



## Finančné riaditeľstvo SR

8/DPH/2023/MP

### Metodický pokyn k uplatňovaniu zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov pri dodaní plynu, elektriny, tepla a chladu

#### Úvod

- (1) Finančné riaditeľstvo SR vydáva metodický pokyn k uplatňovaniu dane z pridanej hodnoty pri dodaní plynu, elektriny, tepla a chladu podľa zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“).
- (2) Zákon o DPH preberal do svojich ustanovení smernicu Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (ďalej len „smernica o DPH“). Smernica o DPH bola v ustanoveniach, ktoré sa týkajú dovozu a miesta zdanenia dodávok plynu a elektriny, naposledy zmenená a doplnená smernicou Rady 2009/162/EÚ z 22. decembra 2009, ktorou sa menia a dopĺňajú niektoré ustanovenia smernice Rady 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty. Cieľom tejto smernice bolo zabezpečiť, aby sa osobitná úprava pre dovoz a miesto zdanenia dodávok plynu uplatňovala na dovoz a dodávky plynu prostredníctvom akejkoľvek sústavy zemného plynu alebo akejkoľvek siete, ktorá je k takejto sústave pripojená. Rovnako, aby sa uvedené uplatňovalo aj na plyn dovážaný prostredníctvom plavidiel, ktorý je z hľadiska svojich vlastností identický s plynom dovážaným prostredníctvom plynovodov. Keďže problematika dodávky a dovozu tepla alebo chladu je rovnaká ako problematika dodávky a dovozu plynu alebo elektriny, v prípade dodania tepla a chladu sa postupuje rovnako ako pri uplatňovaní osobitnej úpravy určenia miesta dodania pri dodaní zemného plynu a elektriny.
- (3) V Slovenskej republike je podnikanie v oblasti energetiky upravené zákonom. Základnou právnou normou je zákon č. 251/2012 Z. z. o energetike a o zmene a doplnení niektorých zákonov a zákon č. 657/2004 Z. z. o tepelnej energetike v znení neskorších predpisov. Podnikanie v energetike v Slovenskej republike je možné len na základe povolenia na podnikanie alebo potvrdenia o splnení oznamovacej povinnosti. Toto povolenie na podnikanie a potvrdenie o splnení oznamovacej povinnosti vydáva Úrad pre reguláciu sieťových odvetví (ďalej aj len „URSO“) právnickým osobám a fyzickým osobám po splnení zákonom ustanovených podmienok. Jednou z podmienok na vydanie povolenia na podnikanie v energetike právnickej osobe je umiestnenie sídla, podniku alebo organizačnej zložky právnickej osoby na vymedzenom území, čím sa má na mysli v prípade podnikania v energetike na Slovensku, územie Slovenskej republiky. Aby organizačná zložka zahraničnej osoby zapísaná v obchodnom registri v tuzemsku spĺňala kritériá prevádzkarne na účely dane z pridanej hodnoty, musí mať personálne a materiálne vybavenie potrebné na výkon ekonomickej činnosti v tuzemsku, z ktorej sa dosahuje príjem. Táto podmienka vyplýva z ustanovenia § 4 ods. 5 zákona o DPH. Ak má zahraničná osoba v tuzemsku zriadenú organizačnú zložku, ktorá má potrebné personálne a materiálne vybavenie na to, aby mohla v tuzemsku samostatne vykonávať ekonomickú činnosť, takáto organizačná zložka spĺňa kritériá prevádzkarne na účely dane z pridanej hodnoty. V prípade, ak má zahraničná osoba vydané v tuzemsku povolenie na podnikanie v energetike a zriadenú organizačnú zložku, ktorá nemá zamestnancov a ani materiálne vybavenie na vykonávanie ekonomickej činnosti v tuzemsku, takáto organizačná zložka nespĺňa kritériá prevádzkarne na účely dane z pridanej hodnoty.

K problematike posudzovania prevádzkarne na účely dane z pridanej hodnoty je vydaný samostatný metodický pokyn.

