



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

Právo na odpočet DPH

Nárok a právo na odpočítanie dane (§ 49 - § 51)

Nárok na odpočítanie dane má svoje pravidlá zadané v § 49 zákona o DPH. Základné princípy na uplatňovanie nároku na odpočítanie dane:

- a) Pri dodaní tovaru a služby musí vzniknúť daňová povinnosť. V praxi často krát problém, že si príjemca plnenia nepreverí skutočnosť, či predmetná dodávka zakladala vznik daňovej povinnosti a následne dôjde k neoprávnenému odpočítaniu dane
- b) Nárok si môže uplatniť len zdaniteľná osoba, ktorá je platiteľom dane z pridanej hodnoty (§ 4, §4a, § 5 a § 6)
- c) Platí inštitút vecného priradovania prijatých plnení k dodávkam platiteľa a na základe tejto skutočnosti musí platiteľ vyhodnotiť či mu vznikol nárok na odpočítanie dane alebo nie, prípadne v akom rozsahu.

Chyby, ktoré vznikajú pri uplatnení práva na odpočítanie dane sú:

- a) Príjemca dodávky si myslí, že za chyby zodpovedá dodávateľ. Právo na odpočet je výsada toho kto uplatňuje a ten musí ustáť všetky hmotné princípy tohto zákona, teda musí preukázať skutočnosť. Ak je nesprávne vystavená Fa má zodpovednosť za to, ak si odpočíta z takejto faktúry daň
- b) Uplatní sa prenos daňovej povinnosti a naopak pri dodaniach, čo vyplýva častokrát z nejednoznačnosti zákona
- c) Uplatní sa neoprávnená daň na plnenie, ktoré je od dane oslobodené, napr. fakturácia prepravy pri vývoze alebo dovoze tovaru

Tovar a služby s nárok na odpočítanie dane (§ 49 ods. 2 zákona o DPH)

Ak platiteľ neuskutočňuje plnenie s oslobodením od dane podľa § 28 až 42, s výnimkou poisťovacích služieb podľa § 37 a finančných služieb podľa § 39, ak sú poskytnuté

zákazníkovi, ktorý nemá sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň ani bydlisko na území Európskej únie, alebo ak sú tieto služby priamo spojené s vývozom tovaru mimo územia Európskej únie a takisto ak ide o investičné zlato oslobodené od dane podľa § 67 ods. 3, a platiteľ, ktorý sprostredkováva dodanie investičného zlata oslobodené od dane podľa § 67 ods. 3 s výnimkou dane z tovarov a služieb podľa § 67 ods. 5 a 6, potom platiteľ má nárok na odpočítanie dane za predpokladu, že prijaté plnenia použil na svoje dodávky ako platiteľ a:

- a) voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané,
- b) ním uplatnená z tovarov a služieb, pri ktorých je povinný platiť daň podľa § 69 ods. 2 až 4, 7 a 9 až 12,
- c) ním uplatnená pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11 a § 11a,
- d) zaplatená správcovi dane v tuzemsku pri dovoze tovaru.

Je nutné však podotknúť aj väzbu na

- § 49 ods. 5 zákona o DPH (používanie tovarov a služieb súčasne na podnikanie ako aj na inú činnosť)
- § 49 ods. 7 zákona o DPH (reprezentačné výdavky a prechodné položky)
- § 49 ods. 8 zákona o DPH (konkurzy)

Ak ide o prípad § 49 ods. 5 ZoDPH, potom platí, že v prípade, že prijatý tovar alebo služba sa použije čiastočne na podnikanie ako aj na iný účel, potom vzniká právo na odpočítanie dane len v pomernej výške. Ako môže platiteľ postupovať vyplýva zo samotného ustanovenia zákona a to nasledovne:

- a) Pri hnutelnom investičnom majetku (§ 54 ods. 2 písm. a) ZoDPH) sa môže rozhodnúť, či uplatní toto ustanovenie (teda stanoví pomer) alebo uplatní režim bezodplatnej dodávky (§ 9 ods. 2 a 3 alebo § 8 ods. 3)
- b) Pri ostatných tovaroch a službách kráti pomerom
- c) Pri PHL, kde sa uplatňuje § 19 ods. 2 písm. l) bod 3 ZDP (80/20) sa uplatní odpočet v tomto pomere ak sa nepreukazuje spotreba.

