



Usmernenie k uplatneniu DPH pri zdaniteľných obchodoch, ktoré predstavujú jedno zložené plnenie alebo viacero odlišných plnení

Finančné riaditeľstvo SR zverejnilo aktualizované znenie usmernenia k uplatneniu DPH pri zdaniteľných obchodoch, ktoré predstavujú jedno zložené plnenie alebo viacero odlišných plnení.

Cieľom tohto usmernenia je poukázať na rozsudky Súdneho dvora EÚ týkajúce sa problematiky zložených plnení, keďže zákon o DPH ani smernica Rady 2006/112/ES o spoločnom systéme DPH neobsahujú špecifické ustanovenia k danej problematike.

V porovnaní s pôvodnou verziou usmernenia boli napríklad doplnené rozsudky Súdneho dvora EÚ v oblasti reštauračných služieb, nájmu nehnuteľností a finančných služieb.

Informácia k fakturácii stavebných prác pre správcov bytových domov po 1. 1. 2016

S účinnosťou od 1. 1. 2016 je platiteľ, ktorý je príjemcom plnenia od iného platiteľa, povinný platiť DPH vzťahujúcu sa na dodanie stavebných prác, dodanie stavby alebo jej časti na základe zmluvy o dielo alebo inej podobnej zmluvy, ak tieto patria do sekcie F štatistickej klasifikácie produktov podľa činností (CPA), a na dodanie tovaru s inštaláciou alebo montážou, ak inštalácia alebo montáž patrí do sekcie F štatistickej klasifikácie produktov podľa činností (CPA).

V tejto súvislosti zverejnilo Finančné riaditeľstvo SR informáciu k fakturácii vyššie uvedených dodaní (ďalej len „stavebné práce“), ak ich objednávateľom je správca bytového domu, ktorý je platiteľom DPH.

V prípade, ak správca bytového domu koná v mene a na účet vlastníkov bytov a nebytových priestorov, za príjemcov stavebných prác sú považovaní vlastníci bytov a nebytových priestorov v danom bytovom dome, a preto nie je možné uplatniť prenos daňovej

Nepriame dane

povinnosti na správcu bytového domu. Dodávateľ stavebných prác (platiteľ DPH) vyhotoví pre správcu bytového domu faktúru s uplatnením DPH, pričom z uvedenej faktúry by malo byť zrejmé, že správca bytového domu koná v zastúpení vlastníkov bytov v danom bytovom dome.

Prenos daňovej povinnosti na správcu bytového domu môže dodávateľ uplatniť iba v prípade, ak by bol sám aj vlastníkom bytov alebo nebytových priestorov v príslušnom bytovom dome, a to v rozsahu jeho podielu na prijatých stavebných prácach. Podobne by dodávateľ postupoval aj v situácii, ak by boli platiteľmi DPH niektorí z vlastníkov bytov alebo nebytových priestorov. Dodávateľ môže v takom prípade vyhotoviť pre daného vlastníka bytov alebo nebytových priestorov samostatnú faktúru za dodané stavebné práce s uvedením základu dane v rozsahu jeho podielu na prijatých prácach za predpokladu, že sa tento vlastník na uvedenom postupe dohodol s ostatnými vlastníkmi bytov alebo nebytových priestorov v príslušnom bytovom dome.

Súdny dvor Európskej únie v oblasti DPH

C-518/14 – Senatex GmbH proti Finanzamt Hannover-Nord – Odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe – Vystavenie faktúr bez daňového identifikačného čísla alebo identifikačného čísla pre DPH

V rokoch 2008-2011 si Senatex GmbH, spoločnosť prevádzkujúca veľkoobchod s textilom, uplatnila právo na odpočítanie DPH na základe vyúčtovania provízií svojim obchodným zástupcom, ako aj z prijatých faktúr od autora reklamy. V roku 2013 vykonal Finanzamt Hannover-Nord (ďalej len „daňový úrad“) kontrolu, v rámci ktorej spochybnil právo na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe, keďže samotné vyúčtovania provízií, prijaté faktúry a ani k nim prislúchajúce dokumenty neobsahovali daňové identifikačné číslo alebo identifikačné číslo pre DPH obchodných zástupcov ani autora reklamy.