## 1. diel Miesto dodania plynu, elektriny, tepla a chladu

- (4) Podľa § 8 ods. 1 zákona o DPH sa za hmotný majetok považujú aj elektrina, plyn, teplo a chlad. To znamená, že prevod práva nakladať s týmito komoditami ako vlastník je dodaním tovaru. Všeobecne o mieste dodania tovaru pojednávajú ustanovenia § 13, § 14 a § 16a zákona o DPH, pričom postup pri určení miesta dodania v prípade dodaní plynu, elektriny, tepla a chladu je upravený v ustanoveniach § 13 ods. 1 písm. e) a f) a to v závislosti od toho, či je odberateľom obchodník s danou komoditou alebo iná osoba. Tieto ustanovenia v zákone o DPH sú transpozíciou čl. 38 a 39 smernice o DPH.
- (5) Podľa § 13 ods. 1 písm. e) zákona o DPH miestom dodania tovaru pri dodaní plynu prostredníctvom sústavy zemného plynu, ktorá sa nachádza na území Európskej únie, alebo siete, ktorá je k takejto sústave pripojená, pri dodaní elektriny a pri dodaní tepla alebo chladu prostredníctvom teplárenských sietí alebo chladiarenských sietí obchodníkovi je miesto, kde obchodník má sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň, pre ktorú sa uvedený tovar dodáva, alebo ak obchodník nemá takéto miesto, je miestom dodania tovaru jeho bydlisko alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava; obchodníkom na účely tohto ustanovenia je zdaniteľná osoba, ktorej hlavnou činnosťou vo vzťahu ku kúpenému plynu, elektrine, teplu alebo chladu je ich ďalší predaj a ktorého vlastná spotreba týchto tovarov je zanedbateľná.
- (6) *Príklad č. 1*  
*Platiteľ P so sídlom v Bratislave si objednal dodanie elektriny od českého podnikateľa. Platiteľ P je obchodníkom s elektrinou a nemá v zahraničí prevádzkareň. Miesto dodania elektriny sa určí podľa sídla odberateľa elektriny, t. zn. platiteľa P, ktoré je v tuzemsku.*
- (7) *Príklad č. 2*  
*Platiteľ R so sídlom v Bratislave kúpil v marci 2023 teplo prostredníctvom teplárenskej siete od českého podnikateľa. Platiteľ R je obchodníkom a teplo kúpil za účelom ďalšieho predaja inému českému podnikateľovi. Teplo kúpil prostredníctvom prevádzkarne, ktorú má zriadenú v Českej republike. Miesto dodania tepla prostredníctvom teplárenskej siete je Česká republika, teda miesto prevádzkarne platiteľa R, prostredníctvom ktorej nákup tepla realizoval.*
- (8) Podľa § 13 ods. 1 písm. f) zákona o DPH miestom dodania tovaru pri dodaní plynu prostredníctvom sústavy zemného plynu, ktorá sa nachádza na území Európskej únie, alebo siete, ktorá je k takejto sústave pripojená, pri dodaní elektriny a pri dodaní tepla alebo chladu prostredníctvom teplárenských sietí alebo chladiarenských sietí inej osobe ako obchodníkovi podľa písmena e) je miesto, kde zákazník skutočne využije a spotrebuje tento tovar; ak zákazník skutočne nespotrebuje tento tovar alebo jeho časť, považuje sa tento nespotrebovaný tovar za využitý a spotrebovaný v mieste, kde má tento zákazník sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň, pre ktorú sa tento tovar dodáva, alebo ak zákazník nemá takéto miesto, považuje sa tento nespotrebovaný tovar za využitý a spotrebovaný v mieste jeho bydliska alebo v mieste, kde sa obvykle zdržiava.
- (9) *Príklad č. 3*  
*Platiteľ P si objednal dodanie elektriny od poľského podnikateľa za účelom jej spotreby vo svojom výrobnom podniku v Námestove. Miesto dodania elektriny sa určí podľa miesta spotreby elektriny zákazníkom, ktoré je v tuzemsku (Námestovo).*

## 2. diel Osoba povinná platiť daň v tuzemsku pri dodaní plynu, elektriny, tepla a chladu

- (10) Ak je miesto dodania plynu, elektriny, tepla a chladu v tuzemsku, a dodávateľom je tuzemský platiteľ, potom osobou povinnou platiť daň je podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH dodávateľ tovaru; daňová povinnosť vzniká podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH dňom dodania tohto tovaru, príp. podľa § 19 ods. 4 zákona o DPH, ak vykoná platbu pred samotným dodaním tovaru, a to vo výške zaplatenej sumy.

