



PragmaSys s.r.o. GSM: 0905/652031

Mail: [**education@pragmasys.sk**](mailto:education@pragmasys.sk)

Web: [**www.pragmasys.sk**](http://www.pragmasys.sk)

Ing. Vladimír Ozimý

Dodanie tovaru a vznik daňovej povinnosti pri tovare v tuzemsku

1. Dodanie tovaru (§ 8)

1.1. Prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastník (dôležité je ekonomické vlastníctvo a nie právne). Za dodanie tovaru sa považuje aj voda, teplo, chlad a energie a rovnako aj mince v inej hodnote ako je ich nominálna hodnota

1.2. Dodanie stavby alebo jej časti (zmluva o dielo alebo obdobná zmluva)

1.3. Prevod vlastníctva na základe nájomnej zmluvy (vlastníctvo prejde na nájomcu najneskôr zaplatením poslednej splátky – UPOZORNENIE – nejde o leasing, ktorý sa považuje v tuzemsku za dodanie služby).

Finančný prenájom z pohľadu DPH (§ 8 a § 9 zákona o DPH)

Zákon rieši leasing prostredníctvom cezhraničného obstarania tovaru teda nadobudnutie formou leasingu z EU v tuzemsku. § 8 ods. 7 ako aj § 11 ods. 1 a 3 ZoDPH do konca roku 2018 riešia väzbu na režim štátu dodávateľa, teda obstaranie formou finančného prenájomu sa posudzuje z hľadiska dodávateľského štátu, kedy mohli nastať dve skutočnosti

- a) Leasing ako služba
- b) Leasing ako dodanie tovaru v rámci EU

Práve § 8 ods. 7 a § 11 ods. 1 a 3 ZoDPH sa od 1.1.2019 vypúšťa a to z dôvodu, že ESD vymedzil takýto spôsob nadobúdania ako dodaním tovaru a nie služby (ESD C-164/16).

Problém ktorý nastáva v praxi je otázka tuzemska, lebo zákonodarca sa novelou zákona jednoznačne nevyhranil k finančnému prenájomu v tuzemsku a návrh novely neobsahuje informáciu zmeny v § 8 ods. 1 písm. c) ZoDPH. Keďže ide o unijný princíp ktorý musia uplatňovať všetky štáty EU, aj tuzemské finančné prenájme majú byť posúdené ako dodanie tovaru, čo vo svetle týchto skutočností nemení zákon ale samotná judikatúra. Čo to v preklade znamená, že

- a) Na bezplatný prevod leasingu sa vzťahuje § 8 ods. 3
- b) Na krádež predmetu leasingu sa vzťahuje § 53 ods. 5 zákona

Ďalej zákon vo väzbe na skutočnosť že obstaranie majetku formou leasingu sa má považovať za dodanie tovaru sa upravuje aj ustanovenie § 54 a § 54a a vzorec v prílohe č. 1.

Spresňuje sa opis dane na vstupe (DV), ktorou je obstarávacía cena investičného majetku. Obstarávacou cenou je potrebné rozumieť aj sumu splátok, ktoré platiteľ dane zaplatil pri obstaraní majetku formou finančného lízingu, pri ktorom nevznikla daňová povinnosť momentom odovzdania predmetu nájmu (finančný lízing, ktorý nie je považovaný za dodanie tovaru v momente odovzdania predmetu lízingu).

Znenie je spresnené z dôvodu odstránenia pochybností pre prípad povinnej úpravy odpočítanej dane pri zmene účelu použitia investičného majetku, ktorý platiteľ dane nadobudol formou finančného lízingu.

V tejto súvislosti bolo nevyhnutné v § 54 a § 54a zákona stanoviť pri nadobudnutí investičného majetku formou finančného lízingu začatie plynutia 5 ročnej resp. 20-ročného obdobia na úpravu odpočítanej dane. Týmto momentom je odovzdanie investičného majetku platiteľovi dane do nájmu.

Problém teda je, že v tuzemsku zákon je v rozpore s judikatúrou ESD. V praxi je dôležité aby sa zákon dal do súladu s unijným právom aby bol vnímaný princíp finančného prenájomu s právom kúpy prenajatej veci ako dodanie tovaru a nie ako dodanie služby.