Daňový úrad zamietol odpočítanie DPH z vyúčtovania provízií, ako aj z faktúr od autora reklamy v rokoch 2008 – 2011, a to aj napriek tomu, že uvedené doklady boli ešte v priebehu kontroly opravené tak, aby obsahovali príslušné daňové identifikačné číslo alebo identifikačné číslo pre DPH. Daňový úrad argumentoval tým, že k splneniu podmienok na odpočítanie príslušnej DPH došlo až v okamihu, keď boli tieto faktúry opravené, teda až v priebehu roka 2013.

Vnútroštátny súd sa obrátil na Súdny dvor EÚ s otázkou, či je v súlade s právom EÚ, ak v zmysle vnútroštátnej úpravy nemá oprava faktúry, ktorá spočíva v oprave povinného údajá akým je identifikačné číslo pre DPH, spätný účinok, čo znamená, že právo na odpočítanie DPH je možné uplatniť iba za rok, v ktorom bola pôvodná faktúra opravená, a nie za rok, v ktorom bola táto faktúra pôvodne vystavená.

SD EÚ na úvod pripomenul tzv. hmotnoprávne podmienky pre vznik práva na odpočítanie DPH, keď uviedol, že tovary a služby zakladajúce zdaniteľnej osobe právo na odpočítanie DPH musia byť využité touto zdaniteľnou osobou pre potreby svojich vlastných zdaniteľných transakcií a zároveň jej musia byť poskytnuté na vstupe inou zdaniteľnou osobou.

SD EÚ ďalej uviedol, že pokiaľ ide o formálne požiadavky, uplatnenie práva na odpočítanie DPH je podmienené tým, aby zdaniteľná osoba mala k dispozícii faktúru, na ktorej musí byť okrem iného uvedené identifikačné číslo pre DPH osoby, ktorá je osobou povinnou platiť daň z titulu dodania tovaru alebo poskytnutia služby.

Na základe ustálenej judikatúry SD EÚ základná zásada neutrality daňového zataženia vyžaduje, aby nárok na odpočítanie vstupnej DPH bol priznaný po splnení hmotnoprávných požiadaviek, a to aj v prípade, ak zdaniteľné osoby nespĺnili niektorú z formálnych požiadaviek.

SD EÚ v tejto súvislosti uviedol, že v zmysle práva EÚ existuje možnosť opraviť faktúru, ktorá neobsahuje všetky formálne požiadavky, čo využila aj spoločnosť Senatex GmbH, keď riadne opravila všetky faktúry ešte počas konania kontroly.

SD EÚ ďalej uviedol, že priznanie práva na odpočítanie DPH až v okamihu, keď boli tieto faktúry opravené, by mohlo viesť k vyrubeniu úrokov z omeškania, a tým k neprimeranému zataženiu hospodárskej činnosti zdaniteľnej osoby.

SD EÚ upresnil, že členské štáty majú možnosť uložiť sankcie za nedodržanie formálnych požiadaviek týkajúcich sa práva na odpočítanie DPH, avšak za takúto sankciu sa nemôže považovať posunutie práva na odpočítanie DPH až na rok, v ktorom boli tieto formálne náležitosti opravené.

SD EÚ rozhodol, že oprava faktúry, ktorá sa týka povinného údajá, a síce identifikačného čísla pre DPH, má spätný účinok, čo znamená, že právo na odpočítanie DPH uplatnené na základe opravenej faktúry sa týka roka, v ktorom bola táto faktúra pôvodne vystavená a nie roka, v ktorom bola faktúra opravená.