- (11) Ak je miestom dodania plynu, elektriny, tepla a chladu tuzemsko a tieto tovary sú dodané zahraničnou osobou, zákon o DPH v § 69 ods. 9 ustanovuje, že osobou povinnou platiť daň je platiteľ alebo osoba registrovaná pre daň podľa § 7 alebo § 7a, ktorej je dodaný tovar podľa § 13 ods. 1 písm. e) a f). Zahraničnou osobou sa rozumie taká právnická osoba alebo fyzická osoba, ktorá nemá v tuzemsku sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň, a ktorá podniká v zahraničí. Na účely určenia osoby povinnej platiť daň podľa § 69 zákona o DPH sa za zahraničnú osobu považuje aj taká osoba, ktorá má v tuzemsku zriadenú prevádzkareň, za podmienky, že sa táto prevádzkareň nezúčastňuje na dodaní tovaru alebo služby v tuzemsku touto osobou. Skutočnosť, že zahraničná osoba má v tuzemsku zriadenú prevádzkareň, ešte na účely určenia osoby povinnej platiť daň pri dodaní tovaru podľa § 13 ods. 1 písm. e) a f) zákona o DPH s miestom dodania v tuzemsku neznamená, že sa táto zahraničná osoba považuje za osobu povinnú platiť daň z tohto dodania v tuzemsku. Ak zahraničná osoba, ktorá má v tuzemsku zriadenú prevádzkareň, predá plyn, elektrinu, teplo alebo chlad s miestom dodania v tuzemsku obchodníkovi alebo zákazníkovi, osobou povinnou platiť daň bude dodávateľ alebo príjemca tovaru v závislosti od toho, či sa prevádzkareň zahraničnej osoby zúčastňuje na dodaní tovaru alebo nie a či príjemca tovaru je v tuzemsku registrovaný pre DPH alebo je osobou neregistrovanou pre DPH v tuzemsku.
- (12) Ak zahraničná osoba, ktorá nemá v tuzemsku zriadenú prevádzkareň, dodáva plyn, elektrinu, teplo alebo chlad s miestom dodania podľa § 13 ods. 1 písm. e) alebo f) zákona o DPH v tuzemsku platiteľovi alebo osobe registrovanej pre daň podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH, nie je povinná sa v tuzemsku registrovať z dôvodu, že osobou povinnou platiť daň je príjemca tovaru. Daňová povinnosť vzniká kupujúcemu podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH, a to dňom dodania tovaru, príp. podľa § 19 ods. 4 zákona o DPH, ak vykoná platbu pred samotným dodaním tovaru, a to vo výške zaplatenej sumy.
- (13) *Príklad č. 4*  
*Platiteľ T uzatvoril s českým podnikateľom zmluvu na dodanie elektriny. Český podnikateľ nemá v tuzemsku sídlo, miesto podnikania a ani prevádzkareň. Keďže platiteľ T spotrebuje elektrinu vo svojom podniku umiestnenom v tuzemsku, miestom dodania elektriny je tuzemsko. Osobou povinnou platiť daň nie je zahraničný dodávateľ z dôvodu, že daňová povinnosť sa prenáša na odberateľa, platiteľa, podľa § 69 ods. 9 zákona o DPH. Platiteľovi T vzniká daňová povinnosť z prijatej dodávky elektriny dňom jej dodania.*
- (14) Pre účely správneho posúdenia osoby povinnej platiť daň pri dodaní plynu, elektriny, tepla alebo chladu, ak je dodávateľom zahraničná osoba, ktorá má v tuzemsku zriadenú prevádzkareň v zmysle § 4 ods. 5 zákona o DPH, a miestom dodania tohto tovaru je tuzemsko, je potrebné vychádzať zo skutočnosti, či sa prevádzkareň zúčastňuje na dodaní tovaru alebo sa na dodaní tovaru nezúčastňuje.

#### **1. oddiel Prevádzkareň zahraničnej osoby sa zúčastňuje na dodaní tovaru**

- (15) Ak tovar s miestom dodania podľa § 13 ods. 1 písm. e) a f) zákona o DPH v tuzemsku dodáva zahraničná osoba, ktorá má v tuzemsku zriadenú prevádzkareň, a táto prevádzkareň sa zúčastňuje na dodaní tovaru, osobou povinnou platiť daň je zahraničná osoba podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH, ak je platiteľom dane; ak zahraničná osoba nie je platiteľom dane, napr. z dôvodu, že nedosiahla zákonom stanovený obrat pre registráciu pre DPH podľa § 4 zákona o DPH, potom hodnota dodaní z dodávky tohto tovaru vstupuje do obratu podľa § 4 ods. 7 zákona o DPH v tuzemsku.
- (16) *Príklad č. 5*  
*Platiteľ P si objednal dodanie elektriny u českého podnikateľa, ktorý má na území Slovenskej republiky zriadenú prevádzkareň v zmysle § 4 ods. 5 zákona o DPH. Český podnikateľ je v tuzemsku registrovaný pre DPH podľa § 4 zákona o DPH a prevádzkareň zriadená v tuzemsku sa zúčastňuje na dodaní elektriny. Daňová povinnosť sa v tomto prípade neprenáša na kupujúceho, platiteľa P, ale osobou povinnou platiť daň je podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH zahraničná osoba prostredníctvom prevádzkarne zriadenej v tuzemsku.*

#### **2. oddiel Prevádzkareň zahraničnej osoby sa nezúčastňuje na dodaní tovaru**

- (17) Ak tovar s miestom dodania podľa § 13 ods. 1 písm. e) a f) zákona o DPH v tuzemsku dodáva zahraničná osoba, ktorá má v tuzemsku zriadenú prevádzkareň v zmysle § 4 ods. 5 zákona o DPH, ale táto prevádzkareň sa nezúčastňuje na dodaní tovaru, osobou povinnou platiť daň je platiteľ dane alebo osoba registrovaná pre daň

podľa § 7 alebo 7a zákona o DPH - odberateľ, ktorému je tovar podľa § 13 ods. 1 písm. e) a f) zahraničnou osobou dodaný.