Príklad:

Platiteľ kúpil v roku 2020 motorové vozidlo, ktoré sa rozhodol používať aj na iný účel ako na podnikanie v pomere 70 % podnikanie a 30 % iný účel. Na základe tejto skutočnosti krátil daň podľa § 49 ods. 5 zákona o DPH. Je to správne?

Riešenie: Áno je to v súlade so zákonom, pričom tento postup následne zabraňuje tomu, aby sa uplatnil postup podľa § 9 ods. 2 a 3 zákona o DPH, t.j. že ide o bezodplatné dodanie služby na účely zákona o DPH, ktorá sa chápe ako dodanie za protihodnotu. Ak by daňovník v danom čase nevedel stanoviť svoj pomer a daň na vstupe by nekrátil, pričom by následne došlo k poskytnutiu motorového vozidla aj na iný účel ako na podnikanie, musel by postupovať v súlade s § 9 zákona o DPH a odviesť daň z hodnoty bezplatne dodanej služby

Od 1.1.2016 bol doplnený § 49 ods. 5 zákona o DPH o spôsob akým je možné určiť pomerne odpočítanie dane na účely zákona. Je možné uplatniť pravidlo krátenia v rozsahu príjmov z podnikania a príjmov z inej činnosti ako podnikania (problém je, že zákon nedefinuje časový úsek. Uplatnenie napr. pre obce, príspevkové a rozpočtové organizácie). Pozor na § 54d ZoDPH od 1.1.2019, ktorý sa vzťahuje aj na hnuťelný investičný majetok pred 1.1.2019. Teda ak sa zmení pomer používania, potom musí platiteľ pristúpiť k úprave odpočítanej dane podľa vzorca v prílohe č. 1, pričom sa sleduje 5 rokov od nadobudnutia. Zmena pomeru sa vždy vyjadri v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka.

Právo na odpočítanie je komplikovaná záležitosť. Uvádzam príklad z metodiky FRSR:

Ako príklad uvádzame rozhodnutie Súdneho dvora EÚ C-267/15 Gemeente Woerden. Obec Woerden si objednala stavbu dvoch budov určených na rôzne využitie. Takmer celú DPH, ktorá jej bola fakturovaná v rámci prevzatia prác, si odpočítala. Budovy boli predané nadácii za sumy zodpovedajúcu približne 10% nákladovej ceny. Nadácia následne bezodplatne postúpila právo užívať časť dotknutých budov v prospech troch špeciálnych základných škôl. Zostávajúce časti boli prenajaté za odplatu rôznym nájomcom. Súdnemu dvoru EÚ bola položená prejudiciálna otázka, či zdaniteľná osoba, ktorá si dala postaviť budovu a predala ju za cenu nepokrývajúcu náklady, zatiaľ čo kupujúci postúpil tretej osobe časť tejto budovy na bezplatné užívanie, má právo na odpočítanie celej DPH fakturovanej za stavbu budovy alebo iba na čiastočné odpočítanie v pomere k častiam budovy, ktoré kupujúci využíva na hospodárske činnosti. Podľa záverov Súdneho dvora EÚ Obec Woerden v postavení zdaniteľnej osoby má právo na odpočítanie celej DPH zaplatenej za stavbu tejto budovy, a nie iba na čiastočné odpočítanie dane v pomere k častiam budovy, ktoré jej nadobúdateľ využíva na hospodárske činnosti. Skutočnosť, že nadobúdateľ bezodplatne prevedie právo využívať časť dotknutej budovy tretej osobe, nemá v tomto ohľade nijaký význam.