Nepriame dane

C-516/14 – Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos SA proti Autoridade Tributária e Aduaneira – Právo na odpočítanie DPH – Formálne náležitosti faktúry – Rozsah a druh poskytnutých služieb

V rokoch 2008 - 2010 prijala spoločnosť Barlis 06 — Investimentos Imobiliários e Turísticos SA (ďalej len "Barlis") faktúry, ktorých predmetom boli právne služby advokátskej kancelárie (ďalej len „dotknuté právne služby“), a ktoré obsahovali popisy poskytnutých služieb ako „právne služby poskytnuté od (určitého dátumu) do dnešného dňa“ alebo "právne služby poskytnuté do dnešného dňa".

Spoločnosť si z týchto prijatých faktúr uplatnila právo na odpočítanie DPH, ktoré však príslušné daňové orgány spochybnili z dôvodu, že popis dotknutých právnych služieb na prijatých faktúrach považovali za nedostatočný. Napriek skutočnosti, že spoločnosť Barlis predložila v rámci kontroly okrem faktúr aj iné súvisiace doklady, ktoré obsahovali podrobnejší popis poskytnutých služieb, príslušné orgány nepovažovali dodatočne predložené doklady za rovnocenné k faktúram a zamietli právo na odpočítanie DPH z predmetných faktúr.

SD EÚ sa zaoberal otázkou, či faktúry obsahujúce popis poskytnutých služieb ako vo veci samej sú vystavené v súlade s právom EÚ a tiež otázkou, či je možné zamietnuť právo na odpočítanie DPH, ak zdaniteľná osoba disponuje s faktúrou, ktorá nespĺňa niektoré z formálnych požiadaviek daných právom EÚ, avšak príslušné daňové orgány majú k dispozícii všetky informácie potrebné na overenie splnenia hmotnoprávných požiadaviek na priznanie práva na odpočítanie DPH.

SD EÚ na úvod pripomenul, že v zmysle práva EÚ musí faktúra obsahovať, okrem iného, údaj o rozsahu a druhu poskytnutých služieb a rovnako sa vyžaduje, aby faktúra obsahovala dátum, kedy došlo k uskutočneniu alebo k ukončeniu poskytovania služieb.

SD EÚ konštatoval, že popis, ktorý sa uvádza na prijatých faktúrach v znení „právne služby poskytnuté od (určitého dátumu) do dnešného dňa“ alebo "právne služby poskytnuté do dnešného dňa" je natolko všeobecný, že z neho nie je možné určiť druh ani rozsah poskytnutých služieb. Navyše, pri faktúrach obsahujúcich popis „právne služby poskytnuté do dnešného dňa“ nie je možné určiť ani dátum začatia poskytovania služieb.

SD EÚ teda konštatoval, že tieto prijaté faktúry nespĺňajú formálne požiadavky dané právom EÚ, avšak je úlohou vnútroštátneho súdu overiť, či doklady

predložené dodatočne spoločnosťou Barlis obsahujú podrobnejší popis právnych služieb a či je ich možné považovať za doklady, ktoré menia pôvodnú faktúru, a ktoré sa na túto pôvodnú faktúru osobitne a jednoznačne vzťahujú.

SD EÚ pripomenul, že základná zásada neutrality daňového zaťaženia vyžaduje, aby bolo právo na odpočítanie vstupnej DPH priznané po splnení hmotnoprávných požiadaviek, a to aj v prípade, ak zdaniteľné osoby nespĺnili niektorú z formálnych požiadaviek.

SD EÚ v tejto súvislosti uviedol, že pri posudzovaní práva na odpočítanie vstupnej DPH sa daňové orgány nemôžu obmedziť iba na samotnú faktúru, ale musia zohľadniť aj dodatočné informácie poskytnuté zdaniteľnou osobou. Pokiaľ teda daňové orgány disponujú všetkými potrebnými informáciami na overenie toho, že hmotnoprávne podmienky týkajúce sa práva na odpočítanie DPH boli splnené, toto právo v zásade nemôže byť obmedzené.

