



Informácia k miestu dodania služby od 1.1.2010

Dodaním služby je v zmysle zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon o DPH) každé plnenie, ktoré nie je dodaním tovaru, vrátane prevodu práva k nehmotnému majetku, poskytnutia práva k priemyselnému alebo inému duševnému vlastníctvu, poskytnutia práva užívať hmotný majetok, prijatia záväzku zdržať sa konania alebo strpieť konanie alebo stav, služby dodanej na základe poverenia alebo rozhodnutia vydaného štátnym orgánom alebo na základe zákona. Za dodanie služby za protihodnotu sa považuje užívanie hmotného majetku, ktorý je vo vlastníctve platiteľa, ak pri jeho kúpe alebo vytvorení vlastnou činnosťou bola daň úplne alebo čiastočne odpočítateľná, na osobnú spotrebu platiteľa alebo jeho zamestnancov alebo na ďalší iný účel ako na podnikanie platiteľa, ako aj bezodplatné dodanie služby iné na osobnú spotrebu platiteľa alebo jeho zamestnancov alebo na ďalší iný účel ako na podnikanie platiteľa. Ak zdaniteľná osoba vo svojom mene pre inú osobu obstará dodanie služby, platí, že táto zdaniteľná osoba službu sama prijala a sama dodala.

1. Miesto dodania služby

Zákonom č. 471/2009 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len novela zákona o DPH) s účinnosťou od 1.1.2010 okrem iného dochádza k zmene pri posudzovaní miesta poskytovania služieb. Uvedená zmena je spôsobená prijatím smernice Rady 2008/8/ES z 12.februára 2008, ktorou sa mení a dopĺňa smernica 2006/112/ES, pokiaľ ide o miesto poskytovania služieb. Podľa článku 7 tejto smernice členské štáty uvedú do účinnosti zákony, iné právne predpisy a správne opatrenia potrebné na dosiahnutie súladu s článkom 2 tejto smernice od 1.januára 2010.

Riadne fungovanie vnútorného trhu si vyžiadalo zmenu a doplnenie smernice Rady 2006/112/ES z 28.novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, pokiaľ ide o miesto poskytovania služieb. Pre každé poskytovanie služieb by miestom zdaňovania malo byť v zásade miesto, kde dochádza ku skutočnej spotrebe. Ak sa služby poskytujú zdaniteľnej osobe, všeobecné pravidlo zavedené smernicou 2008/8/ES určuje, že miestom zdaňovania je miesto, kde je usadený príjemca služby. V prípade, ak sa služby poskytujú nezdaniteľnej osobe, všeobecné pravidlo zavedené smernicou 2008/8/ES určuje, že miestom zdaňovania je miesto, kde má poskytovateľ služby zriadené sídlo svojej ekonomickej činnosti. Za určitých okolností sa všeobecné pravidlá, pokiaľ ide o miesto poskytovania služieb zdaniteľným aj nezdaniteľným osobám, neuplatnia a namiesto nich sa uplatnia výnimky, ktoré odrážajú zásadu zdaňovania v mieste spotreby. Na uvedené pravidlá nadväzuje povinný mechanizmus prenesenia daňovej povinnosti na príjemcu služby – zdaniteľnú osobu, ak prijíma služby od osoby, ktorá nie je usadená v rovnakom členskom štáte, čo znamená, že zdaniteľná osoba si sama vymeria príslušnú výšku DPH z prijatej služby.

Pre každé poskytovanie služieb by miestom zdaňovania malo byť v zásade miesto, kde dochádza ku skutočnej spotrebe. Novelou zákona o DPH sa zavádzajú nové ustanovenia § 15 a § 16 zákona o DPH, ktoré upravujú miesto dodania služieb. Za účelom zabezpečenia zdaňovania v mieste, kde dochádza ku skutočnej spotrebe sa od 1.1.2010 zavádzajú dve všeobecné pravidlá miesta dodania služby. Prvé pravidlo upravuje miesto dodania služby poskytnutej zdaniteľnej osobe a druhé pravidlo upravuje miesto dodania služby poskytnutej nezdaniteľnej osobe. V určitých prípadoch sa tieto všeobecné pravidlá neuplatnia a namiesto nich sa uplatnia osobitné pravidlá uvedené v § 16 zákona o DPH, ktoré odrážajú zásadu zdaňovania v mieste spotreby.