Teda momentálna aplikačná prax je nasledovná:

- a) Pre účely nadobúdania tovaru z EU je to tovar aj keď sa obstaráva formou finančného prenájomu
- b) Pre účely dodania tovaru v tuzemsku je to službou (§ 9 – poskytnutie práva používať hmotný majetok)

Celý problém však spočíva v tom, že na účely investičného majetku sa vymedzil princíp počítania časového testu aj vo väzbe k finančnému prenájomu, kde sa teda uviedlo že je to moment poskytnutia majetku nájomcovi a na účely výpočtu zmeny sa zaviedol princíp výpočtu cez jednotlivé splátky (Príloha č. 1 tohto zákona). V tomto však vidím osobne problém (momentálne je to v riešení), pretože investičný majetok nepozná podľa § 54 zákona o DPH službu. Investičný majetok je definovaný nasledovne:

Investičným majetkom na účely tohto zákona sú

- a) hnutelné veci, ktorých obstarávacía cena bez dane alebo vlastné náklady sú 3 319,39 eura a viac a ktorých doba použiteľnosti je dlhšia ako jeden rok,
- b) stavby^{26a)}, stavebné pozemky, byty a nebytové priestory,
- c) nadstavby stavieb, prístavby stavieb a stavebné úpravy stavieb, bytov a nebytových priestorov, ktoré si vyžadovali stavebné povolenie podľa osobitného predpisu.²⁷⁾

Zmenou účelu použitia investičného majetku sa rozumie, ak platiteľ

- a) investičný majetok, pri ktorom odpočítal daň, používa na dodávky tovarov a služieb bez možnosti odpočítania dane alebo na dodávky tovarov a služieb s možnosťou pomerného odpočítania dane,
- b) investičný majetok, pri ktorom nemohol odpočítať daň, používa na dodávky tovarov a služieb s možnosťou odpočítania dane alebo na dodávky tovarov a služieb s možnosťou pomerného odpočítania dane,
- c) investičný majetok, pri ktorom odpočítal pomernú výšku dane, používa na dodávky tovarov a služieb s možnosťou odpočítania dane alebo na dodávky tovarov a služieb bez možnosti odpočítania dane; za zmenu účelu použitia investičného majetku, pri ktorom platiteľ odpočítal pomernú výšku dane, považuje sa aj zmena výšky ročného koeficientu (§ 50 ods. 4) o hodnotu väčšiu ako 0,10.

Teda zákon definuje jasne investičný majetok ako tovar, nie službu. Pretože vo svetle princípov, právo na odpočítanie dane pri službe vzniká a posudzuje sa v čase zdaniteľného obchodu a nie v budúcnosti. Budúcnosť už nemá vplyv na zmenu práva na odpočet DPH. Finančná správa (teda zákonodarcia) však dospel k tomu, že momentom kedy skončí finančný prenájom a nadobudnete tento majetok, dostávate sa do § 54 ZoDPH a teda ide o testovanie zmeny účelu, čo ale je v tomto momentálnom znení zákona neakceptovateľné, pretože § 54 zákona o DPH nepozná investičným majetkom službu, ale len majetok teda tovar. Teda síce dôjde k nadobudnutiu vlastníckeho práva k danej veci ale princíp zatriedenie finančného prenájmu ako služby v minulosti sa nemení. Teda stále to bolo testované ako služba. Aplikácia prax prinesie informácie k danej problematike...

1.4. Prevod vlastníctva za protihodnotu na základe rozhodnutia štátneho orgánu alebo zákona

1.5. Bezodplatné dodanie sa rovnako považuje za dodanie tovaru za protihodnotu, ak bola daň pri obstaraní tovaru úplne alebo čiastočne zaplatená (výnimka je obchodný tovar do 17 eur a obchodné vzorky – rozhodnutie ESD 581/08)

Podľa zákona sa za dodanie tovaru za protihodnotu považuje aj bezodplatné dodanie tovaru, dodanie tovaru na osobnú spotrebu platiteľa a jeho zamestnancov ak bola daň úplne alebo čiastočne pri jeho kúpe alebo vytvorení odpočítateľná. Výnimku tvoria

- a) Obchodné vzorky
- b) Tovar na obchodné účely (Reklamné predmety) do 17 eur za kus

Pri ktorých nejde o dodania za protihodnotu a platiteľ nemá povinnosť odvieť odpočítateľnú daň z takýchto predmetov. Najmä obchodné vzorky s veľmi zaujímavým prvkom pre účely dane z pridanej hodnoty, pretože zákon neurčuje výšku hodnoty obchodnej vzorky.

Zákon od 1.1.2019 upravil a spresnil bezodplatné dodanie a súkromnú spotrebu vo väzbe na súčasti. Ide o spresnenie vety, čo zakladá dodanie za protihodnotu. Platiteľovi vzniká povinnosť odvieť DPH, ktorá je súčasťou tovaru, pri kúpe alebo vytvorení ktorej bol uplatnený odpočet DPH. Platiteľ dane v týchto prípadoch pri určení základu dane vychádza len z nákladov, ktoré súvisia s tou časťou tovaru, ktorá bola následne po kúpe alebo vytvorení zhodnotená a pri ktorej si uplatnil odpočítanie DPH. Týmto sa znenie odseku 3 zosúladuje so znením článku 16 smernice rady 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (ďalej len „smernica 2006/112/ES“).