Príklad z FRSR:

Platiteľ dane A, ktorý dodáva stavebné a montážne práce na území celého Slovenska, využíva na tento účel svojich zamestnancov, ale aj subdodávateľské firmy. So subdodávateľmi má uzatvorenú zmluvu o dielo, v ktorej je okrem iného uvedené, že platiteľ dane A (odberateľ) zabezpečí ubytovanie aj pre zamestnancov subdodávateľov na náklady odberateľa. Poskytovateľ ubytovania vystaví pre platiteľa dane A faktúru za určité obdobie. Objednávateľ, platiteľ dane A uhrádza faktúru za ubytovanie svojich zamestnancov a aj zamestnancov subdodávateľov. Ak platiteľ dane A na základe podmienok dohodnutých v zmluve o dielo uhrádza náklady na ubytovanie zamestnancov subdodávateľov, takúto ubytovaciu službu platiteľ dane nepoužije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ a nevznikne mu právo na odpočítanie dane. Prijaté služby ubytovania zamestnancov subdodávateľa nemajú priame a bezprostredné spojenie s plnením na výstupe u platiteľa dane A. Skutočnosť, že v zmluve o dielo je dohodnuté, že náklady na ubytovanie zamestnancov subdodávateľa znáša v plnej výške objednávatel', platiteľ dane A, ešte neznamená, že mu vzniká právo na odpočítanie dane z faktúry za ubytovacie služby, ktoré zabezpečil pre zamestnancov zhotoviteľa - subdodávateľa. Ak by platiteľ dane A zabezpečil ubytovanie pre zamestnancov zhotoviteľa vo svojom mene na účet zhotoviteľa, uplatnilo by sa ustanovenie § 9 ods. 4 zákona o DPH. V tomto prípade by si platiteľ dane A mohol z ubytovacích služieb uplatniť odpočítanie dane a zároveň by mal povinnosť odvieť daň na výstupe z obstaraných ubytovacích služieb.

Čo to v praxi znamená?

V takomto prípade je vhodné všetky takéto prvky riešiť jednoznačne prefakturáciou plnení podľa § 9 ods. 4 ZoDPH. FRSR pristúpilo k riešeniu tejto skutočnosti dosť striktné, keďže nezohľadňuje princíp ekonomickej činnosti platiteľa zmluvné podmienky ale vychádza len z princípu priamej súvislosti, ktorú opiera o rozhodnutie ESD č. C-104/12, čo ale vyjadruje jednu zo základných princípov. Tento judikát vychádza s priamej súvislosti s ekonomickou činnosťou a právom na odpočet DPH ale v zásade vyššie uvedený príklad neporušuje podľa môjho názoru tento princíp, pretože v tomto prípade je zrejme, že režijné náklady vznikajú v súvislosti s výstavbou a nejde o plnenie nesúvisiace s ekonomickou činnosťou ako takou. To že ubytovanie je poskytnuté inej osobe ako zamestnancovi nie je dôvodné posúdiť automaticky ako plnenie ktoré nemá priamu súvislosť s ekonomickou činnosťou platiteľa. Na druhej strane judikatúra ESD rieši aj otázku režijných nákladov platiteľa, kde sa vyžaduje prisúdenie k ekonomickej činnosti ako takej. Teda metodika FRSR je dosť jednostranná a príklad nezohľadňuje všetky okolnosti ako také a to či ide o plnenie, ktoré súvisí s ekonomickou činnosťou a používa sa na jeho účel.

Odpočítanie verzus zahraničie

Inštitút nároku na odpočítanie dane sa uplatní aj v prípade, ak platiteľ dane uskutočňuje dodávky s miestom dodania v zahraničí, ak pri predmetných plneniach v tuzemsku by mu vznikol nárok na odpočítanie dane (§ 49 ods. 6)