1.1 Všeobecné pravidlá miesta dodania služby

Zákon o DPH v § 15 odseku 1 a 2 upravuje **dve všeobecné pravidlá miesta dodania služieb**:

1. Miestom dodania služby **zdaniteľnej osobe, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby**, je miesto, kde má táto osoba sídlo alebo miesto podnikania, a ak je služba dodaná prevádzkarni zdaniteľnej osoby, miestom dodania služby je miesto, kde má táto osoba prevádzkareň. Ak zdaniteľná osoba, ktorá je príjemcom služby, nemá sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň, miestom dodania služby je jej bydlisko alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava.
2. Miestom dodania služby osobe **inej ako zdaniteľnej osobe** je miesto, kde má dodávateľ služby sídlo alebo miesto podnikania, a ak je služba dodaná z prevádzkarne dodávateľa služby, miestom dodania služby je miesto, kde má dodávateľ služby prevádzkareň. Ak dodávateľ služby nemá sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň, miestom dodania služby je jeho bydlisko alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava.

Všeobecné pravidlá na určenie miesta dodania služieb uvedené v § 15 ods. 1 a 2 zákona o DPH a taktiež niektoré osobitné pravidlá na určenie miesta dodania služieb uvedené v § 16 zákona o DPH sú založené na postavení príjemcu služby, t.j. či príjemca služby je alebo nie je zdaniteľnou osobou. Podľa § 3 zákona o DPH zdaniteľnou osobou je každá osoba, ktorá vykonáva nezávisle akúkoľvek ekonomickú činnosť bez ohľadu na účel alebo výsledky tejto činnosti. Ekonomickou činnosťou sa rozumie každá činnosť, z ktorej sa dosahuje príjem a ktorá zahŕňa činnosť výrobcov, obchodníkov a dodávateľov služieb, výkon slobodných povolání, duševnú tvorivú činnosť a športovú činnosť. Ekonomickou činnosťou je aj využívanie hmotného a nehmotného majetku za účelom dosahovania príjmu z tohto majetku na pokračujúcej báze.

Podľa § 15 ods. 3 zákona o DPH miesto dodania služby sa určí podľa § 15 odseku 1 alebo 2 zákona o DPH, ak § 16 zákona o DPH neustanovuje inak. Uvedené znamená, že pri určení miesta dodania služby by poskytovateľ služby mal v prvom rade zistiť, či pre konkrétnu službu neplatí niektoré z pravidiel uvedených v § 16 zákona o DPH, ktoré sú osobitnými pravidlami vo vzťahu k dvom všeobecným pravidlám uvedeným v § 15 ods. 1 a 2 zákona o DPH. Ak pre konkrétnu službu neplatí osobitné pravidlo podľa § 16 zákona o DPH, uplatní sa pri určení miesta dodania služby jedno z dvoch všeobecných pravidiel podľa § 15

zákona o DPH, a to v závislosti od toho, či príjemca služby je zdaniteľnou osobou alebo nezdaniteľnou osobou.