Ďalej sa do zákona dostala významná zmena pojmu ODPOČÍTATEĽNÁ na pojem ODPOČÍTANÁ. V praxi práve tento pojem robil logický problém, pretože zákon neriešil to či bolo alebo nebolo právo na odpočítanie dane uplatnené, ale či vznikol nárok a teda či daň podľa zákona bola odpočítateľná. Následne pri bezplatnom dodaní alebo dodaní na súkromné účely muselo dôjsť k posúdeniu § 8 ods. 3 zákona o DPH a teda k odvodu dane.

Od 1.1.2019 však text zákona nahradil pojem odpočítaná, čo má význam z titulu, že ak platiteľ neuplatní odpočítanie dane bez ohľadu akého titulu, nevznikne princíp bezodplatne dodaného tovaru a neuplatňuje sa § 8 ods. 3 zákona. Vysvetlenie napr. na príklade nižšie:

Príklad FRSR

Spoločnosť, ktorá je platiteľom DPH, za účelom podpory predaja svojho tovaru vyhlásila verejnú reklamnú súťaž organizovanú pre svojich zákazníkov. Na základe podmienok súťaže výherca získa nepeňažnú výhru. Nakoľko spoločnosť organizuje reklamnú akciu za účelom zvýšenia svojich tržieb, pri obstaraní cien do súťaže je oprávnená odpočítať si na vstupe DPH pri splnení podmienok na odpočítanie dane na vstupe ustanovených v zákone o DPH. V zmysle § 8 ods. 3 zákona o DPH, ak platiteľ dodá tovar bezodplatne a ak pri kúpe tohto tovaru za dodanie tovaru bola daň čiastočne alebo úplne odpočítateľná, považuje sa takéto dodanie tovaru za dodanie tovaru za protihodnotu. V zmysle zákona o DPH pri odovzdaní výhry výhercovi vznikne spoločnosti povinnosť odvieť DPH na výstupe vo výške vypočítanej podľa platnej sadzby dane. V súlade s platnými postupmi účtovania zaúčtuje túto DPH na stranu D účtu 343 – DPH so súvzťažným zápisom na účte nákladov na strane MD. Je možné daň z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) na výstupe, ktorú je platiteľ dane povinný odvieť pri odovzdaní nepeňažnej výhry výhercovi reklamnej súťaže, považovať za daňový výdavok na reklamu podľa § 19 ods. 2 písm. k) ZDP?

Odpoveď

Podľa § 19 ods. 2 písm. k) zákona o dani z príjmov daňovými výdavkami sú výdavky (náklady) na reklamu vynaložené na účel prezentácie podnikateľskej činnosti daňovníka, tovaru, služieb, nehnuteľností, obchodného mena, ochrannej známky, obchodného označenia

výrobkov a iných práv a záväzkov súvisiacich s činnosťou daňovníka so zámerom dosiahnutia, zabezpečenia, udržania alebo zvýšenia príjmov daňovníka.

Výdavky na obstaranie tovaru, ktorý spoločnosť poskytne ako cenu do reklamnej súťaže, ktorá bude vyhlásená za účelom podpory predaja tovarov spoločnosti a zvýšenia jej tržieb, možno považovať za daňové výdavky podľa § 2 písm. i) a § 19 ods. 2 písm. k) ZDP.

Podľa § 21 ods. 2 písm. i) zákona o dani z príjmov daňovým výdavkom nie je DPH u platiteľov tejto dane s výnimkou prípadov uvedených v § 19 ods. 3 písm. k) zákona o dani z príjmov a s výnimkou dodatočne vyrubenej DPH za minulé zdaňovacie obdobia účtovanej ako náklad.

Na základe uvedeného, DPH účtovaná do nákladov, ktorú je platiteľ dane povinný odvieť na výstupe pri odovzdaní výhry výhercovi, je nedaňovým výdavkom podľa § 21 ods. 2 písm. i) zákona o dani z príjmov. Nakoľko si platiteľ dane v súlade so zákonom o DPH z tovaru, ktorý obstaral ako cenu do súťaže, uplatnil odpočet DPH na vstupe, následne je povinný v zmysle zákona o DPH pri odovzdaní výhry výhercovi odvieť DPH aj na výstupe.