Nárok na odpočítanie dane a cashflow systém

Od 1.1.2016 sa zaviedol systém § 68d zákona o DPH (cash flow systém) ktorý ukladá nové pravidlá pri vzniku a práve na odpočítanie dane z pridanej hodnoty. V prípade vzniku daňovej povinnosti zákon definuje, že tá vzniká v čase kedy je prijatá platba osobou, ktorá vstúpila do casflow systému (vyšlo metodické usmernenie MF SR k zápočtu pohľadávok). K tejto skutočnosti osoba, ktorá nie je v cashflow systéme sa musí riadiť pri odpočítaní dane s obchodovaním s takouto osobou § 49 ods. 1 zákona, kde je uvedené že právo na odpočítanie dane vzniká v čase, kedy nastala daňová povinnosť pri dodaní tovaru alebo služby. Keďže u „kešflovistu“ táto skutočnosť nastala až prijatím platby, potom platiť môže uplatniť právo na odpočítanie dane až v čase, kedy boli peňažné prostriedky pripísané na účet platiteľa DPH – dodávateľa. Preto si musí platiteľ DPH dávať pozor, kedy uplatní právo na odpočítanie dane.

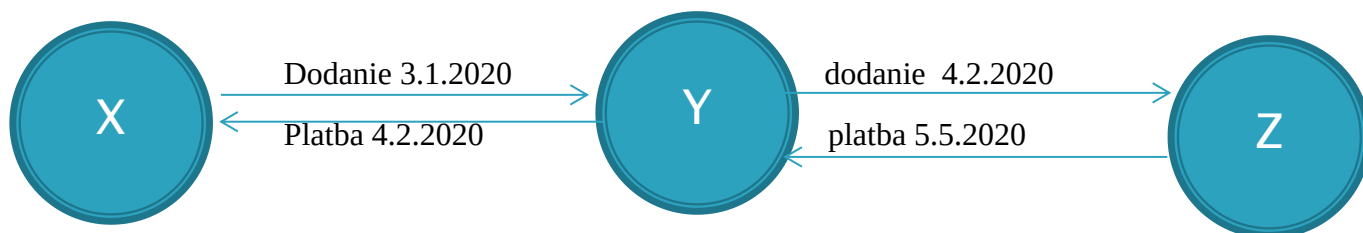
Do pozornosti dávam aj ustanovenie § 64a zákona o DPH ktorý definuje nasledovné:

§ 64a zákona o DPH definuje, že na miesto dodania služby, vznik daňovej povinnosti, základ dane, opravu základu dane, prepočet cudzej meny na eurá, odpočítanie dane, pomerné odpočítanie dane, opravu odpočítanej dane, obsah faktúry, zdaňovacie obdobie, splatnosť dane a postup pri úprave odpočítanej dane sa vzťahujú [§ 15](#), [19](#), [22](#), [25](#), [26](#), [49](#), [50](#), [53](#), [55](#), [74](#), [77](#), [78](#) a [príloha č. 1](#), ak ustanovenia [§ 65 až 68d](#) o uplatňovaní osobitných úprav neustanovujú inak. Osoba ktorá sa od 1.1.2016 rozhodla uplatňovať cashflow systém podľa § 68d podľa § 64a uplatňuje právo na odpočítanie dane výlučne len podľa tohto ustanovenia. Právo odpočítať daň z tovarov a služieb, ktorú voči platiteľovi, ktorý uplatňuje tento režim uplatnil iný platiteľ, vzniká dňom zaplattenia za tovar alebo službu platiteľom uplatňujúcim cash flow systém. Ak tento platiteľ zaplatí len časť protihodnoty za tovar alebo službu, právo odpočítať daň vzniká pomerne podľa výšky sumy, ktorú zaplatil.

Príklad

Ide o dodanie tovaru medzi tromi osobami, pričom podnikateľ č. 1 (X) uplatňuje štandardný režim, podnikateľ č. 2 (Y) uplatňuje cash flow systém a podnikateľ č. 3 (Z) uplatňuje štandardný režim

Platiteľ X dodal dňa 3. januára 2020 tovar platiteľovi Y. Y za uvedený tovar zaplatil svojmu dodávateľovi 4. februára 2020. Y tento tovar dodal 5. februára 2020 ďalej platiteľovi Z, ktorý zaplatil Y za tovar až 5. mája 2020.