Dodanie služby zdaniteľnej osobe

Pri dodaní služby zdaniteľnej osobe, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby, je miestom dodania služby miesto, kde má táto osoba sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň alebo bydlisko. Pri posudzovaní miesta dodania služby pre zdaniteľnú osobu je dôležité posúdiť, či zdaniteľná osoba pri prijatí služby koná v postavení zdaniteľnej osoby. Miesto dodania služby sa určí podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH v prípade, ak zdaniteľná osoba prijíma službu v rámci svojej ekonomickej činnosti, z ktorej má príjmy. V prípade, ak by fyzická osoba prijímala službu v postavení súkromnej osoby, a nie zdaniteľnej osoby, miesto dodania služby sa neurčí podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH, ale podľa § 15 ods. 2 zákona o DPH. Je potrebné rozlišovať, v ktorých prípadoch fyzická osoba – podnikateľ koná v postavení zdaniteľnej osoby a v ktorých prípadoch koná v postavení súkromnej osoby a ňou dosiahnuté príjmy nie sú príjmami z ekonomickej činnosti. Pri určení miesta ekonomickej činnosti zdaniteľnej osoby je potrebné vziať do úvahy rad faktorov, ako napr. registrované sídlo ekonomickej činnosti; miesto ústrednej správy; miesto, kde sa stretáva manažment, ktoré sa obvykle zhoduje s miestom, kde sa určuje hlavná stratégia ekonomickej činnosti. Do úvahy je možné vziať aj ďalšie faktory, ako napr. miesto, kde sa koná valné zhromaždenie; miesto, kde sa uschovávajú organizačné a účtovné dokumenty; miesto, kde sa obvykle vykonávajú finančné a bankové prevody. Miestom ekonomickej činnosti je miesto, kde sa prijímajú zásadné rozhodnutia týkajúce sa celkového riadenia spoločnosti a kde sa vykonávajú funkcie ústrednej správy. Ak je služba dodaná prevádzkari zdaniteľnej osoby, miestom dodania služby je miesto, kde má táto osoba prevádzkareň. Iba v prípade, ak má prevádzkareň minimálnu veľkosť a súčasne stále prítomné ľudské a technické zdroje, považuje sa za prevádzkareň podľa § 4 ods. 7 zákona o DPH. Je potrebné, aby prevádzkareň spĺňala kritérium stálosti a mala adekvátne vnútorné usporiadanie, najmä čo sa týka ľudských a technických zdrojov a zároveň, aby bola schopná dodané služby prijať a využiť. Ak zdaniteľná osoba, ktorá je príjemcom služby, nemá sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň, miestom dodania služby je jej bydlisko alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava. Trvalým bydliskom fyzickej osoby je adresa uvedená v registri obyvateľov alebo podobnom registri. Ak takýto register neexistuje, je to adresa poskytnutá daňovému úradu. Miestom, kde sa fyzická osoba obvykle zdržiava je miesto, kde táto osoba v čase poskytnutia služieb obvykle žije, s prihliadnutím na jej osobné a pracovné záväzky. Ak táto osoba nemá pracovné záväzky, prihliada sa len na jej osobné záväzky, ktoré sa prejavujú pevnými väzbami medzi ňou a miestom, kde žije.

Od 1.1.2010 sa všeobecné pravidlo pre určenie miesta dodania služieb zdaniteľnej osobe uplatňuje pri väčšine služieb dodaných zdaniteľnej osobe. Všeobecné pravidlo pre určenie miesta dodania služieb poskytnutých zdaniteľným osobám, t.j. § 15 ods. 1 zákona o DPH sa uplatní napr. pri nasledovných druhoch služieb, ktoré sú poskytnuté zdaniteľnej osobe:

- preprava tovaru vrátane prepravy tovaru medzi členskými štátmi,
- doplnkové služby pri preprave tovaru ako nakladanie, vykladanie, manipulácia a podobné súvisiace služby,
- ocenenie hnutel'ného hmotného majetku a práce na hnutel'nom hmotnom majetku,
- sprostredkovateľské služby,
- dlhodobý prenájom dopravných prostriedkov (pre všetky dopravné prostriedky viac ako 30 dní, pre plavidlá viac ako 90 dní),

- nehmotné služby uvedené v § 16 ods. 17 zákona o DPH poskytnuté zdaniteľnej osobe, ktoré zahŕňajú:
 - prevod a postúpenie autorských práv, patentov, licencií, ochranných známk a podobných práv,
 - reklamné služby,
 - poradenské, inžinierske, technické, právne, účtovné, audítorské, prekladateľské, tlmočnicke a iné podobné služby vrátane služieb spracovania údajov a poskytovania informácií,
 - bankové, finančné, poisťovacie a zaistovacie služby s výnimkou nájmu bezpečnostných schránok,
 - poskytnutie zamestnancov,
 - nájom hnutel'ného hmotného majetku okrem nájmu dopravných prostriedkov, železničných vagónov a vozňov, prívesov a návesov,
 - poskytnutie prístupu a prepravy alebo prenosu cez rozvodné systémy zemného plynu a elektriny a dodanie ostatných priamo súvisiacich služieb,
 - telekomunikačné služby,
 - služby rozhlasového vysielania a televízneho vysielania,
 - služby dodávané elektronickými prostriedkami.