Dopad po 1.1.2019

Ak platí tvrdenie FRSR potom po 31.12.2018 ak sa rozhodnem neuplatniť daň z vecnej výhry a to z dôvodu aby som sa vyhol § 8 ods. 3, potom v súlade a princípmi oceňovania daň je súčasťou ocenenia Výhra. V takomto prípade teda pôjde pri odovzdaní vecnej výhry o daňový výdavok v celom rozsahu pretože nepôjde o vrátenie DPH podľa princípov zákona a teda neuplatní sa § 21 ods 2 písm. i) ZDP

Príklad na princíp novely ZoDPH

Spoločnosť kúpila budovu za 300 tis. Eur bez DPH (od neplatiteľa), pričom na ňom vykonala TZ v hodnote 5000 eur z ktorého si odpočítala daň. V roku 2017 sa rozhodla darovať túto nehnuteľnosť. Z akej hodnoty odvedie DPH?

Riešenie:

Podľa § 8 ods. 3 zákona o DPH, ak platiteľ dodá tovar na svoju osobnú spotrebu, dodá tovar na osobnú spotrebu svojich zamestnancov, dodá tovar bezodplatne alebo dodá tovar na ďalší iný účel ako na podnikanie a ak pri kúpe alebo vytvorení tohto tovaru vlastnou činnosťou bola daň úplne alebo čiastočne odpočítateľná, považuje sa takéto dodanie tovaru za dodanie tovaru za protihodnotu. Ustanovenie § 8 ods. 3 bolo do zákona o DPH prevzaté v súlade s článkom 5, ods. 6 Šiestej smernice Rady 77/388/EHS (článok 16 platnej Smernice Rady 2206/112/ES). V nadväznosti na uvedené je pri výklade ustanovenia § 8 ods. 3 zákona o DPH potrebné vychádzať aj z platnej judikatúry Súdneho dvora EÚ (napr. C-322/99 a C-323/99). Z Judikatúry SD vyplýva, že článok 5 odsek 6 šiestej smernice (§ 8 ods. 3 zákona o DPH) sa neuplatňuje pri tovare, pri ktorom daň nebola odpočítateľná z dôvodu nákupu tohto tovaru od nezdanieľnej osoby. V prípade, ak po nadobudnutí tohto tovaru boli v súvislosti s týmto tovarom prijaté plnenia, pri ktorých bola daň odpočítateľná a tieto plnenia spôsobili trvalé zvýšenie hodnoty tovaru, tak ustanovenie § 8 ods. 3 zákona o DPH sa uplatní len na dodanie časti tovaru, pri ktorom bola daň odpočítateľná, ak nie sú v čase plnenia podľa § 8

ods. 3 zákona o DPH úplne spotrebované (body 78 a 92 rozsudku SD C-322/99 a C-323/99). Teda, ak v posudzovanom prípade, bolo na budove vykonané technické zhodnotenie, ktoré trvalo zvýšilo hodnotu tejto budovy a v čase bezodplatného prevodu budovy na iný právny subjekt nebolo uvedené technické zhodnotenie úplne spotrebované (odpísané), t.j. možno mu priradiť určitú časť zostatkovej ceny, ustanovenie § 8 ods. 3 zákona o DPH sa uplatní len na vykonané technické zhodnotenie.

Podľa § 22 ods. 5 zákona o DPH pri dodaní tovaru, ktorý je odpisovaným majetkom podľa § 22 zákona o dani z príjmov, je základom dane zostatková cena majetku zistená podľa zákona o dani z príjmov. V nadväznosti na skutočnosť, že v danom prípade sa ustanovenie § 8 ods. 3 zákona o DPH uplatní len na vykonané technické zhodnotenie, pri ktorom bola daň odpočítaná, tak základom dane bude časť zostatkovej ceny majetku (budovy) zodpovedajúca technickému zhodnoteniu budovy.

Takýto prístup je v súlade s cieľom sledovaným smernicou a judikatúrou Súdneho dvora EÚ (napr. body 56, 57 a 68 vyššie uvedeného rozsudku SD).