(18) *Príklad č. 6*

*Platiteľ so sídlom v tuzemsku si objednal dodanie tepla u českého podnikateľa, ktorý má na území Slovenskej republiky zriadenú prevádzkareň, a ktorý je v tuzemsku registrovaný pre DPH podľa § 4 zákona o DPH. Prevádzkareň českého podnikateľa zriadená v tuzemsku sa nezúčastňuje na dodaní tepla, pre účely určenia osoby povinnej platiť daň sa preto na usadenie zahraničnej osoby v SR prostredníctvom prevádzkarne neprihliada (§ 69 ods. 4 zákona o DPH). Daňová povinnosť sa v tomto prípade prenáša na kupujúceho, platiteľa dane, ktorý je osobou povinnou platiť daň podľa § 69 ods. 9 zákona o DPH.*

(19) V prípade, že plyn, elektrina, teplo alebo chlad sú zahraničnou osobou dodané osobe inej, ako je platiteľ dane alebo osoba registrovaná pre daň podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH, a miesto dodania je v tuzemsku, osobou povinnou platiť daň je dodávateľ tovaru z dôvodu, že nie je možné preniesť daňovú povinnosť na kupujúceho. V takomto prípade je zahraničná osoba povinná registrovať sa pre daň podľa § 5 zákona o DPH a osobou povinnou platiť daň pri dodaní tovaru bude zahraničná osoba ako platiteľ dane podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH.

(20) *Príklad č. 7*

*Slovenský podnikateľ, ktorý nie je platiteľom dane a nie je registrovaný pre daň ani podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH, si objednal dodanie elektriny u maďarského podnikateľa za účelom jej spotreby vo svojej firme v Komárne. Maďarský podnikateľ nemá v tuzemsku sídlo, miesto podnikania a ani prevádzkareň. Miestom dodania elektriny je podľa § 13 ods. 1 písm. f) zákona o DPH tuzemsko. Keďže v danom prípade nie je možné daňovú povinnosť preniesť na kupujúceho, maďarský podnikateľ je povinný registrovať sa pre daň podľa § 5 zákona o DPH na Daňovom úrade Bratislava ešte pred dodaním elektriny, uplatniť k cene elektriny DPH a túto daň odvieť do štátneho rozpočtu v SR.*

### **3. oddiel Určenie osoby povinnej platiť daň v osobitnom prípade**

(21) Osobitným spôsobom sa bude pristupovať k určeniu osoby povinnej platiť daň v prípade, keď sa dodanie tovaru (napr. aj plynu, elektriny, tepla alebo chladu) uskutočňuje v rámci členského štátu, v ktorom má dodávateľ tovaru sídlo a uvedené sídlo sa na dodaní tovaru nebude zúčastňovať, nakoľko bude tovar dodávaný prostredníctvom prevádzkarne dodávateľa umiestnenej v inom členskom štáte. To znamená v situácii, ak má platiteľ – dodávateľ, svoje sídlo v jednom členskom štáte, má zriadenú prevádzkareň v inom členskom štáte a táto sa zúčastňuje na dodaní tovaru, a súčasne daň bude splatná na území členského štátu, v ktorom má dodávateľ svoje sídlo. Bez ohľadu na skutočnosť, že sa dodania tovaru zúčastňuje stála prevádzkareň platiteľa umiestnená na území iného členského štátu, resp. že sídlo dodávateľa umiestnené v členskom štáte, v ktorom je daň splatná, do dodania tovaru nezasahovalo, je osobou povinnou platiť daň v takomto prípade dodávateľ tovaru. Uvedené vyplýva z článku 54 vykonávacieho nariadenia Rady (EÚ) č. 282/2011, ktorým sa ustanovujú vykonávacie opatrenia smernice 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (ďalej len „VN 282/2011“).

(22) *Príklad č. 8*

*Platiteľ A so sídlom v tuzemsku má zriadenú prevádzkareň na území Českej republiky a zároveň je identifikovaný pre DPH v Českej republike. Platiteľ A prostredníctvom svojej prevádzkarne v Českej republike dodáva elektrinu pre podnikateľa B, platiteľa dane, so sídlom v tuzemsku, ktorý nakúpenú elektrinu spotrebúva vo svojom závode v Trenčíne. Miesto dodania sa určí podľa § 13 ods. 1 písm. f) zákona o DPH v tuzemsku. Osobou povinnou platiť daň je slovenský platiteľ A, prenos daňovej povinnosti podľa § 69 ods. 9 zákona o DPH sa neuplatní. Na dodanie elektriny uplatní platiteľ A daň podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH, faktúru pre odberateľa B vystaví so slovenskou daňou. Pre uvedený prípad sa uplatní čl. 54 VN 282/2011.*