Na základe vyššie uvedených skutočností nastane:

- Spoločnosť X odvedie DPH v čase kedy vznikla daňová povinnosť podľa § 19 t.j. 3.1.2020
- Spoločnosť Y si odpočíta daň podľa § 68d až v čase, kedy uhradí za predmetnú dodávku, t.j. vo februári
- Spoločnosť Y odvedie daň pri dodávke pre spoločnosť Z v máji, kedy prijala platbu a spoločnosť Z si odpočíta za máj daň, kedy ju zaplatila. Dôvodom je že podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH vzniká nárok na odpočítanie dane až v čase vzniku daňovej povinnosti u platiteľa .

Prijaté tovary a služby bez nároku na odpočítanie dane (§ 49 ods. 3)

Ak platiteľ uskutočňuje dodávky s oslobodením od dane podľa § 28 až 42, s výnimkou poisťovacích služieb podľa § 37 a finančných služieb podľa § 39, ak sú poskytnuté zákazníčkovi, ktorý nemá sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň ani bydlisko na území Európskej únie, alebo ak sú tieto služby priamo spojené s vývozom tovaru mimo územia Európskej únie a takisto ak ide o investičné zlato oslobodené od dane podľa § 67 ods. 3, a platiteľ, ktorý sprostredkováva dodanie investičného zlata oslobodené od dane podľa § 67 ods. 3 s výnimkou dane z tovarov a služieb podľa § 67 ods. 5 a 6, potom nemôže uplatniť nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty. Keďže ide o vecné priradovanie plnení je nutné vždy skúmať „vstup“ k „výstupu“.

S účinnosťou od 1. apríla 2009 sa ustanovenie § 49 ods. 3 doplnilo tak, aby bolo v súlade s článkom 354 smernice 2006/112/ES. Z dovtedajšej úpravy nevyplýval zákaz odpočítania dane z prevádzkových nákladov u platiteľov dane, ktorí dodávajú investičné zlato oslobodené od dane, a u platiteľov dane, ktorí sprostredkovávajú dodanie investičného zlata s oslobodením

od dane. V zmysle smernice 2006/112/ES majú tieto osoby právo na odpočítanie dane len zo vstupov, ktoré sú taxatívne uvedené v § 67 ods. 5 a 6 zákona. Úprava, ktorá vylučuje odpočet dane z prevádzkových nákladov, sa vzťahuje len k činnosti, ktorá sa týka dodania investičného zlata oslobodeného od dane a jeho sprostredkovania.

Predaj tovaru, pri ktorom nevzniká nárok na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 3

Spoločnosť vykonáva finančné poradenstvo podľa § 37 a § 39 zákona o DPH. Nemá nárok na odpočítanie dane. Obstarala motorové vozidlo za 20000 eur a 4000 eur DPH, t.j. spolu za 24 000 eur. Celá daň bola nenárokovateľná. Obstarala ho 5.7.2017. V roku 2019 sa rozhodla toto auto prediť za 12 000 eur. Ako má postupovať spoločnosť pri jeho predaji?

Riešenie: Od 1.1.2016 došlo k zmene § 42 zákona o DPH a oslobodenie podľa tohto ustanovenia je možné uskutočniť len v prípade, ak nebol nárok na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 3 zákona o DPH a nejde o investičný majetok, pri ktorom plyní lehota na úpravu odpočítanej dane. V tomto prípade pri hnutelnom investičnom majetku (§ 54 ods. 2 písm. a) je to 5 rokov od roku uvedenia do užívania a pri nehnuteľnom investičnom majetku (§ 54 ods. 2 písm. b) a c)) je to 20 rokov. Platiteľ DPH predal motorové vozidlo, ktoré je hnutelným investičným majetkom a teda sleduje dobu 5 rokov. Keďže ho predal po 2 rokoch, musí sa uplatniť princíp § 54 ods. 7 zákona o DPH a teda dodanie motorového vozidla sa považuje za dodanie s plným nárokom na odpočítanie dane, pretože platiteľ musí v rámci tuzemska zaťažiť dodávku daňou. Spoločnosť teda v roku 2019 predá motorové vozidlo za cenu s daňou (10 000 + 2000).