Základ dane pri bezodplatnom dodaní (§ 22 ods. 5)

Pri dodaní tovaru podľa § 8 ods. 3 je základom dane cena, za ktorú bol tovar nadobudnutý vrátane nákladov súvisiacich s nadobudnutím, a ak bol tovar vytvorený vlastnou činnosťou, základom dane sú náklady na vytvorenie tovaru vlastnou činnosťou; pri dodaní tovaru, ktorý je podľa osobitného predpisu odpisovaným majetkom, je základom dane zostatková cena majetku zistená podľa osobitného predpisu. Pri dodaní služby podľa § 9 ods. 2 a 3 sú základom dane náklady na službu. Ak platiteľ odpočítal daň pomerne alebo vykonal úpravu odpočítanej dane, zohľadní tieto skutočnosti pri výpočte dane. Od 1.1.2020 sa upravil § 22 ods. 5 ZoDPH vo väzbe pri bezplatnom dodaní tovaru do 1700 eur. Musí ísť o tovar, ktorého doba použiteľnosti je dlhšia ako rok, nie je určený na predajť (tovar na účely účtovníctva) a ocenenie je nižšie ako 1700 eur. Každý rok sa bude znižovať hodnota zostatkovej ceny o $\frac{1}{4}$, pretože sa má uplatniť princíp odpisovania po dobu štyroch rokov.

Príklad

Platiteľ uplatňuje koeficient 0,5 na účely práva na odpočítanie dane. Zakúpil počítač v hodnote 1000 eur s DPH 200 eur, pričom si na vstupe odpočítal 100 eur po prepočítaní koeficientom. Po nejakom čase sa rozhodol darovať počítač škole. Ide o bezplatné dodanie za protihodnotu, kde základ dane tvorí hodnota za ktorú bol tovar nadobudnutý teda 1000 eur. V tomto prípade ale zohľadní pomerné odpočítanie dane a odvedie daň vo výške 100 eur teda daň ktorá bola odpočítaná.

1.6. Premiestnenie tovaru do iného členského štátu za účelom podnikania (okrem výnimiek uvedených v § 8 ods. 4) Takéto premiestnenie sa považuje za dodanie tovaru za protihodnotu okrem premiestnenia tovaru

a) na účel jeho inštalácie alebo montáže zdaniiteľnou osobou alebo na jej účet v členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru,

- b) na účel zásielkového predaja tohto tovaru zdaniteľnou osobou v členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru,
- c) na účel dodania tovaru na palubách lietadiel, lodí alebo vlakov počas osobnej dopravy na území Európskej únie,
- d) určeného na vývoz tovaru do tretích štátov,
- 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, 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,

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

- h) na účel dodania plynu prostredníctvom sústavy zemného plynu, ktorá sa nachádza na území
- i) 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).

Celý problém je v tom, že toto býva častokrát problémom v praxi a nerieši sa to v súlade s DPH, teda neplní sa registračná povinnosť v štáte nadobudnutia, teda premiestnenia tovaru. Riziko aj vo väzbe k novým princípom konsignačného skladu (bližšie k novele)

1.7. Predaj tovaru v režime komisionálneho predaja považuje predaj za tovar tak u komisionára ako u komitenta. V praxi môže byť toto problém, ak sa v zmluve definuje odmena komisionára a nie cena za ktorú sa tovar komisionárovi predá.

2. Miesto dodania tovaru (§ 13)

- a) Ak ide o dodanie tovaru spojené s prepravou je miesto dodania tovaru tam, kde sa preprava začína uskutočňovať (pohyblivá dodávka)
- b) Ak ide o dodanie tovaru bez prepravy, miesto dodania tovaru je tam, kde sa dodávka uskutočňuje (nepohyblivá dodávka)

- c) Ak ide o dodanie tovaru s montážou a inštaláciou, miesto dodania tovaru je tam, kde sa inštalácia alebo montáž uskutočňuje
- d) Špecifikum tvoria tovary dodávané na palubách lietadiel, lodí a vlakov počas časti osobnej prepravy na území EU – začiatok prepravy
- e) Dodanie plynu, električky, tepla, chladu pre obchodníka (kde je sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň), poprípade pre osobu, ktorá nie je obchodníkom (skutočná spotreba)

3. Daňová povinnosť pri dodaní tovaru (daňové priznanie a kontrolný výkaz)

Vznik daňovej povinnosti znamená v praxi právo vybrať daň štátom. Vznik daňovej povinnosti je úzko spätý následne s § 69 zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH, kto je osobou povinnou platiť daň. Pri daňovej povinnosti je nutné si uvedomiť, že tá musí byť vysporiadaná v tom zdaňovacom období, kedy dôjde k dodaniu tovaru alebo služby a teda nie je možné ju presúvať do iného zdaňovacieho obdobia, tak ako to je možné v prípade práva na odpočítanie dane. Platiteľ pri dodaniach v tuzemsku uvádza údaje do

- a) Záznamovej povinnosti (§ 70) – v praxi je to vymedzené ako podklady k daňovému priznaniu
- b) Daňového priznania
- c) Kontrolného výkazu

Povinnosť podať daňové priznanie vyplýva z § 78 zákona o DPH. Úvodná stránka daňového priznania obsahuje