Príklad

Rakúsky podnikateľ so sídlom a identifikačným číslom pre DPH prideleným v Rakúsku poskytne slovenskému podnikateľovi, ktorý nie je identifikovaný pre daň reklamnú službu. Miestom dodania služby je podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH miesto, kde má príjemca služby sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň alebo bydlisko, t.j. tuzemsko. Zdaniteľná osoba je povinná pred prijatím reklamnej služby podať miestne príslušnému daňovému úradu žiadosť o registráciu pre daň podľa § 7a zákona o DPH. Rakúsky podnikateľ dodanie reklamných služieb fakturuje bez rakúskej DPH, osobou povinnou platiť daň je podľa § 69 ods. 3 zákona o DPH tuzemský príjemca služby. Dodanie reklamnej služby rakúsky podnikateľ vykáže v súhrnnom výkaze.

Príklad

Slovenský platiteľ dane SK1 si u slovenského platiteľa dane SK2 objedná prepravu tovaru v Chorvátsku. Miestom dodania služby je podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH miesto, kde má príjemca služby sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň alebo bydlisko, t.j. tuzemsko. Osobou povinnou platiť daň je podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH platiteľ, ktorý dodáva tovar alebo službu v tuzemsku, t.j. platiteľ dane SK1. Platiteľ dane SK1 fakturuje prepravu tovaru v Chorvátsku platiteľovi dane SK2 so slovenskou DPH.

Príklad

Český podnikateľ so sídlom a identifikačným číslom pre DPH prideleným v Českej republike si u prepravcu – slovenského platiteľa dane objedná prepravu tovaru v Chorvátsku. Miestom dodania služby je podľa ustanovenia českého zákona zodpovedajúceho § 15 ods. 1 zákona o DPH miesto, kde má príjemca služby sídlo, t.j. Česká republika. Osobou povinnou platiť daň je český príjemca služby. Slovenský prepravca vykonanú prepravu v Chorvátsku fakturuje bez slovenskej DPH a vykonanú prepravu vykáže v súhrnnom výkaze.

Príklad

Český podnikateľ so sídlom a identifikačným číslom pre DPH prideleným v Českej republike si u prepravcu – slovenského platiteľa dane objedná prepravu tovaru zo Slovenska do Chorvátska. Miestom dodania služby je podľa ustanovenia českého zákona zodpovedajúceho

§ 15 ods. 1 zákona o DPH miesto, kde má príjemca služby sídlo, t.j. Česká republika. Slovenský prepravca vykonanú prepravu fakturuje bez slovenskej DPH a nevykáže ju v súhrnnom výkaze, pretože ide o prepravnú službu spojenú s vývozom tovaru, ktorá je oslobodená od dane (toto pravidlo je rovnaké vo všetkých členských štátoch) a v súhrnnom výkaze sa neuvádza. Keďže prepravná služba spojená s vývozom tovaru je oslobodená od dane, český podnikateľ neuplatní daň.

Vzhľadom na skutočnosť, že určenie miesta dodania služby podľa § 15 ods. 1 a 2 zákona o DPH závisí od postavenia príjemcu služby, poskytovateľ služby sa musí presvedčiť, či je zákazník zdaniteľná osoba prostredníctvom identifikačného čísla pre DPH, ktoré mu bolo oznámené alebo prostredníctvom inej skutočnosti, ktorá mu bola príjemcom služby uvedená na preukázanie skutočnosti, že zákazník je zdaniteľná osoba identifikovaná pre účely DPH. Na Daňovom riaditeľstve SR bola zriadená služba overovania platnosti identifikačných čísel pre DPH v členských štátoch EÚ. Táto služba je sprístupnená daňovým subjektom, ako aj daňovým úradom, ktorí môžu ústne alebo písomne preveriť platnosť identifikačného čísla pre DPH prideleného v členských štátoch EÚ. Ako odpoveď na overenie platnosti identifikačného čísla pre DPH je poskytnutá len informácia, či zadané číslo je platné alebo nie. Táto informácia sa dá vytlačiť. Žiadateľ z daňového orgánu na rozdiel od daňového subjektu môže zistiť aj názov spolu s adresou a zároveň aj platnosť identifikačného čísla pre DPH v minulosti. Služba overovania platnosti identifikačných čísel pre DPH v členských štátoch EÚ je dostupná aj na stránke Daňového riaditeľstva SR prostredníctvom odkazu na stránku Európskej komisie. Identifikačné číslo pre DPH slúži dodávateľovi ako dôkaz o postavení odberateľa ako zdaniteľnej osoby. Teoreticky podnikateľ môže mať pridelené identifikačné číslo pre DPH 27 členských štátov. Pri posúdení miesta dodania služby podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH, resp. ustanovenia zodpovedajúceho § 15 ods. 1 zákona o DPH v inom členskom štáte je podstatné, aby poskytnuté identifikačné číslo pre DPH zodpovedalo sídlu alebo miestu podnikania zdaniteľnej osoby. Ak je služba dodaná prevádzkarní, identifikačné číslo pre DPH má zodpovedať miestu prevádzkarne.

