasnej a zreteľnej právnej úpravy týkajúcej sa odpočtov uplatňovaných zahraničnými osobami, ktoré sú registrované za platiteľa dane v SR podľa § 5 zákona o DPH. Z tohto ustanovenia vyplýva, že prednosť, čo sa týka spôsobu uplatnenia si odpočtu DPH z prijatých plnení v tuzemsku, má § 55a a nasl. zákona o DPH. Vrátanie dane podľa § 55a zákona o DPH predstavuje osobitný spôsob odpočítania dane, ktorý má svoje osobitné pravidlá.

Zdaniteľná osoba, ktorá nemá v tuzemsku sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko alebo sa v tuzemsku obvykle nezdržiava (ďalej len „zahraničná osoba“), je povinná podať žiadosť o registráciu pre daň Daňovému úradu Bratislava pred začatím vykonávania činnosti, ktorá je predmetom dane. Zákon o DPH ustanovuje výnimky, kedy zahraničná osoba nie je povinná podať žiadosť o registráciu pre daň.

Zahraničná osoba sa má v tuzemsku registrovať pre daň podľa § 5 zákona o DPH iba v prípade, ak bude v tuzemsku (v SR) vykonávať akúkoľvek činnosť, ktorá je predmetom dane z pridanej hodnoty, a to pred začatím vykonávania činnosti. Zahraničná osoba sa má registrovať podľa § 5 zákona o DPH len vtedy, ak bude vykonávať v SR činnosť, z ktorých jej vzniká daňová povinnosť resp. by jej vznikla daňová povinnosť, ak by takéto plnenie nebolo oslobodené od DPH (napr. dodanie tovaru do iného členského štátu alebo vývoz tovaru do tretieho štátu). Pokiaľ by zdaniteľná osoba na území SR vykonávala výlučne činnosť, z ktorej jej vzniká daňová povinnosť, ale nie je zo zákona osobou povinnou platiť DPH z dôvodu, že daňová povinnosť sa prenáša na príjemcu plnenia (§ 69 ods. 2 a 3 zákona o DPH), nie je povinná registrovať sa pre DPH podľa § 5 zákona o DPH. Prax ukázala, že viaceré zahraničné osoby sa v tuzemsku registrovali pre daň, a to nie z dôvodu, že by začali vykonávať činnosť, ktorá je v tuzemsku predmetom dane, ale dôvodom bolo rýchlejšie vrátenie dane zaplatenej z prijatých tuzemských dodávok od tuzemských platiteľov dane formou uplatnených odpočtov dane prostredníctvom podaného daňového priznania oproti vráteniu formou podanej žiadosti o vrátenie dane podľa § 55a – 55e zákona o DPH.

Vrátenie dane zahraničným osobám

Vrátenie dane zahraničným osobám nadväzuje na Smernicu Rady 2008/9/ES upravuje v SR § 55a – 55e zákona o DPH.

Smernica Rady 2008/9/ES z 12. februára 2008 ustanovuje podrobné pravidlá pre vrátenie dane z pridanej hodnoty ustanovené v Smernici 2006/112/ES zdaniteľným osobám, ktoré nie sú usadené v členskom štáte vrátenia dane, ale ktoré sú usadené v inom členskom štáte. Zahraničnej osobe (zdaniteľná osoba, ktorá nie je usadená v členskom štáte vrátenia dane, ale ktorá je usadená v inom členskom štáte) sa má vrátiť daň, ktorú bola povinná platiť v členskom štáte, v ktorom nie je usadená, v prvom rade podľa Smernice Rady 2008/9/ES – podaním žiadosti o vrátenie dane.