Následne ale § 54 zákona o DPH definuje, že vzniká nárok na vrátenie časti dane v prípade, ak dôjde k zmene účelu použitia investičného majetku počas doby sledovania. Nárok sa uplatní v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka, teda za 12. mesiac alebo 4. kvartál a to výpočtom podľa vzorca v prílohe č. 1

$$D \times (A-B)$$

$$DV = \frac{\quad}{5} \times R$$

5

$$DV = (4000 (0-1))/5 \times 3 = 2400 \text{ eur}$$

Spoločnosť si teda vypýta v roku 2019 v poslednom zdaňovacom období daň 2400 eur zo sumy 4000 eur.

Záver: Platiteľ DPH teda nemôže uplatniť oslobodenie od dane podľa § 42 zákona o DPH kým neuplynie doba sledovania zmeny účelu čo je v tomto prípade 5 rokov. Ak by spoločnosť predávala auto až v roku 2022, potom by mohla uplatniť oslobodenie podľa § 42 zákona o DPH.

Prijaté tovary a služby s pomerným odpočítaním dane – koeficient (§ 49 ods. 4)

Ak platiteľ používa prijaté tovary a služby súčasne na oba druhy plnení uvedené v § 49 ods. 2 a 3 potom je povinný používať na výpočet nároku na odpočítanie dane tzv. koeficient, ktorý je definovaný v § 50 zákona o DPH. Je nutné podotknúť, že samotná skutočnosť, že platiteľ uskutočňuje oba druhy plnení ešte sama o sebe nezakladá skutočnosť, že je povinný používať koeficient na účely zákona. Musí tam byť naplnená podmienka súčasného používania na oba druhy plnení, t.j. kedy platiteľ nevie vecne priradiť plnenie k jednotlivým druhom, napr. používanie kancelárskych potrieb, používanie motorového vozidla, používanie kancelárie. Nie je však možné nadradiť jeden režim druhému. To znamená, že ak by bol rozsah činností s nárokom na odpočítanie dane významný, nie je možné pristúpiť k tomu, že sa používajú plnenia výlučne na tieto plnenia ak sa to nevie reálne preukázať.

Príklad:

Spoločnosť kúpila starú nehnuteľnosť, ktorú sa rozhodla zrekonštruovať a následne predat'. Okrem toho uskutočňuje obchodnú činnosť, ktorá nie je od dane oslobodená. Ide o budovu staršiu ako 5 rokov od prvej kolaudácie a rozhodla sa uplatniť postup podľa § 38 ods. 1 a oslobodiť dodanie stavby od DPH. Na základe tejto skutočnosti by spoločnosť mala postupovať tak, že pri rekonštrukcii predmetnej budovy bude postupovať podľa § 49 ods. 3 a teda na vstupe si daň neodpočíta. Následne predaj prebehne s oslobodením od dane. Ak by v čase obstarania nehnuteľnosti nevedela stanoviť režim, teda či bude predávať s daňou (pozor na § 69 ods. 12 písm. c) alebo s oslobodením a pristúpi k odpočítaniu dane podľa § 49 ods. 2, potom ak predá s oslobodením od dane, musí pristúpiť k § 54 zákona a teda upraviť odpočítanú daň, pretože na účely zákona ide o zmenu účelu pri investičnom majetku.

Príklad:

Spoločnosť kúpila starú administratívnu budovu z roku 1974. V roku 2019 sa rozhodla z rekonštruovať budovu tak, že z budovy urobila apartmány (bytové jednotky), ktoré chce postupne predat'. Jednotlivé apartmány boli skolaudované v roku 2019. Môže spoločnosť pri predaji uplatniť oslobodenie od dane z pridanej hodnoty a na vstupe si neodpočítavať daň?