SD EÚ rozhodol, že vnútroštátne daňové orgány, ktoré majú k dispozícii všetky informácie nevyhnutné na overenie toho, že hmotnoprávne podmienky týkajúce sa práva na odpočítanie DPH boli splnené, nemôžu odmietnuť právo na odpočítanie DPH iba z dôvodu, že zdaniteľná osoba disponuje faktúrou, ktorá nespĺňa formálne požiadavky stanovené právom EÚ.

C-400/15 – Landkreis Potsdam-Mittelmark proti Finanzamt Brandenburg – Právo na odpočítanie DPH – Pomer využitia majetku na hospodárske a iné ako hospodárske činnosti

Okres Postupim-Mittelmark (územný samosprávny celok) nakúpil v roku 2008 rôzny majetok, ako sú stroje, úžitkové vozidlá a iné vybavenie, ktoré využíval v prevažnej miere na činnosti súvisiace s výkonom verejnej moci, pričom v rozsahu 2,65 % ich využíval aj na poskytovanie služieb tretím osobám, ako sú napr. výrub stromov, kosenie či zametanie, ktoré podliehali DPH.

Vnútroštátne daňové orgány neuznali v súvislosti s týmto majetkom právo na odpočítanie vstupnej DPH, pričom argumentovali rozhodnutím Rady 2004/817/ES o povolení odchyliť sa od práva EÚ (ďalej iba „rozhodnutie“), v zmysle ktorého je Nemecko oprávnené vyňať výdavky na tovary a služby z práva na odpočítanie DPH, ak predmetné tovary a služby sú použité z viac ako 90 % na súkromné účely daňového subjektu alebo jeho zamestnancov alebo na účely nesúvisiace s jeho podnikateľskou činnosťou.

Nepriame dane

Vnútroštátny súd sa obrátil na SD EÚ s otázkou, či sa uvedené Rozhodnutie môže aplikovať aj na situáciu, kedy sa nakúpené tovary alebo služby využívajú z viac ako 90 % na iné ako hospodárske činnosti (ako napríklad činnosti o aké ide vo veci samej, ktoré súvisia s výkonom verejnej moci), ktoré nepodliehajú DPH.

SD EÚ uviedol, že iné ako hospodárske činnosti nespádajú do rozsahu pôsobnosti práva EÚ a je potrebné ich rozlišovať od činností, ktoré sa vykonávajú na iný ako podnikateľský účel. Kým pri majetku využívanom na podnikateľské, ako aj na iné ako podnikateľské účely existuje možnosť voľby, v akom rozsahu bude majetok zahrnutý do podnikania, pri využívaní majetku na hospodárske a zároveň iné ako hospodárske činnosti táto voľba výberu neexistuje a príslušné ustanovenia práva EÚ v tejto súvislosti iba stanovujú právo na odpočítanie vstupnej DPH, pričom je úlohou členských štátov prijať také opatrenia, ktoré budú v súlade so zásadou daňovej neutrality.

SD EÚ konštatoval, že obmedzenie práva na odpočítanie DPH pri tovaroch a službách, ktoré sa používajú na hospodárske činnosti v rozsahu menej ako 10 % nie je v súlade so zásadou daňovej neutrality, keď cieľom režimu odpočítania DPH je úplne zbaviť podnikateľa DPH zafarženia v rámci jeho hospodárskych činností.

SD EÚ rozhodol, že rozhodnutie, ktoré umožňuje Nemecku odchyliť sa od práva EÚ v oblasti priznania práva na odpočítanie DPH, sa neaplikuje v situácii, keď podnik využíva nadobudnuté tovary alebo služby z viac ako 90 % na iné ako hospodárske činnosti, ktoré nepodliehajú DPH.