Smernica Rady 2008/9/ES sa podľa čl. 3 vzťahuje na každú zdaniteľnú osobu, ktorá nie je usadená v členskom štáte vrátenia dane a ktorá počas obdobia vrátenia dane nemala v členskom štáte vrátenia dane sídlo svojej ekonomickej činnosti ani stálu prevádzkareň, odkiaľ vykonávala podnikateľskú činnosť, alebo ak takéto sídlo ekonomickej činnosti alebo stála prevádzkareň neexistujú, nemala na tomto území svoje bydlisko alebo obvyklé miesto pobytu a počas obdobia vrátenia dane nedodávala žiaden tovar ani neposkytovala žiadne služby, ktoré sa považujú za dodané alebo poskytnuté v členskom štáte vrátenia dane.

Zahraničná osoba, ktorá má v inom členskom štáte sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko alebo sa v inom členskom štáte obvykle zdržiava a žiada o vrátenie dane (žiadateľ o vrátenie dane – zahraničná osoba) za podmienok a v rozsahu podľa § 55a odsekov 2 až 5 a § 55b až § 55e zákona o DPH **má nárok na vrátenie**

- **dane z tovaru a služby, ktoré jej dodal platiteľ dane v tuzemsku**
- **dane vyrubenej a zaplatenej pri dovoze tovaru v tuzemsku.**

Zahraničná osoba **nemá nárok na vrátenie dane** ňou uplatnenej pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu - § 55a zákona o DPH sa nevzťahuje na vrátenie dane z nadobudnutia tovaru. Ak zahraničná osoba registrovaná pre DPH podľa § 5 zákona o DPH, má v tuzemsku nadobudnutie tovaru z iného členského štátu podľa § 11 zákona o DPH, uplatňuje odpočítanie dane podľa § 49 – 51 zákona o DPH prostredníctvom daňového priznania.

Podľa § 55a ods. 2 písm. c) zákona o DPH zahraničná osoba, ktorá má v inom členskom štáte sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko alebo sa v inom členskom štáte obvykle zdržiava (zahraničná osoba podľa § 55a ods. 1 zákona o DPH), má nárok na vrátenie dane, ak **v období**, za ktoré podáva žiadosť o vrátenie dane, nedodala tovar ani službu v tuzemsku s výnimkou dodania prepravných služieb a s nimi súvisiacich doplnkových služieb, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 47 ods. 6, 8, 10 a 12 a § 48 ods. 8 zákona o DPH, dodania služby a dodania tovaru s inštaláciou alebo montážou, ak je osobou povinnou platiť daň príjemca (§ 69 ods. 2 a 3 zákona o DPH), dodania tovaru podľa § 13 ods. 1 písm. e) a f) zákona o DPH, ak je osobou povinnou platiť daň osoba, ktorej je tento tovar dodaný (§ 69 ods. 9 zákona o DPH), dodania tovaru z tuzemska do iného členského štátu, ktorý bol dovezený z tretieho štátu zahraničnou osobou, ktorá bola zastúpená daňovým zástupcom podľa § 69a zákona o DPH a dodania tovaru v rámci trojstranného obchodu podľa § 45 zákona o DPH, na ktorom sa zúčastnila ako prvý odberateľ a osobou povinnou platiť daň je druhý odberateľ.

Odpočet DPH prostredníctvom daňového priznania zahraničná osoba uplatní, ak:

- nespĺňa podmienky na vrátenie dane podľa § 55a zákona o DPH,
- prijaté plnenie použije na plnenia uskutočnené v tuzemsku (v SR), z ktorých je povinná platiť DPH v SR, resp. z ktorých by bola povinná platiť DPH, ak by tieto uskutočnené zdaniteľné plnenia neboli oslobodené od DPH podľa § 43 a § 47 zákona o DPH.

Obdobie, za ktoré sa podáva žiadosť, je podľa § 55c ods. 1 zákona o DPH kalendárny rok alebo tri mesiace. Žiadosť o vrátenie dane sa podáva za obdobie najviac jedného kalendárneho roka a suma dane, ktorej vrátenie sa žiada, musí byť najmenej 50 eur. Žiadosť o vrátenie dane sa môže podať za obdobie kratšie ako jeden kalendárny rok, ale nie kratšie ako tri kalendárne mesiace, ak suma dane, ktorej vrátenie sa žiada, je najmenej 400 eur. Vrátenie dane sa môže vzťahovať na obdobie kratšie ako tri kalendárne mesiace, ak toto obdobie predstavuje zvyšok kalendárneho roka a suma dane, ktorej vrátenie sa žiada, je najmenej 50 eur.