Príklad

Podnikateľ so sídlom v Taliansku si pod identifikačným číslom prideleným v Holandsku objednal u slovenského platiteľa dane dlhodobý nájom kamióna na obdobie jedného roka. Keďže príjemca služby je zdaniteľnou osobou, miestom dodania služby je miesto, kde má táto osoba sídlo, t.j. Taliansko. Vzhľadom na skutočnosť, že poskytnuté holandské identifikačné číslo nezodpovedá sídlu príjemcu služby je potrebné, aby si slovenský platiteľ dane vyžiadal talianske identifikačné číslo pre DPH, ktoré zodpovedá sídlu príjemcu služby.

Pri dodaní služby s miestom dodania v treťom štáte posúdenie miesta dodania služby rovnako závisí od posúdenia príjemcu služby. Za účelom neuplatnenia DPH musí poskytovateľ služby okrem dôkazu, že sídlo alebo miesto podnikania príjemcu služby sa nachádza mimo územia Európskeho spoločenstva preukázať, že zákazník je zdaniteľnou osobou. Medzi relevantné dôkazy patrí identifikačné číslo pre DPH alebo podobné číslo, ktoré sa používa na identifikáciu ekonomickej činnosti vydané príjemcovi služby štátom, v ktorom má sídlo alebo miesto podnikania alebo dôležité informácie, ako napr. informácie vrátane výpisov z webovej stránky, získané od kompetentných daňových úradov, ktoré potvrdzujú, že príjemca služby je zdaniteľná osoba. Rovnako sem patrí objednávkový formulár príjemcu služby, ktorý obsahuje údaj o sídle jeho ekonomickej činnosti, identifikačné číslo alebo výpis z webovej stránky príjemcu služby, ktorý potvrdzuje, že zákazník vykonáva ekonomickú činnosť. Osvedčenie vydané daňovými úradmi príjemcu služby ako potvrdenie, že vykonáva ekonomickú činnosť, pre účely vrátenia DPH podľa Trinástej smernice sa môže použiť

namiesto identifikačného čísla pre DPH a inej relevantnej informácie, ale iba v prípade, ak je takéto osvedčenie k dispozícii.

Príklad

Podnikateľ so sídlom vo Švajčiarsku si pod identifikačným číslom prideleným v Nemecku objednal u platiteľa dane sprostredkovanie predaja tovaru na Slovensku. Platiteľ dane si musí preveriť postavenie príjemcu služby z tretieho štátu ako zdaniteľnej osoby. Pridelené identifikačné číslo pre DPH v Nemecku nie je dostačujúcim dôkazom pre posúdenie postavenia príjemcu služby v štáte, kde má sídlo, t.j. vo Švajčiarsku. Po preverení postavenia príjemcu služby ako zdaniteľnej osoby platiteľ dane určí miesto dodania služby, ktorým je Švajčiarsko. Platiteľ dane dodanú sprostredkovateľskú službu fakturuje bez DPH. Napriek skutočnosti, že švajčiarsky podnikateľ predložil nemecké identifikačné číslo pre DPH, platiteľ dane nevykáže dodanú sprostredkovateľskú službu v súhrnnom výkaze, pretože miestom jej dodania je Švajčiarsko a v súhrnnom výkaze sa vykazujú len služby s miestom dodania v inom členskom štáte.