- a) Druh daňového priznania
- b) Zdaňovacie obdobie (§ 77) – mesačné alebo kvartálne – väzba na obrát 100 000 eur
- c) Vyznačenie ak sa neuskutočnil zdaniteľný obchod
- d) Údaje o zdaniteľnej osobe
- e) Postavenie zdaniteľnej osoby
- f) Oprávnenú osobu

Platiteľ DPH podľa § 4 je povinný vždy podať daňové priznanie aj keď v zdaňovacom období nebol uskutočnený žiadny zdaniteľný obchod a nedochádza ani k odpočítaniu dane. V praxi sa tomu hovorí „negatívne“ daňové priznanie

V prípade nepodania daňového priznania alebo podania priznania oneskorene hrozí sankcia od 30 do 16 000 eur (§ 155 zákona o správe daní a poplatkov)

3.1. Dodanie tovaru pre ZO a PO, nezdaniteľnú osobu - Vznik daňovej povinnosti pri dodaní tovaru v tuzemsku (§ 8, § 9, § 19)

Dodanie tovaru je vymedzené v § 8 zákona. Základná podstata je postavená na ekonomickom prechode vlastníctva na zákazníka, pričom ide

- a) o hnutelnú vec
- b) nehnuteľnosť
- c) stavbu (zmluva o dielo)
- d) energiu, vodu, chlad, plyn, teplo a podobné nehmotné statky
- e) mince a bankovky na zberateľské účely za inú cenu ako nominál
- f) premiestnenie tovaru za účelom podnikania do iného členského štátu
- g) komisionálny predaj

Vznik daňovej povinnosti

§ 19 ods. 1 - Vznik daňovej povinnosti je naviazaný na ekonomické vlastníctvo, t.j. právo nakladať s tovarom ako vlastník. Pri nehnuteľnostiach vzniká daňová povinnosť zápisom do katastra alebo užívaním a to tým dňom ktorý nastane skôr. Pri stavbe (§8 ods.1 písm. b) je to deň odovzdania stavby.

Pri dodaní tovaru pre zdaniteľnú osobu alebo právnickú osobu v tuzemsku treba mať na pamäti ešte skutočnosť povinnosti vyhotovenia faktúry (§ 72). V tuzemsku zákon ukladá povinnosť vyhotoviť faktúru v lehote podľa § 73 zákona a to do 15 dní do dodania tovaru.

Príklad:

Spoločnosť dostala objednávku od klienta na kúpu tovaru (stavebný materiál). Spoločnosť naložila tovar prepravcovi dňa 31.7.2020. Tovar bol prevzatý klientom 1.8.2020, kedy bol potvrdený dodací list o prevzatí tovaru. Kedy vzniká spoločnosti daňová povinnosť?

Riešenie:

Z pohľadu dane z pridanej hodnoty sa skúma ekonomické vlastníctvo, t.j. fyzické právo nakladať s tovarom. To znamená, že po právnej stránke nemusí byť kupujúci ešte vlastník, ale na účely dane z pridanej hodnoty sa považuje za dodanie tovaru. Zo znenia otázky je zrejmé, že prepravu zabezpečoval dodávateľ a teda mal tovar pod kontrolou až do času jeho odovzdania u klienta v sklade. Na základe tejto skutočnosti je možné konštatovať, že daňová povinnosť vzniká 1.8.2020 v súlade s § 19 ods. 1 zákona o DPH.

Poznámka:

V praxi sa robí častokrát chyba, že sa spolu s tovarom pošle aj faktúra, kde sa uvedie dátum dodania deň, kedy naložili tovar prepravcovi.

Dátum	Text	Suma	MD	D	Riadky DP	KV
1.8.2020	Dodanie tovaru – ZD	1000		604		
	DPH	200		343		
	spolu	1200	311		3,4	A1

Poznámka:

V praxi treba rozlišovať ešte skutočnosť sadzbu dane ktorá je definovaná v § 15 tohto zákona. V tuzemsku platia dve sadzby a to základná 20 % a znížená 10 %. Znížená sadzba dane sa uplatňuje na dodanie tovarov uvedených v prílohe č. 7. Táto skutočnosť vplyva na uvádzanie do daňového priznania kedy sa uvedie toto plnenie reálne na r. 1 a 2 DP ako vznik daňovej povinnosti. Kontrolný výkaz je A1

Opakované a čiastkové dodania (§ 19 ods. 3)

Pri opakovaných a čiastkových dodaniach tovarov a služieb je to najneskôr posledný deň obdobia, za ktoré sa požaduje platba. Opakovaná dodávka je dodávka rovnakého druhu tovaru v opakovaných dohodnutých lehotách. Čiastkové dodanie je plnenie zmluvy po čiastkách z celkového zmluvného dojednaní. Táto skutočnosť sa viaže na platby za obdobie do 12 mesiacov.