Zahraničné osoby nerešpektovali smernicu 2008/9/ES pre vrátenie dane a uplatňovali odpočítanie dane prostredníctvom daňového priznania, nakoľko do 1. 10. 2012 nebola úprava zákona o DPH až taká jednoznačná.

Ustanovenie § 49 ods. 9 zákona o DPH po 1. 10. 2012 precizuje uprednostnenie režimu vrátenia DPH cez podávanie žiadostí pred uplatnením odpočtu dane cez daňové priznanie. Od 1. 10. 2012 podľa § 49 ods. 9 zákona o DPH platiteľ registrovaný pre daň podľa § 5 zákona o DPH, ktorý spĺňa podmienky na vrátenie dane podľa § 55a zákona o DPH, nemôže uplatňovať odpočítanie dane z tovarov a služieb prostredníctvom daňového priznania okrem odpočítania dane z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb, pri ktorých je osobou povinnou platiť daň podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH.

Zahraničná osoba spĺňajúca podmienky vrátenia dane podľa § 55a zákona o DPH mala aj pred 1. 10. 2012 uplatňovať vrátenie dane podľa § 55a – 55e zákona o DPH, teda v súlade so Smernicou Rady 2008/9/ES a nie uplatňovať odpočty dane cez podávané daňové priznanie. Správca dane nebude postup platiteľov DPH do 01. 10. 2012 pozastavovať.

Platiteľ registrovaný pre daň podľa § 5 zákona o DPH, ktorý spĺňa podmienky na vrátenie dane podľa § 55a zákona o DPH, nemôže od 1. 10. 2012 uplatňovať odpočítanie dane cez podané daňové priznanie.

Z ustanovenia § 49 ods. 9 zákona o DPH vyplýva, že zahraničné osoby, **ktoré spĺňajú nárok na vrátenie dane**, si nemôžu uplatniť odpočet dane z prijatých plnení prostredníctvom daňového priznania. Na základe toho osobitný spôsob odpočítania dane podľa § 55a uplatňuje zahraničná osoba prednostne, a to aj v prípade, ak je registrovaná pre DPH podľa § 5 zákona. To znamená, že pokiaľ zahraničná osoba registrovaná podľa § 5 zákona o DPH neuskutočňovala žiadne plnenia v SR alebo uskutočňovala len plnenia, z ktorých je povinný platiť DPH príjemca plnenia, neuplatňuje si z prijatých plnení v SR odpočítanie DPH prostredníctvom daňového priznania, ale uplatňuje si odpočet, resp. vrátenie DPH prostredníctvom žiadosti o vrátenie DPH podľa § 55a zákona.

Aplikácia § 49 ods. 9 zákona o DPH je jednoznačná, pokiaľ by zahraničná osoba - platiteľ dane podľa § 5 zákona o DPH neuskutočňovala v tuzemsku dodávky tovarov a služieb, pri ktorých je osobou povinnou platiť daň podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH, ale uskutočňovala by iba dodávky tovarov a služieb, kde osobou povinnou platiť daň je príjemca podľa § 69 ods. 2, 3 zákona o DPH. V tomto prípade by v podstate zahraničná osoba v tuzemsku ani nemala byť registrovaná pre DPH podľa § 5 zákona o DPH a táto zahraničná osoba má podľa § 55a ods. 1 zákona o DPH nárok na vrátenie dane z tovaru a služby, ktoré jej dodal platiteľ v tuzemsku, a nárok na vrátenie dane vyrubenej pri dovoze tovaru v tuzemsku za podmienok a v rozsahu podľa § 55a ods. 2 až 5 a § 55b až 55e zákona o DPH.