### **3. diel Dodanie plynu, elektriny, tepla a chladu zahraničnej osobe z iného členského štátu**

(23) Ak zdaniteľná osoba dodáva plyn, elektrinu, teplo alebo chlad zahraničnej osobe usadenej v inom členskom štáte, miesto dodania sa určí podľa § 13 ods. 1 písm. e) zákona o DPH, ak kupujúci je obchodníkom alebo podľa § 13 ods. 1 písm. f) zákona o DPH, ak kupujúci nie je obchodníkom. Ak je miestom dodania tovaru podľa

§ 13 ods. 1 písm. e) a f) zákona o DPH územie iného členského štátu, dodanie tohto tovaru nie je predmetom zákona o DPH platného v tuzemsku a platiteľ dane neuvádza dodanie tovaru v daňovom priznaní podanom v tuzemsku.

- (24) Platiteľ, ktorý dodáva tovar podľa § 13 ods. 1 písm. e) a f) zákona o DPH osobe, ktorá je identifikovaná pre daň v inom členskom štáte, a táto osoba je osobou povinnou platiť daň v inom členskom štáte, je povinný vyhotoviť faktúru podľa § 72 zákona o DPH. Faktúra vyhotovená pre kupujúceho, ktorý je osobou povinnou platiť daň v inom členskom štáte, musí obsahovať okrem ostatných náležitostí aj slovnú informáciu „prenesenie daňovej povinnosti“.
- (25) Z dodania tovaru za protihodnotu podľa § 8 ods. 4 zákona o DPH je vylúčené premiestnenie tovaru podľa § 13 ods. 1 písm. e) a f) zákona o DPH, ktorým je plyn, elektrina, teplo alebo chlad, z tuzemska do iného členského štátu na účel dodania v tomto členskom štáte podľa § 13 ods. 1 písm. e) a f) zákona o DPH. Z dôvodu osobitného určenia miesta dodania plynu, elektriny, tepla a chladu na území Európskej únie, sa premiestnenie týchto tovarov z tuzemska do iného členského štátu nepovažuje za dodanie tovaru za protihodnotu a premiestnenie tovaru nie je predmetom dane v tuzemsku. Na základe uvedeného platiteľ, ktorý premiestňuje plyn, elektrinu, teplo alebo chlad z tuzemska do iného členského štátu za účelom ich dodania v tomto členskom štáte, nie je povinný vyhotoviť doklad o premiestnení a neuvádza premiestnenie tovaru v daňovom priznaní a ani v súhrnnom výkaze podanom v tuzemsku.
- (26) Ak plyn, elektrinu, teplo alebo chlad dodáva zdaniteľná osoba do iného členského štátu osobe povinnej platiť daň z tejto dodávky podľa predpisov o DPH platných v členskom štáte, v ktorom je miesto dodania tovaru, nie je povinná sa registrovať pre DPH v členskom štáte, v ktorom je miesto dodania tovaru.
- (27) *Príklad č. 9*  
*Platiteľ A dodáva elektrinu z prenosovej sústavy Slovenskej republiky do prenosovej sústavy Českej republiky osobe B identifikovanej pre daň v Českej republike. Platiteľ A nemá na území Českej republiky sídlo, miesto podnikania a ani prevádzkareň. Odberateľ B je obchodníkom so sídlom v Českej republike a elektrinu kupuje za účelom jej ďalšieho predaja svojim zákazníkom. Miestom dodania elektriny je Česká republika (§ 13 ods. 1 písm. e) zákona o DPH). Platiteľ A fakturuje odberateľovi B dodávku elektriny v cene bez dane a daňovú povinnosť by mal v Českej republike vysporiadať odberateľ elektriny.*
- (28) *Príklad č. 10*  
*Tuzemský platiteľ P dodáva elektrinu z prenosovej sústavy Slovenskej republiky do prenosovej sústavy Českej republiky odberateľovi R so sídlom v Českej republike, ktorý je osobou identifikovanou pre daň v Českej republike. Odberateľ R kupuje elektrinu za účelom jej spotreby vo svojom výrobnom podniku, ktorý je umiestnený na území Českej republiky. Miesto dodania elektriny sa určí podľa miesta, kde zákazník skutočne využije a spotrebuje elektrinu (§ 13 ods. 1 písm. f) zákona o DPH), v danom prípade v Českej republike. Dodávateľ elektriny P nemá na území Českej republiky zriadenú prevádzkareň. Dodávku elektriny dodávateľ P fakturuje v cene bez dane a daňovú povinnosť by mal v Českej republike vysporiadať odberateľ elektriny R.*
- (29) Ak plyn, elektrinu, teplo alebo chlad dodáva zdaniteľná osoba do iného členského štátu zákazníkovi za účelom spotreby týchto tovarov, keď zákazník nie je osobou povinnou platiť daň z prijatej dodávky, dodanie tovaru zdaňuje dodávateľ podľa predpisov platných v členskom štáte, kde je miesto ich dodania. Dodávateľ plynu, elektriny, tepla alebo chladu sa musí informovať, aké povinnosti má v členskom štáte, v ktorom je miesto dodania.
- (30) *Príklad č. 11*  
*Slovenský platiteľ S má na území Nemecka zriadenú prevádzkareň a je osobou identifikovanou pre daň v Nemecku. Prostredníctvom svojej prevádzkarne uskutočňuje dodanie elektriny odberateľovi T so sídlom v Maďarskej republike, ktorý má tiež v Nemecku zriadenú prevádzkareň, v ktorej vykonáva podnikanie. Odberateľ T kupuje elektrinu za účelom jej spotreby práve vo svojom podniku, ktorý je umiestnený na území Nemecka. Miesto dodania elektriny sa určí podľa miesta, kde maďarský podnikateľ skutočne využije a spotrebuje elektrinu (§ 13 ods. 1 písm. f) zákona o DPH), teda v Nemecku. Dodanie elektriny sa zdaní podľa predpisov platných v Nemecku. Pri dodaní elektriny a pri určení osoby povinnej platiť daň slovenský platiteľ S postupuje podľa predpisov o DPH platných v Nemecku.*