Dodanie služby inej ako zdaniteľnej osobe

Pri dodaní služby inej ako zdaniteľnej osobe je miestom jej dodania miesto, kde má dodávateľ služby sídlo alebo miesto podnikania. Ak je služba dodaná z prevádzkarne dodávateľa služby, miestom dodania služby je miesto, kde má dodávateľ služby prevádzkareň. Prevádzkareň poskytujúca služby musí mať minimálnu veľkosť a súčasne stále prítomné ľudské a technické zdroje. Musí mať adekvátne vnútorné usporiadanie, najmä čo sa týka ľudských a technických zdrojov a zároveň musí byť schopná poskytovať služby. Ak dodávateľ služby nemá sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň, miestom dodania služby je jeho bydlisko alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava. Všeobecné pravidlo pre určenie miesta dodania služieb poskytnutých nezdaniteľným osobám, t.j. § 15 ods. 2 zákona o DPH sa uplatní napr. pri nasledovných druhoch služieb, ktoré sú poskytnuté nezdaniteľnej osobe:

- dlhodobý prenájom dopravných prostriedkov (pre všetky dopravné prostriedky viac ako 30 dní, pre plavidlá viac ako 90 dní),
- nehmotné služby uvedené v § 16 ods. 17 zákona o DPH poskytnuté nezdaniteľnej osobe so sídlom, bydliskom alebo miestom, kde sa obvykle zdržiava v členskom štáte zahŕňajúce napr.:
 - reklamné služby,
 - poradenské, inžinierske, technické, právne, účtovné, audítorské, prekladateľské, tlmočnícke a iné podobné služby vrátane služieb spracovania údajov a poskytovania informácií,
 - bankové, finančné, poisťovacie a zaistovacie služby s výnimkou nájmu bezpečnostných schránok,
 - nájom hnutel'ného hmotného majetku okrem nájmu dopravných prostriedkov, železničných vagónov a vozňov, prívesov a návesov,
 - telekomunikačné služby, služby rozhlasového vysielaťnia a televízneho vysielaťnia poskytované zdaniteľnou osobou so sídlom, miestom podnikania, prevádzkarňou alebo bydliskom v členskom štáte,
 - služby dodávané elektronickými prostriedkami poskytované zdaniteľnou osobou so sídlom, miestom podnikania, prevádzkarňou alebo bydliskom v členskom štáte.

Príklad

Slovenský občan si objedná službu právneho poradenstva u maďarského advokáta, ktorý má sídlo a pridelené identifikačné číslo pre daň v Maďarskej republike. Keďže občan nie je zdaniteľnou osobou, miestom dodania služby právneho poradenstva je podľa § 15 ods. 2 zákona o DPH miesto, kde má dodávateľ služby sídlo, t.j. Maďarská republika. Maďarský advokát k fakturovanej cene služby uplatní maďarskú DPH.

Na účely určenia miesta dodania služby podľa § 15 odsekov 1 a 2 a § 16 zákona o DPH sa

- a) zdaniteľná osoba, ktorá vykonáva aj činnosti, ktoré nie sú predmetom dane podľa § 2 ods. 1 písm. a) alebo b) zákona o DPH, považuje za zdaniteľnú osobu pre všetky služby, ktoré sú jej dodané,
- b) právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou a je identifikovaná pre daň, považuje za zdaniteľnú osobu.

Zdaniteľná osoba, ktorá vykonáva ekonomickú činnosť a súčasne aj činnosti, ktoré nie sú predmetom DPH sa pre účely určenia miesta dodania služby podľa § 15 ods. 1, 2 a § 16 zákona o DPH považuje za zdaniteľnú osobu pre všetky služby, ktoré sú jej dodané.