Problematickejšie z hľadiska aplikačnej praxe je posúdenie postupu podľa § 49 ods. 9 zákona o DPH v prípade, ak u zahraničnej osoby vznikne kombinovaná situácia, t. j. ak zahraničná osoba registrovaná podľa § 5 zákona o DPH v priebehu roka dodáva zdaniteľné obchody, kedy je osobou povinnou platiť daň príjemca podľa § 69 ods. 2, 3 zákona o DPH, ale tak isto aj plnenia, kedy je osobou povinnou platiť daň samotná zahraničná osoba podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH.

Zákonom č. 360/2013 Z. z. bol s účinnosťou od 01. 01. 2014 novelizovaný § 49 ods. 9 zákona o DPH a to v tom smere, že sa za slová „§ 55a“ vkladajú slová „alebo § 56“. Z uvedeného vyplýva, že každá zahraničná osoba registrovaná podľa § 5, či už je z iného členského štátu alebo z tretieho štátu, ak spĺňa podmienky na vrátenie dane z tovaru a služby podľa § 55a (osoba z iného členského štátu) alebo § 56 (osoba z tretieho štátu) má prednostne uplatňovať vrátenie dane podaním žiadosti o vrátenie dane podľa týchto ustanovení a nemôže uplatňovať odpočítanie dane podľa § 49 zákona o DPH cez podávané daňové priznanie v tuzemsku, ak tieto tovary a služby nepoužije na dodávky tovarov a služieb, pri ktorých je osobou povinnou platiť daň podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH.

Príklad 1:

Zahranichná osoba montuje rodinné domy v SR (dodávka tovaru s montážou). Zákazníci sú výlučne nezdaniteľné osoby. Zahranichná osoba má pridelené IČ DPH v ČR, kde má sídlo a je registrovaná v SR podľa § 5 zákona o DPH, pretože uskutočňuje v SR činnosť, z ktorej je povinná platiť DPH podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH. Zahranichná osoba si objedná reklamu od reklamnej agentúry – platiteľa DPH v SR a objedná si práce na pozemku od platiteľa DPH v SR.

Riešenie:

Reklamná agentúra fakturuje zahraničnej osobe reklamnú službu bez DPH, pretože miesto dodania služby je v členskom štáte, kde je zahraničná osoba usadená (kde má svoje sídlo), t.j. v ČR (§ 15 ods. 1 zákona o DPH) a dodanie služby uvedie v súhrnnom výkaze. Zahranichná osoba má použiť pri objednaní služby IČ DPH pridelené v ČR, kde je usadená.

Platiteľ dane, ktorý zahraničnej osobe dodá práce na pozemku, je povinný k cene prác na pozemku účtovať slovenskú DPH, pretože miesto dodania tejto služby podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH je v SR. Zahranichná osoba má použiť pri objednaní služby IČ DPH pridelené v SR. Zahranichná osoba má právo na odpočítanie dane z faktúry za práce na pozemku vystavenej platiteľom, a to prostredníctvom daňového priznania, pretože prijaté plnenie sa vzťahuje na dodanie tovaru s montážou, z ktorej je zahraničná osoba povinná platiť DPH v SR (§ 69 ods. 1 zákona o DPH).

Príklad 2:

Zahranichná osoba má pridelené IČ DPH v ČR, kde má sídlo a má pridelené IČ DPH v SR podľa § 5 zákona. Zahranichná osoba si premiestni tovar z ČR do SR – tovar je prepravený z miesta sídla českej spoločnosti

do miesta určenia v SR. Zahraničná osoba uskutoční premiestnením tovaru z ČR do tuzemska nadobudnutie tovaru v tuzemsku podľa § 11 zákona o DPH (§ 11 ods. 8 zákona o DPH) a je povinná nadobudnutie tovaru zdaňiť slovenskou DPH (§ 69 ods. 6 zákona o DPH).