- (31) *Príklad č. 12*  
Tuzemský platiteľ A dodáva elektrinu odberateľovi B so sídlom v Poľsku, ktorý nie je identifikovaný pre DPH. Odberateľ B kupuje elektrinu za účelom jej spotreby vo svojom výrobnom podniku, ktorý je umiestnený na území Poľska. Miestom dodania elektriny je Poľsko (§ 13 ods. 1 písm. f) zákona o DPH). Platiteľ A sa musí informovať ohľadne registračnej a daňovej povinnosti v Poľsku, keďže pri uplatňovaní dane z pridanej hodnoty sa postupuje podľa predpisov platných v členskom štáte, kde je miesto dodania tovaru.
- (32) Ak tovar uvedený v § 13 ods. 1 písm. e) zákona o DPH objedná zahraničný obchodník prostredníctvom prevádzkarne, ktorú má zriadenú na území Slovenskej republiky, miesto dodania elektriny sa určí podľa miesta, kde má prevádzkareň, pre ktorú sa tovar dodáva.
- (33) *Príklad č. 13*  
Tuzemský platiteľ D dodáva elektrinu nachádzajúcu sa v prenosovej sústave Slovenskej republiky osobe E identifikovanej pre daň v Českej republike. Český podnikateľ E je obchodníkom s elektrinou so sídlom v Českej republike. Na území Slovenskej republiky má zriadenú prevádzkareň, ktorá má potrebné personálne a materiálne vybavenie na vykonávanie ekonomickej činnosti v tuzemsku, podnikateľ E nie je identifikovaný pre DPH v tuzemsku. Elektrinu český podnikateľ E objednal prostredníctvom svojej prevádzkarne zriadenej v tuzemsku za účelom jej ďalšieho predaja osobám so sídlom na území Slovenskej republiky. Miestom dodania elektriny pre českého podnikateľa je Slovenská republika, t. j. miesto prevádzkarne, pre ktorú bola elektrina dodaná. Platiteľ D na predmetné dodanie uplatní slovenskú daň, českému podnikateľovi E vystaví faktúru s DPH; prenos daňovej povinnosti sa neuplatní, nakoľko odberateľ E nie je identifikovaný pre daň v tuzemsku.

#### **4. diel Dodanie plynu, elektriny, tepla a chladu z tuzemska na územie tretieho štátu**

- (34) V prípade dodania plynu, elektriny, tepla alebo chladu obchodníkovi, ktorý má sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň, pre ktorú sa tovar dodáva, na území tretieho štátu, alebo ak obchodník takéto miesto nemá, ale má bydlisko na území tretieho štátu alebo sa na území tretieho štátu obvykle zdržiava, miesto dodania tohto tovaru sa posudzuje rovnako ako pri dodaní plynu, elektriny, tepla a chladu obchodníkovi založenému na území členského štátu, a to podľa § 13 ods. 1 písm. e) zákona o DPH.
- (35) Podľa § 13 ods. 1 písm. f) zákona o DPH sa posudzuje miesto dodania plynu, elektriny, tepla a chladu osobe inej ako obchodníkovi, v prípade, ak zákazníkom je osoba založená na území tretieho štátu a dodaný tovar skutočne využije a spotrebuje na území tretieho štátu. Územie tretieho štátu bude miestom dodania plynu, elektriny, tepla a chladu aj v prípade:
- ak zákazník tieto tovary nespotrebuje, ale na území tretieho štátu má sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň, pre ktorú sa tieto tovary dodávajú alebo, ak takéto miesto nemá, má na území tretieho štátu bydlisko alebo sa tu obvykle zdržiava,
  - dodania týchto tovarov osobe založenej na území členského štátu, ak táto osoba skutočne využije alebo spotrebuje tieto tovary na území tretieho štátu, napr. v prevádzkarni, ktorú má zriadenú na území tretieho štátu.
- (36) Dodanie plynu, elektriny, tepla alebo chladu na územie tretieho štátu sa na účely DPH neposudzuje ako vývoz tovaru. Ak je miestom dodania týchto tovarov územie tretieho štátu, ich dodanie nie je predmetom zákona o DPH platného v tuzemsku a platiteľ dane neuvádza dodanie tovaru v daňovom priznaní podanom v tuzemsku.
- (37) *Príklad č. 14*  
Platiteľ V so sídlom v tuzemsku dodáva teplo z tuzemska na územie Ukrajiny odberateľovi O so sídlom v Poľskej republike. Odberateľ kupuje teplo za účelom jeho spotreby vo svojom výrobnom podniku, ktorý má zriadený na území Ukrajiny. Miestom dodania tepla je územie tretieho štátu (§ 13 ods. 1 písm. f) zákona o DPH) a dodanie tepla nie je predmetom zákona o DPH platného v tuzemsku.