Ivana Dvořáková
idvorakova@deloittece.com



Katarína Mikovinyová
kmikovinyova@deloittece.com

V prípade akýchkoľvek otázok ohľadom informácií uvedených v tejto publikácii sa, prosím, spojte so svojou kontaktnou osobou z daňového oddelenia spoločnosti Deloitte alebo s jedným z nasledujúcich odborníkov:



Partner

Larry Human
lhuman@deloitteCE.com



Partner

Martin Rybár
mrybar@deloitteCE.com



Zdaňovanie spoločností

Jana Farkašová
jafarkasova@deloitteCE.com



Slovenské účtovníctvo a IFRS

Ľudmila Buzgová
lbuzgova@deloitteCE.com



Zdaňovanie fyzických osôb

Ľubica Dumitrescu
ldumitrescu@deloitteCE.com



Korean Desk

Kyu-Mann Huh
kmhuh@deloitteCE.com



DPH a clá

Ján Skorka
jskorka@deloitteCE.com



Právne oddelenie

Miroslava Terem Greštiaková
mgrestiakova@deloitteCE.com



Transferové oceňovanie

Martin Sabol
msabol@deloitteCE.com

Deloitte Tax s.r.o.
Digital Park II
Einsteinova 23
851 01 Bratislava
Slovenská republika
Tel.: +421 2 582 49 111
Fax: +421 2 582 49 222
www.deloitte.sk

Deloitte Legal s.r.o.
Digital Park II
Einsteinova 23
851 01 Bratislava
Slovenská republika
Tel.: +421 2 582 49 111
Fax: +421 2 582 49 222
www.deloittelegal.sk

Naše kancelárie

Bratislava

Digital Park II
Einsteinova 23
851 01 Bratislava
Tel.: +421 2 582 49 111
Fax: +421 2 582 49 222

Žilina

Sad na studničkách 32
010 01 Žilina
Tel.: +421 2 582 49 111
Fax: +421 2 582 49 222

Košice

Štúrova 28
040 01 Košice
Tel.: +421 55 728 1811
Fax: +421 55 728 1827

Deloitte SK | mobile application

Newsletters | Publications | Seminars | Alerts | Videos



Táto publikácia obsahuje len všeobecné informácie a spoločnosť Deloitte Touche Tohmatsu Limited, jej členské firmy ani ich pridružené spoločnosti (spolu ďalej len „sieť Deloitte“) prostredníctvom nej neposkytuje účtovné, obchodné, finančné, investičné, právne, daňové ani iné odborné poradenstvo či služby. Táto publikácia nenahrádza odborné poradenstvo či služby a nemožno ju teda považovať za materiál, na základe ktorého by bolo možné prijímať rozhodnutia alebo vykonávať kroky, ktoré môžu mať dopad na Vaše financie alebo podnikanie. Pred prijatím akýchkoľvek rozhodnutí alebo vykonaním krokov, ktoré môžu mať vplyv na Vaše financie alebo podnikanie, by ste mali požiadať o poradenstvo kvalifikovaného odborného poradcu. Žiadny subjekt zo siete Deloitte nezodpovedá za žiadne škody, ktoré vznikli akejkoľvek osobe v dôsledku spoliehania sa na túto publikáciu.

Deloitte označuje jednu, resp. viacero spoločností Deloitte Touche Tohmatsu Limited, britskej privátnej spoločnosti s ručením obmedzeným zárukou, a jej členských firiem. Každá z týchto firiem predstavuje samostatný a nezávislý právny subjekt. Podrobný opis právnej štruktúry spoločnosti Deloitte Touche Tohmatsu Limited a jej členských firiem sa uvádza na adrese www.deloitte.com/sk/o-nas.

Spoločnosť Deloitte poskytuje služby v oblasti auditu, daní, práva, podnikového a transakčného poradenstva klientom v mnohých odvetviach verejného a súkromného sektora. Vďaka globálne prepojenej sieti členských firiem vo viac ako 150 krajinách má Deloitte svetové možnosti a dôkladnú znalosť miestneho prostredia, a tak môže pomáhať svojim klientom dosahovať úspechy na všetkých miestach ich pôsobnosti. Približne 225 000 odborníkov spoločnosti Deloitte sa usiluje konať tak, aby vytvárali hodnoty, na ktorých záleží.