Riešenie:

Zahraničná osoba si uplatní odpočítanie DPH z nadobudnutia tovaru prostredníctvom daňového priznania. Nemôže uplatniť vrátenie dane, pretože § 55a zákona o DPH sa nevzťahuje na vrátenie dane z nadobudnutia tovaru. Zahraničná osoba má podľa § 55a ods. 1 zákona o DPH nárok na vrátenie dane z tovaru a služby, ktoré jej dodal platiteľ v tuzemsku, a nárok na vrátenie dane vyrubenej pri dovoze tovaru v tuzemsku.

Príklad 3:

Zahraničná osoba má pridelené IČ DPH v ČR, kde má sídlo a má pridelené IČ DPH v SR podľa § 5 zákona. Zahraničná osoba z ČR nadobudne v tuzemsku tovar z Nemecka – dodávateľ je identifikovaný pre DPH v Nemecku. Tovar je prepravený z Nemecka do miesta určenia v SR, zahraničná osoba z ČR pri objednaní tovaru použila IČ DPH pridelené v SR. Zahraničná osoba z ČR uskutoční nadobudnutie tovaru v tuzemsku podľa § 11 zákona o DPH a je povinná nadobudnutie tovaru zdaňiť slovenskou DPH (§ 69 ods. 6 zákona o DPH).

Riešenie:

Zahraničná osoba si uplatní odpočítanie DPH z nadobudnutia tovaru prostredníctvom daňového priznania. Nemôže uplatniť vrátenie dane, pretože § 55a zákona o DPH sa nevzťahuje na vrátenie dane z nadobudnutia tovaru, pretože z § 55a ods. 1 zákona o DPH vyplýva, že zahraničná osoba má nárok na vrátenie dane z tovaru a služby, ktoré jej dodal platiteľ v tuzemsku, a nárok na vrátenie dane vyrubenej pri dovoze tovaru v tuzemsku za podmienok a v rozsahu podľa § 55a ods. 2 až 5 zákona o DPH a § 55b až 55e zákona o DPH.

Príklad 4:

Zahraničná osoba so sídlom v Poľsku má pridelené IČ DPH v SR podľa § 5 zákona. Na území tuzemska v roku 2013 dodáva stavebné práce a tiež uskutočňuje dodávky tovaru s montážou a to súčasne pre zdaniteľné osoby a aj pre osoby iné ako zdaniteľné (pre občanov). Zahraničná osoba uskutočňuje v tuzemsku dodávky (kombinované dodávky), pri ktorých je osobou povinnou platiť daň podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH a súčasne aj dodávky, pri ktorých je osobou povinnou platiť daň príjemca – tuzemská zdaniteľná osoba podľa § 69 ods. 2 zákona o DPH. Zahraničná osoba v tuzemsku od platiteľov dane nakúpila tovary (stavebný materiál, materiál k montáži, ...) a tiež služby (napr. krátkodobý prenájom dopravného prostriedku, prenájom skladu, ...), ktoré používa pri svojich kombinovaných dodávkach a nie je možné presne vymedziť, ktoré nákupy tovarov a služieb a v akej časti sa viažu ku ňou dodanej dodávke.

Riešenie:

Zahraničná osoba je oprávnená uplatniť odpočítanie DPH z nákupov tovaru a služieb od tuzemských platiteľov dane prostredníctvom daňového priznania podľa § 49 ods. 1 – 8 zákona o DPH, nevzťahuje sa na ňu pri uplatnení odpočítania dane § 49 ods. 9 zákona o DPH. Zahraničná osoba má prostredníctvom daňového priznania nárok na odpočet DPH z nakúpených tovarov a služieb v tuzemsku, ktoré sa vzťahujú k dodaniam pre zdaniteľné osoby aj pre iné ako zdaniteľné osoby. Zahraničná osoba nemá podľa § 55a ods. 1 zákona o DPH nárok na refundáciu dane, pretože v období, za ktoré podáva žiadosť o vrátenie dane, dodala tovar s montážou a službu v tuzemsku, kde bola osobou povinnou platiť daň podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH.