## 5. diel Dovozy plynu, elektriny, tepla a chladu

- (38) Ak sa plyn, elektrinu, teplo alebo chlad z územia tretieho štátu dováža do tuzemska, samostatne sa posudzujú dva zdanieľné obchody, a to dovozu tovaru a dodaniu tovaru. Dovozy tovaru do tuzemska je podľa § 48 ods. 9 zákona o DPH oslobodený od dane. Uvedené ustanovenie je transpozíciou čl. 143 ods. 1 písm. l) smernice o DPH. Pri dodaní tovaru, ktoré nasleduje po jeho dovoze, je pre účely osoby povinnej platiť daň potrebné posúdiť postavenie osoby dodávateľa a odberateľa (viď 2. diel metodického pokynu).
- (39) Ak plyn, elektrinu, teplo alebo chlad z územia tretieho štátu dováža do tuzemska zahraničná osoba, ktorá má v tuzemsku zriadenú prevádzkareň, pri určení osoby povinnej platiť daň pri dodaní tovaru v tuzemsku sa berie do úvahy skutočnosť, či sa prevádzkareň zahraničnej osoby na dodaní tovaru zúčastňuje alebo nie.
- (40) Ak plyn, elektrinu, teplo alebo chlad z územia tretieho štátu dováža do tuzemska zdanieľná osoba alebo právnická osoba, ktorá nie je zdanieľnou osobou, kúpa týchto tovarov od zahraničnej osoby, ktorá nemá v tuzemsku zriadenú prevádzkareň, daňová povinnosť pri dodaní tovaru zahraničnou osobou sa prenáša na odberateľa (dovozcu) podľa § 69 ods. 9 zákona o DPH, ak je platiťelom dane alebo osobou registrovanou pre daň podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH. Ak sa daňová povinnosť prenáša na odberateľa podľa § 69 ods. 9 zákona o DPH, z titulu tohto dodania tovaru v tuzemsku nie je zahraničná osoba povinná podať žiadosť o registráciu pre daň. Ak dovozca (odberateľ plynu, elektriny, tepla alebo chladu od zahraničnej osoby) nie je platiťelom alebo osobou registrovanou pre daň podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH, potom je zahraničná osoba (dodávateľ plynu, elektriny, tepla alebo chladu) povinná podať žiadosť o registráciu pre daň podľa § 5 zákona o DPH, nakoľko sa ustanovenie § 69 ods. 9 zákona o DPH v tomto prípade neuplatní.
- (41) *Príklad č. 15*  
*Tuzemský platiťel dováža plyn prostredníctvom sústavy zemného plynu z Ukrajiny. Plyn je prepustený do režimu voľný obeh v tuzemsku. Dovozy plynu je podľa § 48 ods. 9 zákona o DPH oslobodený od dane. Keďže platiťel kupuje plyn od zahraničnej osoby, ktorá nemá v tuzemsku sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň, a miestom dodania plynu je tuzemsko, daňová povinnosť pri dodaní plynu sa prenáša na odberateľa podľa § 69 ods. 9 zákona o DPH. Daňová povinnosť vzniká platiťelovi - odberateľovi podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH.*

## 6. diel Odpočítanie dane a vrátenie dane osobe z iného členského štátu alebo tretieho štátu pri dodaní plynu, elektriny, tepla a chladu