Príklad

Obec je orgánom verejnej moci. Podľa § 3 ods. 4 zákona o DPH sa nepovažuje za zdaniteľnú osobu, keď koná v rozsahu svojej hlavnej činnosti, a to ani v prípade, ak prijíma v súvislosti s touto činnosťou platby, s výnimkou, ak táto činnosť výrazne narušuje alebo môže narušiť hospodársku súťaž. Z dôvodu predaja stavebných pozemkov pre individuálnu výstavbu rodinných domov sa obec zaregistrovala za platiteľa dane. Obec prijme poradenskú službu súvisiacu s jej hlavnou činnosťou od poľského podnikateľa so sídlom a identifikačným číslom pre DPH prideleným v Poľskej republike. Obec sa považuje za zdaniteľnú osobu pre všetky služby, ktoré sú jej dodané. Miestom dodania služby je podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH tuzemsko, osobou povinnou platiť daň je podľa § 69 ods. 3 zákona o DPH obec. Poľský podnikateľ dodanú poradenskú službu fakturuje bez DPH a uvedie ju v súhrnnom výkaze.

Právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou a identifikovala sa pre daň z dôvodu nadobudnutia tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 7 zákona o DPH, sa pre účely určenia miesta dodania služby podľa § 15 ods. 1, 2 a § 16 zákona o DPH považuje za zdaniteľnú osobu. Ak takáto osoba prijme službu od zahraničnej osoby z iného členského štátu alebo z tretieho štátu a miesto dodania služby sa určí podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH, je osobou povinnou platiť daň podľa § 69 ods. 3 zákona o DPH. Dodanie služby takouto osobou nie je predmetom dane podľa § 2 zákona o DPH, pretože služba je dodaná osobou, ktorá nie je zdaniteľnou osobou.

Príklad

Ministerstvo je registrované pre daň podľa § 7 zákona o DPH ako nadobúdateľ tovaru v tuzemsku z iného členského štátu. Ministerstvo prijme právnu službu od právnickej spoločnosti so sídlom a identifikačným číslom pre DPH prideleným v Nemecku. Miestom dodania právnej služby je podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH tuzemsko a ministerstvo je osobou povinnou platiť daň podľa § 69 ods. 3 zákona o DPH. Nemecká spoločnosť dodanú právnu službu fakturuje bez DPH a uvedie ju v súhrnnom výkaze.

Posúdenie miesta dodania služby v prípade, ak zahraničná osoba má v tuzemsku zriadenú prevádzkareň

Ak je zdaniteľná osoba, ktorej sa poskytnú služby s miestom dodania podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH usadená na viac ako jednom mieste, tieto služby sa v princípe zdaňujú v mieste, kde má príjemca služby zriadené sídlo svojej ekonomickej činnosti. Ak sa služby poskytujú prevádzkarni zdaniteľnej osoby umiestnenej na inom mieste, ako je sídlo ekonomickej činnosti zdaniteľnej osoby, služba sa zdaňuje v mieste, kde sa táto prevádzkareň nachádza. Pokiaľ nie je dôkaz o zneužití práva, iba zdaniteľná osoba, ktorá prijíma služby, je zodpovedná za určenie, kde sa služby poskytujú. Pri posudzovaní, či sú služby skutočne poskytnuté prevádzkarni, by mala zdaniteľná osoba venovať osobitnú pozornosť najmä tomu, či:

- zmluva a/alebo objednávka identifikuje prevádzkareň ako príjemcu služieb;
- prevádzkareň je subjektom platiacim za služby alebo či sú náklady v skutočnosti znášané týmto subjektom;
- charakter služieb umožňuje určiť konkrétnu prevádzkareň, ktorej boli služby poskytnuté.

Pre účely kontroly sa stanovuje predpoklad, že ak identifikačné číslo pre DPH zákazníka uvedené na faktúre je to isté, ktoré daný členský štát prideliť prevádzkarni, služby sú poskytnuté prevádzkarni, pokiaľ sa nepreukáže opak.