Výnimky:

- a) Ak sa platba požaduje za obdobie dlhšie ako 12 kalendárnych mesiacov, daňová povinnosť vzniká posledným dňom 12. kalendárneho mesiaca
- b) ak platiteľ požaduje za každé obdobie opakovane poskytovaného nájmu nehnuteľnosti popri nájomnom osobitne úhradu za presne dodané množstvo elektriny, plynu, vody a tepla, považujú sa tieto tovary za dodané dňom vyhotovenia faktúry, ktorou platiteľ požaduje platbu za tieto tovary,

Príklad:

Spoločnosť sa zaviazala dodať dielo, ktoré má dodať do 6 mesiacov od podpisu zmluvy, ktorá bola podpísaná 1.5.2020. Fakturácia má prebehnúť následovne:

- a) Fakturácia 30 % vykonaného diela za prvý mesiac dodávky, najneskôr do 15 dňa po uplynutí kalendárneho mesiaca
- b) Fakturácia 20 % vykonaného diela za ďalšie tri mesiace diela, najneskôr do 15 dňa po uplynutí štvrtého kalendárneho mesiaca
- c) Fakturácia 50 % vykonaného diela po jeho odovzdaní

Kedy vzniká daňová povinnosť?

Riešenie: § 19 ods. 3 zákona č. 222/2004 Z. z. definuje, čo je čiastkovým plnením a čo opakovaným plnením. Čiastkové dodanie tovaru sa považuje také dodanie tovaru, ktoré predstavuje časť celkového plnenia, na ktoré je uzavretá zmluva. Za opakované dodanie tovaru považuje dodanie rovnakého druhu tovaru v opakovaných dohodnutých lehotách. Zo znenia otázky je zrejmé, že ide o čiastkovo dodávaný tovar, ktorý sa bude plniť podľa zmluvne dojednaných podmienok. Daňová povinnosť pri čiastkových a opakovaných plneniach vzniká najneskôr posledným dňom obdobia za ktoré sa požaduje platba, pričom táto veta platí len v prípade, ak je dodanie kratšie ako 12 mesiacov a platba sa požaduje max. za 12 mesiacov ako takých. V tomto prípade teda vznikne daňová povinnosť

- a) Najneskôr posledným dňom mesiaca po podpise zmluvy

b) Najneskôr posledným dňom štvrtého mesiaca po podpise zmluvy

c) Dňom odovzdania diela.

Dátum	Text	Suma	MD	D	Riadky DP	KV
31.05.2020	Dodanie časti diela – ZD	1000		606		
	DPH	200		343		
	spolu	1200	311		3,4	A1

Komisionálny predaj (ods. 5) – daňová povinnosť vzniká u komitenta v deň, v ktorom vzniká u komisionára

Príklad:

Firma má komisionálny predaj. Po ukončení mesiaca pošle dodávateľovi výpis predaného tovaru, a ten vystaví faktúru. Chcem sa opýtať ako je to na prelome rokov. Prišla faktúra od dodávateľa s dátumom vystavenia 7.1.2020 s dátumom zdaniteľného plnenia 7.1.2020. Ako príloha faktúry bol výpis predaného tovaru z komisného skladu v čase od 1.12.2020 do 31.12.2020, a tiež na základe toho dodací list zo dňa 7.6.2020. Faktúru musím zaradiť do 1/2020 kvôli DPH a uviesť dátum zdaniteľného plnenia ako je na faktúre t.j.7.1.2020?

Riešenie:

Podľa znenia otázky je zrejme že ide o komisionálny predaj. § 19 ods. 5 zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH definuje, že daňová povinnosť pri dodaní tovaru na základe komisionárskej zmluvy vzniká komitentovi v ten istý deň, keď vzniká daňová povinnosť komisionárovi. V otázke je uvedené, že dodávateľ určil daňovú povinnosť 7.1.2020 v deň vyhotovenia faktúry, čo je v rozpore so zákonom, pretože vznik daňovej povinnosti musí vzniknúť v deň predaja tohto tovaru. Ide o vyúčtovanie na základe súhrnnej faktúry (§ 75) a teda tá by mala viazať vznik daňovej povinnosti najneskôr k poslednému dňu kalendárneho mesiaca za ktorý sa vyhotovuje. Preto vznik daňovej povinnosti musí byť viazaný k zdaňovaciemu obdobiu 12/2020. Treba vyzvať obchodného partnera na opravu faktúry v súlade so zákonom, v opačnom prípade by sa nemohlo uplatniť odpočítanie dane za december, keďže by nebola naplnená základná hmotno-právna podmienka zákona a to, že musí vzniknúť daňová povinnosť pri dodaní tovaru, aby vznikol nárok na jej odpočítanie dane, čo dodávateľ deklaruje až k januári 2020.