Riešenie:

Zmena zákona nastala práve v roku 2019, kedy sa skúma inštitút prvej kolaudácie aj na stavebné úpravy v hodnote 40 % z hodnoty stavby pred začatím rekonštrukcie. Ak teda došlo k zmene účelu stavby s nebytových priestorov na bytové, a hodnota rekonštrukcie dosiahla 40 % z hodnoty stavby pred začatím rekonštrukcie, potom plynutie času sa počíta od tejto novej kolaudácie. Keďže nebude naplnená podmienka piatich rokov od prvej kolaudácie, je povinnosť predat' bytové jednotky s daňou a na vstupe vzniká spoločnosť právo na odpočítanie dane z rekonštrukčných prác.

Teda sú to príklady na skutočnosť, že nie každá udalosť automaticky zakladá koeficient a teda platiteľ musí vždy individuálne posúdiť to, či spadol do režimu koeficientu alebo nie.

Koeficient sa podľa § 50 ods. 2 zákona o DPH určí podielom z údajov za kalendárny rok, kde v čitateli hodnota bez dane za tovary a služby s odpočítateľnou daňou a v menovateli hodnota

bez dane zo všetkých tovarov a služieb. Vypočítaný koeficient sa zaokrúhľuje na dve desatinné miesta nahor. Pri výpočte koeficientu do čitateľa a do menovateľa platiteľ dane podľa § 50 ods. 2 zákona o DPH neuvádza:

- predaj podniku alebo jeho časti tvoriacej samostatnú organizačnú zložku,
- predaj obchodného podielu,
- predaj hmotného a nehmotného majetku, ktorý platiteľ dane používal na účely svojho podnikania, okrem zásob,
- príležitostné finančné služby, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 39,
- príležitostný prevod a príležitostný nájom nehnuteľností,
- hodnotu nadobudnutých tovarov z iného členského štátu,
- hodnotu služieb prijatých od zahraničnej osoby z iného členského štátu alebo tretieho štátu.

V prípade, ak sa koeficient uplatňuje po prvýkrát, predbežný koeficient sa musí schváliť správcom dane, pričom návrh na schválenie koeficientu podáva v žiadosti platiteľ na základe predpokladaných dodávok, ktoré platiteľ očakáva uskutočniť. V ďalších kalendárnych rokoch sa používa ako predbežný koeficient, koeficient minulého roku. Ak má platiteľ dane z pridanej hodnoty hospodársky rok, potom tento rok sa považuje za kalendárny rok na účely tohto ustanovenia.

Nárok na odpočítanie dane zahraničnou osobou (§5).

Zahraničný platiteľ musí dávať pozor na ustanovenie § 49 ods. 9 zákona o DPH, ktorý umožňuje odpočítanie dane len z dodávok, ktoré sa zdaňujú na území SR (§ 69 ods. 1) a prípadne k tým, pri ktorých nemôže uplatniť systém refundácie dane (§55a) alebo vrátenie dane (§ 56) a pri prenose daňovej povinnosti (§ 69 ods. 12)

Príklad:

Zahraničný platiteľ (CZ) registrovaný podľa § 5 zákona o DPH vykonal stavebné činnosti na území SR pre platiteľa dane v tuzemsku. Na dodanie služieb si objednal dodávku klampiarskych a murárskych prác od tuzemského platiteľa DPH, ktorý mu faktúroval so slovenskou daňou, pričom hodnota dane bola 1000 eur. Následne pri fakturácii však preniesol daňovú povinnosť na príjemcu plnenia slovenskému platiteľovi (§ 69 ods. 2), ktorý bol príjemcom plnenia. Má nárok na odpočítanie dane táto zahraničná osoba?

Riešenie: Nemá nárok si odpočítať daň v podanom daňovom priznaní, pretože nebol pri predmetnej dodávke osobou povinnou platiť daň. Pri tomto plnení vzniká nárok na refundáciu a preto môže požiadať o vrátenie dane cez režim refundácie.