Príklad 5:

Česká firma „A“ (registrovaná v tuzemsku podľa § 5) dodáva tovar s montážou (výrobnú linku s montážou) slovenskej firme „B“. Súčasne v inej svojej zákazke (dodávka tovaru s montážou) realizovanej na Slovensku vystupuje aj ako subdodávateľ pre inú českú firmu „C“, kedy je osobou povinnou platiť daň podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH.

Riešenie:

Česká firma uplatňuje odpočet dane z tovarov a služieb nakúpených v tuzemsku podľa § 49 ods. 1 – 8 zákona o DPH cez podávané daňové priznanie, a postup podľa § 49 ods. 9 zákona o DPH sa neuplatní. Zahraničná osoba má prostredníctvom daňového priznania nárok na odpočet DPH z nakúpených zdaniteľných obchodov, ktoré sa vzťahujú k oboj z akazkám.

Príklad 6:

Zahraničná osoba so sídlom v ČR má pridelené IČ DPH v SR podľa § 5 zákona. Zahraničná osoba si premiestni tovar z ČR do SR a tiež zahraničná osoba nadobudne tovar od dodávateľa z Rakúska a prepraví ho do SR. Zahraničná osoba z ČR uskutoční nadobudnutie tovaru v tuzemsku podľa § 11 zákona o DPH a je povinná nadobudnutie tovaru zdaňiť slovenskou DPH (§ 69 ods. 6 zákona o DPH).

Okrem toho zahraničná osoba kúpi tovar v tuzemsku od platiteľa DPH so slovenskou DPH. Tovary sú spracované v SR a po spracovaní je tovar dodaný s montážou do Maďarska.

Riešenie:

Zahraničná osoba si uplatní odpočítanie DPH z nadobudnutia tovaru prostredníctvom daňového priznania - nemôže uplatniť vrátenie dane, pretože § 55a zákona o DPH sa nevzťahuje na vrátenie dane z nadobudnutia tovaru, ale podľa § 55a ods. 1 zákona o DPH zahraničná osoba môže žiadať refundáciu iba dane z tovaru a služby, ktoré jej dodal platiteľ v tuzemsku, a nárok na vrátenie dane vyrubenej pri dovoze tovaru v tuzemsku, pretože z § 55a ods. 1 zákona o DPH vyplýva, že zahraničná osoba má nárok na vrátenie dane z tovaru a služby, ktoré jej dodal platiteľ v tuzemsku, a nárok na vrátenie dane vyrubenej pri dovoze tovaru v tuzemsku za podmienok a v rozsahu podľa § 55a ods. 2 až 5 zákona o DPH a § 55b až 55e zákona o DPH.

Príklad 7:

Zahraničná osoba so sídlom v ČR má pridelené IČ DPH v SR podľa § 5 zákona. Zahraničná osoba si premiestni tovar z ČR do SR a tiež zahraničná osoba nadobudne tovar od dodávateľa z Nemecka a prepraví ho do SR. Zahraničná osoba z ČR uskutoční nadobudnutie tovaru v tuzemsku podľa § 11 zákona o DPH a je povinná nadobudnutie tovaru zdaňiť slovenskou DPH.

Okrem toho zahraničná osoba kúpi tovar v tuzemsku od platiteľa DPH so slovenskou DPH. Tovary sú spracované v SR a po spracovaní je tovar dodaný s montážou v tuzemsku (v SR) pre tuzemskú zdaniteľnú osobu.

Riešenie:

Zahraničná osoba si uplatní odpočítanie DPH z nadobudnutia tovaru prostredníctvom daňového priznania - nemôže uplatniť vrátenie dane, pretože § 55a zákona o DPH sa nevzťahuje na vrátenie dane z nadobudnutia tovaru.

Z kúpy tovaru od platiteľa dane v SR si uplatní zahraničná osoba vrátenie DPH podľa § 55a zákona o DPH. Neuskutočnila v tuzemsku dodávky, pri ktorých by bola osobou povinnou platiť daň podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH.