- (42) Platiťel uplatňuje právo na odpočítanie dane v súlade s podmienkami § 49 až 51 zákona o DPH. Platiťel má právo na odpočítanie dane, ak kúpený plyn, elektrinu, teplo alebo chlad použije na dodávky tovarov a služieb ako platiťel, s výnimkou podľa § 49 ods. 3 zákona o DPH. Daň, ktorú platiťel uplatňuje podľa § 69 ods. 9 zákona o DPH, je podľa § 49 ods. 2 písm. b) zákona o DPH odpočítateľnou daňou. Ak platiťelovi dane vznikne právo na odpočítanie dane, pre uplatnenie tohto práva nie je povinný mať faktúru, ale podmienkou na uplatnenie práva na odpočítanie dane je uvedenie dane v záznamoch podľa § 70 zákona o DPH.
- (43) Zahraničná osoba, ktorá má v inom členskom štáte sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko alebo sa v inom členskom štáte obvykle zdržiava, má nárok na vrátenie dane, ak spĺňa podmienky uvedené v § 55a zákona o DPH. Jednou z týchto podmienok je, že v období, za ktoré podáva žiadosť o vrátenie dane, nedodala tovar ani službu v tuzemsku s výnimkou určitých dodaní. Takýmto dodaním je aj dodanie uvedené v ods. 2 písm. c) tretí bod tohto ustanovenia. Ide o dodanie tovaru podľa § 13 ods. 1 písm. e) a f) zákona o DPH, ak osobou povinnou platiť daň je osoba, ktorej je tento tovar dodaný podľa § 69 ods. 9 zákona o DPH.
- (44) Obdobne zahraničná osoba, ktorá nemá na území Európskej únie sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko alebo sa na území Európskej únie obvykle nezdržiava, má nárok na vrátenie dane uplatnenej pri hnutelnom majetku a službách, ktoré jej dodal platiťel dane v tuzemsku, a nárok na vrátenie dane uplatnenej pri dovoze tovaru za podmienok uvedených v § 56 ods. 2 zákona o DPH. Jednou z týchto podmienok je, že v období, za ktoré podáva žiadosť o vrátenie dane, nedodala tovar ani službu v tuzemsku s výnimkou dodaní uvedených v predmetnom ustanovení. Pričom v odseku 2 písm. c) tretí bod tohto ustanovenia je dodanie tovaru podľa § 13 ods. 1 písm. e) a f) zákona o DPH, ak osobou povinnou platiť daň je osoba, ktorej je tento tovar dodaný (§ 69 ods. 9 zákona o DPH).

## 7. diel Služba prístupu, prepravy alebo distribúcie a dodanie ostatných priamo súvisiacich služieb

- (45) Miesto poskytnutia prístupu k sústave zemného plynu, ktorá sa nachádza na území Európskej únie, k sieti, ktorá je k takejto sústave pripojená, k elektrizačnej sústave, teplárenským sieťam, chladiarenským sieťam, preprava alebo distribúcia prostredníctvom uvedených sústav alebo sietí a dodanie ostatných priamo súvisiacich služieb sa určuje podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH, ak príjemcom služby je zdaniteľná osoba.
- (46) Ak sa prístup k sústave zemného plynu, ktorá sa nachádza na území Európskej únie, k sieti, ktorá je k takejto sústave pripojená, k elektrizačnej sústave, teplárenským sieťam, chladiarenským sieťam, alebo preprava alebo distribúcia prostredníctvom uvedených sústav alebo sietí a ostatné priamo súvisiace služby poskytuje osobe inej ako zdaniteľnej osobe usadenej na území Európskej únie, miesto dodania služby sa určí podľa § 15 ods. 2 zákona o DPH.
- (47) Ak je príjemcom hore uvedených služieb osoba iná ako zdaniteľná osoba, ktorá má sídlo, bydlisko alebo sa obvykle zdržiava mimo územia Európskej únie, miesto dodania služieb sa určuje podľa § 16 ods. 15 zákona o DPH. Miestom dodania týchto služieb vrátane prijatia záväzku zdržať sa zámeru ich vykonávania alebo zdržať sa ich vykonávania úplne alebo čiastočne, je miesto, kde má osoba iná ako zdaniteľná osoba usadená mimo územia Európskej únie sídlo, bydlisko alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava.
- (48) *Príklad č. 16*  
*Český podnikateľ kúpil v auguste 2023 elektrinu od poľského obchodníka, ktorú ďalej predáva obchodníkom na území Českej republiky. Český podnikateľ nemá na území Slovenskej republiky vydané povolenie na podnikanie v energetike, preto uzatvorí zmluvu so slovenským obchodníkom s elektrinou na obstaranie prístupu k cezhraničnému profilu Poľská republika/Slovenská republika a Slovenská republika/Česká republika a na prepravu elektriny. Slovenský obchodník nakúpi predmetné služby v tuzemsku v cene s daňou a uplatní si odpočítanie dane. Miesto dodania služby prístupu a prepravy elektriny pre českého podnikateľa sa určí podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH. Slovenský obchodník fakturuje službu v cene bez DPH a dodanie služby uvedie v súhrnnom výkaze.*

Vypracoval: Odbor daňovej metodiky FR SR  
Júl 2023