Dátum	Text	Suma	MD	D	Riadky DP	KV
31.12.2019	Dodanie tovaru – ZD	1000		604		
	DPH	200		343		
	spolu	1200	311		3,4	A1

Prijatá platba pred dodaním tovaru (§ 19 ods. 4)

Podľa § 19 ods. 4 zákona o DPH platí, že daňová povinnosť vzniká prijatím platby pred dodaním tovaru. Avšak je nutné podotknúť, že musí ísť o konkrétne zadanú platbu, ktorá je prisúditeľná k dodávke (NSSR Sžf 87/2009). Nemôže mať len všeobecný charakter, čo v praxi sa nesprávne definuje a vznikajú problémy z odpočítaním dane na strane príjemcu

Príklad

Spoločnosť prijala platbu na dodanie 100 ks tovaru v hodnote 12 000 eur a to dňa 30.4.2020. tovar bude dodaný až v júni 2020 keď sa vyrobí. Ako má zadefinovať prijatú platbu v DP a v KV?

Dátum	Text	Suma	MD	D	Riadky DP	KV
30.04.2020	Prijatá platba	12000	221	324		
30.04.2020	Odvod DPH – ID	2000	324	343	3,4	A1

Predajné automaty (§ 19 ods. 7)

Pri predajných automatoch (ods. 7) - daňová povinnosť vzniká dňom, keď sa vyberú peniaze alebo známky z prístroja alebo iným spôsobom sa zistí výška obratu.

Dátum	Text	Suma	MD	D	Riadky DP	KV
05.05.2020	Dodanie tovaru – ZD	1000		604		
	DPH	200		343		
	spolu	1200	311		3,4	D2

Zálohované obaly (§ 19 ods. 10 ZoDPH)

Pri zálohovaných obaloch (ods. 10) - Daňová povinnosť zo zálohovaných obalov dodaných na trh spolu s tovarom vzniká platiteľovi, ktorý ako prvý uvádza na trh v tuzemsku zálohované obaly spolu s tovarom, a to posledným dňom príslušného kalendárneho roka z rozdielu medzi celkovým počtom zálohovaných obalov, ktoré spolu s tovarom ako prvý uviedol na trh v tuzemsku v príslušnom kalendárnom roku, a celkovým počtom týchto zálohovaných obalov, ktoré sa mu vrátili z trhu v tuzemsku v príslušnom kalendárnom roku; ak je rozdiel v príslušnom kalendárnom roku záporný, uvedie sa základ dane a výška dane v záznamoch podľa a v daňovom priznaní so záporným znamienkom. Platiteľ, ktorý v kalendárnom roku dodáva zálohované obaly spolu s tovarom, ktoré uvádza na trh v tuzemsku ako prvý, a ktorý dodáva aj zálohované obaly spolu s tovarom, ktoré neuvádza na trh v tuzemsku ako prvý, nemôže uplatniť záporný rozdiel v daňovom priznaní. Základom dane je súčin zisteného

rozdielu podľa prvej vety a výšky zálohy za zálohovaný obal určenej osobitným predpisom, ktorá je platná posledný deň príslušného kalendárneho roka, znížený o daň.

Kedy nevzniká daňová povinnosť (nejde o predmet dane podľa § 10 ZoDPH)

Za dodanie tovaru a dodanie služby sa nepovažuje predaj podniku alebo časti podniku tvoriacej samostatnú organizačnú zložku a vloženie podniku alebo časti podniku tvoriacej samostatnú organizačnú zložku ako nepeňažný vklad do obchodnej spoločnosti alebo družstva v prípade, ak nadobúdateľ je platiteľom alebo sa stáva platiteľom podľa § 4 ods. 4, s výnimkou prípadov, ak nadobúdateľ výlučne alebo prevažne dodáva tovary a služby, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 28 až 41; táto výnimka sa nevzťahuje na predaj alebo vloženie podniku alebo jeho časti platiteľom, ktorý výlučne alebo prevažne dodáva tovary a služby, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 28 až 41.

Za dodanie služby sa nepovažuje

- a) emisia cenného papiera emitentom,
- b) postúpenie pohľadávky,
- c) dosiahnutie úroku z peňažných prostriedkov na účte v banke, ak platiteľ nie je bankou.