Príklad 8:

Zahraničná osoba so sídlom v ČR má pridelené IČ DPH v SR podľa § 5 zákona. Zahraničná osoba si premiestni tovar z ČR do SR a tiež zahraničná osoba nadobudne tovar od dodávateľa z Nemecka a prepraví ho do SR. Zahraničná osoba z ČR uskutoční nadobudnutie tovaru v tuzemsku podľa § 11 zákona o DPH a je povinná nadobudnutie tovaru zdaňiť slovenskou DPH.

Okrem toho zahraničná osoba kúpi tovar v tuzemsku od platiteľa DPH so slovenskou DPH. Tovary (nadobudnuté podľa § 11 a tovaru nakúpené v tuzemsku) sú predmetom dodávok v SR - je tovar dodaný v tuzemsku.

Riešenie:

Zahraničná osoba si uplatní odpočítanie DPH z nadobudnutia tovaru prostredníctvom daňového priznania - nemôže uplatniť vrátenie dane, pretože § 55a zákona o DPH sa nevzťahuje na vrátenie dane z nadobudnutia tovaru.

Aj z kúpy tovaru od platiteľa dane v SR si uplatní odpočítanie dane prostredníctvom podaného daňového priznania.

Zahraničná osoba uskutočnila dodávky, pri ktorých bola osobou povinnou platiť daň podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH v SR.

Príklad 9:

Zahraničná osoba so sídlom v Rakúsku má pridelené IČ DPH v SR podľa § 5 zákona. Zahraničná osoba nadobudne tovar od dodávateľa z Nemecka a prepraví ho do SR. Zahraničná osoba z ČR uskutoční nadobudnutie tovaru v tuzemsku podľa § 11 zákona o DPH a je povinná nadobudnutie tovaru zdaňiť slovenskou DPH.

Okrem toho zahraničná osoba kúpi tovar v tuzemsku od platiteľa DPH so slovenskou DPH. Tovary sú spracované v SR a po spracovaní je tovar dodaný z tuzemska do Talianska.

Riešenie:

Zahraničná osoba si uplatní odpočítanie DPH z nadobudnutia tovaru prostredníctvom daňového priznania - nemôže uplatniť vrátenie dane, pretože § 55a zákona o DPH sa nevzťahuje na vrátenie dane z nadobudnutia tovaru.

Z kúpy tovaru od platiteľa dane v SR si tiež uplatní odpočítanie dane prostredníctvom daňového priznania, pretože zahraničná osoba by bola osobou povinnou platiť daň z dodania tovaru, ak by toto dodanie nebolo oslobodené od dane podľa § 43 zákona o DPH.

Príklad 10:

Zahraničná osoba registrovaná podľa § 5 zákona o DPH za obdobie mesiacov január až jún kalendárneho roka 2013 bude mať zdaniteľné obchody v tuzemsku iba také, pri ktorých platí daň v tuzemsku príjemca – tuzemská zdaniteľná osoba podľa § 69 ods. 2 zákona o DPH. Zahraničná osoba nie je oprávnená uplatňovať odpočet dane prostredníctvom daňového priznania s tým, že si podá žiadosť o vrátenie dane podľa § 55a zákona o DPH. Platí pre ňu § 49 ods. 9 zákona o DPH. Ďalej v mesiaci júl 2013 zahraničná osoba uskutoční v tuzemsku dodávku, kedy bude osobou povinnou platiť daň podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH – má právo na odpočet dane podľa § 49 ods. 1 – 8 zákona o DPH.

Ako môže pokračovať až do konca roka 2013? Môže sa stať, že v nasledujúcich obdobiach roka (v mesiacoch august – december 2013) môže uskutočniť rôzne dodávky a to môže v niektorom mesiaci vykonať iba dodávku, kedy osobou povinnou platiť daň bude príjemca podľa § 69 ods. 2 zákona o DPH, v inom mesiaci iba dodávku, kedy osobou povinnou platiť daň bude samotná zahraničná osoba ako dodávateľ podľa § 69 ods.1 zákona o DPH a môže sa stať, že v niektorom mesiaci môže táto zahraničná osoba uskutočniť kombinované dodávky.