Právo na odpočítanie dane (§51)

V praxi je nutné rozlišovať nárok na odpočítanie dane a uplatnenie práva na jej odpočítanie. Samotná skutočnosť, že vznikne nárok na odpočítanie dane ešte neznamená, že vznikne právo na uplatnenie dane v podanom daňovom priznaní. Právo na odpočítanie dane je už samotný úkon odpočítania dane od daňovej povinnosti platiteľa.

Právo odpočítania dane môže platiteľ dane podľa § 51 ods. 1 zákona o DPH uplatniť v prípade:

- ak má faktúru pri kúpe tovaru alebo služby v tuzemsku od platiteľa dane (faktúra vyhotovená platiteľom dane - dodávateľom),
- pri dodaní tovaru s montážou alebo inštaláciou od zahraničného dodávateľa a služieb poskytnutých zahraničným dodávateľom, faktúra sa nevyžaduje, daň má byť zaevidovaná v záznamoch podľa § 70 zákona o DPH), rovnako sa faktúra nevyžaduje v prípade tuzemského samozdanenia podľa § 69 ods. 12, pri trojstrannom obchode u druhého odberateľa a pri dodaní investičného zlata
- pri intrakomunitárnom nadobudnutí tovaru má faktúru od dodávateľa z iného členského štátu,
- pri dovoze tovaru má dovozný doklad potvrdený colným orgánom.

Kedy sa uplatňuje právo na odpočítanie dane?

Platiteľ vykoná odpočítanie dane podľa § 49 ods. 2 písm. a), c) alebo písm. d) najskôr v zdaňovacom období, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo, a najneskôr v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo, ak do uplynutia lehoty na podanie daňového priznania za zdaňovacie obdobie, v ktorom uplatňuje právo na odpočítanie dane má faktúru, resp. JCD. Ak platiteľ nemá doklad ktorý potrebuje na odpočítanie dane do uplynutia lehoty na podanie daňového priznania za posledné zdaňovacie obdobie kalendárneho roka, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo, vykoná odpočítanie dane v tom zdaňovacom období, v ktorom dostane doklad. Platiteľ vykoná odpočítanie dane podľa § 49 ods. 2 písm. b) najskôr v zdaňovacom období, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo, a najneskôr v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo.

Od 1.1.2014 platí v prípade oneskoreného doručenia faktúry pri nadobudnutí tovaru z EU fakt, že sa uplatní odpočítanie dane v období, v ktorom sa podáva dodatočné daňové priznanie. Je to však naviazané len na inštitút vzniku daňovej povinnosti podľa § 20 ods. 1 písm. b) zákona, t.j. ak je deň vzniku daňovej povinnosti viazaný na deň vyhotovenia faktúry. V praxi to môže opäť robiť problémy, pretože nárok na odpočítanie dane je stále viazaný pri nadobudnutí tovaru k obdržanej faktúre. Ak vznik daňovej povinnosti nastane podľa § 20 ods. 1 písm. a), môže to viesť opäť k nesúladu vzniku daňovej povinnosti a práva na odpočítanie dane.

Príklad:

Platiteľ, SK1, nakúpil tovar v hodnote 5000 eur z ČR od platiteľa dane z pridanej hodnoty a to 15.5.2020. Faktúru obdržal až v auguste 2020, pričom dátum vyhotovenia faktúry je 31.5.2020. Na základe tejto skutočnosti je povinná podať DDP k zdaňovaciemu obdobiu máj 2016, kde odvedie daň a zároveň si uplatní aj nárok na odpočítanie dane, čo bude mať nulový dopad na štátny rozpočet (za predpokladu, že právo na odpočet DPH vznikol)

Príklad

Platiteľ, SK1, nakúpil tovar v hodnote 5000 eur z ČR od platiteľa dane z pridanej hodnoty a to 15.5.2020. Faktúru obdržal až v 15.8.2020, pričom dátum vyhotovenia faktúry je 16.6.2020. Na základe tejto skutočnosti je povinná podať DDP k zdaňovaciemu obdobiu jún 2020, kde odvedie daň. V tomto prípade si však nárok na odpočítanie dane uplatní až v zdaňovacom júl 2020, keďže faktúru obdržal do lehoty na podanie DP.