V tomto prípade správca dane bude akceptovať postup zahraničnej osoby v zmysle riešenia 1 resp. riešenia 2.

Riešenie 1:

Zahraničná osoba podá žiadosť o vrátenie dane za mesiace január - marec 2013 a apríl - jún 2013, táto žiadosť je akceptovateľná, daň sa vráti podľa § 55a zákona o DPH, pretože v období, za ktoré podáva žiadosť o vrátenie dane neuskutočnila dodávky v tuzemsku. Za ostatnú časť roka 2013 (mesiace júl - december) nemôže zahraničná osoba podať žiadosť o vrátenie dane podľa § 55a zákona o DPH, pretože za obdobie uskutočnila aj dodanie v tuzemsku (kedy v jednom mesiaci by bol iba nárok na vrátenie a v inom nárok na odpočet dane cez daňové priznanie) - bude uplatňovať odpočet DPH podľa § 49 ods. 1 – 8 zákona o DPH cez podané daňové priznanie.

Riešenie 2:

Zahraničná osoba nepodá žiadosť o vrátenie dane za mesiace január - marec 2013 a apríl - jún 2013, pretože chce podať žiadosť o vrátenie dane za celý kalendárny rok 2013.

Zahraničná osoba nemôže podať žiadosť o refundáciu dane podľa § 55a za obdobie celého kalendárneho roka 2013, nie je možné žiadosti o vrátenie dane vyhovieť v súlade s § 55a ods. 2 písm. c) zákona o DPH, pretože za obdobie, za ktoré podáva žiadosť o vrátenie dane, dodala tovar alebo službu v tuzemsku.

Keďže zahraničná osoba nespĺňa podmienky na vrátenie dane podľa § 55a zákona o DPH, uplatní si odpočítanie dane prostredníctvom daňového priznania. Zahraničná osoba by mohla odpočítanie dane uplatniť v tom daňovom priznaní, v ktorom má aj daňovú povinnosť podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH a to vzhľadom na § 51 ods. 2 zákona o DPH, prípadne najneskôr v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka 2013.

Príklad 11:

Zahraničná osoba – platiteľ dane podľa § 5 zákona o DPH by za mesiace január až október 2013 v tuzemsku uskutočňovala dodávky, kde by nebola osobou povinnou platiť daň podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH, ale iba dodávky, pri ktorých osobou povinnou platiť daň bol príjemca (tuzemská ZDP) podľa § 69 ods. 2 zákona o DPH. Zahraničná osoba neuplatňovala odpočítanie dane z nakúpených tovarov a služieb v tuzemsku, lebo vedela, že má uplatňovať vrátenie dane podľa § 55a zákona o DPH po skončení roka 2013 za obdobie kalendárneho roka. V novembri 2013 zahraničná osoba uskutočnila v tuzemsku dodávku (napr. dodávka tovaru s montážou) pre nezdaniteľnú osobu, čím pri tejto dodávke je osobou povinnou platiť daň podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH.

Riešenie :

Zahraničná osoba podá za november 2013 daňové priznanie a v tomto daňovom priznaní môže uplatniť aj odpočítanie dane zo všetkých vstupov, ktoré jej vznikli od januára 2013. Prípadne odpočítanie dane za január – október 2013 môže uplatniť aj v daňovom priznaní podanom za december 2013, ktorý je posledným zdaňovacím

obdobím kalendárneho roka. Zahraničná osoba nemôže za obdobie roku 2013 podať žiadosť o vrátenie dane za mesiace január – október 2013 podľa § 55a zákona o DPH.

Vypracoval: Finančné riaditeľstvo SR
Odbor daňovej a colnej metodiky
November 2013