1.2 Osobitné pravidlá miesta dodania služby

Ustanovenia § 16 zákona o DPH určujú osobitné pravidlá miesta dodania služby vo vzťahu k dvom všeobecným pravidlám obsiahnutým v § 15 ods. 1 a 2 zákona o DPH. Uvedené vyplýva zo znenia § 15 ods. 3 zákona o DPH podľa ktorého sa miesto dodania služby určí podľa § 15 odseku 1 alebo 2 zákona o DPH, ak § 16 zákona o DPH neustanovuje inak. § 16 zákona o DPH upravuje jednak miesto dodania konkrétnych typov služieb, pri ktorých sa miesto dodania určuje rovnakým spôsobom bez ohľadu na postavenie príjemcu služby a jednak upravuje miesto dodania služieb poskytnutých inej ako zdaniteľnej osobe. Pri nasledovných konkrétnych typoch služieb sa miesto dodania služby určuje rovnakým spôsobom, bez ohľadu na to, či sú poskytnuté zdaniteľnej alebo nezdaniteľnej osobe:

- služby vzťahujúce sa na nehnuteľnosť,
- krátkodobý nájom dopravných prostriedkov,
- kultúrne, umelecké, športové, vedecké, vzdelávacie, zábavné a podobné služby vrátane ich organizovania a s nimi súvisiacich doplnkových služieb,
- doprava osôb,
- reštauračné a stravovacie služby,
- reštauračné a stravovacie služby fyzicky poskytnuté na palube lodí, lietadiel alebo vo vlakoch počas výkonu časti osobnej dopravy na území Európskeho spoločenstva.

Služby vzťahujúce sa na nehnuteľnosť

Miestom dodania služby vzťahujúcej sa na nehnuteľnosť vrátane realitnej činnosti a činnosti znalcov, ubytovacích služieb, poskytnutia práva na užívanie nehnuteľnosti, služieb zameraných na prípravu a koordináciu stavebných prác, ako sú služby poskytované architektmi a osobami zabezpečujúcimi stavebný dozor, je **miesto, kde sa nehnuteľnosť nachádza**. Uvedené pravidlo sa rovnako uplatní pri dodaní služby vzťahujúcej sa na

nehnutelnosť tak zdaniteľnej, ako aj nezdaniteľnej osobe. Pri dodaní služby vzťahujúcej sa na nehnuteľnosť zahraničnou osobou z iného členského štátu alebo zahraničnou osobou z tretieho štátu zdaniteľnej osobe, ktorá má sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň alebo bydlisko v tuzemsku, je táto zdaniteľná osoba osobou povinnou platiť daň podľa § 69 ods. 2 zákona o DPH. Táto povinnosť neplatí, ak je zahraničná osoba platiteľom.

Pri sprostredkovaní ubytovania sprostredkovateľom, ktorý koná v mene a na účet inej osoby pre zdaniteľnú osobu, sa miesto dodania sprostredkovateľskej služby určí podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH, t.j. miesto, kde má zdaniteľná osoba sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň alebo bydlisko.

Príklad

Česká spoločnosť so sídlom a identifikačným číslom pre DPH prideleným v Českej republike vykonáva rekonštrukciu nehnuteľnosti na Slovensku. Objednávateľom služby je zdaniteľná osoba, ktorá vykonáva ekonomickú činnosť a súčasne aj činnosti, ktoré nie sú predmetom dane. Miestom dodania služby je podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH miesto, kde sa nehnuteľnosť nachádza, t.j. tuzemsko. Osobou povinnou platiť daň je podľa § 69 ods. 2 zákona o DPH zdaniteľná osoba.

Ak by česká spoločnosť vykonala rekonštrukciu nehnuteľnosti pre nezdaniteľnú osobu, miesto dodania služby zostáva nezmenené, t.j. tuzemsko. Osobou povinnou platiť daň by bola česká spoločnosť, ktorá by bola povinná podať žiadosť o registráciu pre daň podľa § 5 zákona o DPH Daňovému úradu Bratislava I pred začatím vykonávania činnosti, ktorá je predmetom dane.

Príklad

Platiteľ dane A sprostredkuje pre zamestnancov platiteľa dane B ubytovanie počas služobnej cesty v Nemecku. Miestom dodania sprostredkovateľskej služby ubytovania je miesto, kde má príjemca služby sídlo, t.j. tuzemsko. Osobou povinnou platiť daň je podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH platiteľ dane A, ktorý dodáva službu v tuzemsku. Sprostredkovateľskú službu ubytovania fakturuje pre platiteľa dane B so slovenskou DPH.

Krátkodobý nájom dopravných prostriedkov

Miestom dodania služby spočívajúcej v poskytnutí krátkodobého nájmu dopravných prostriedkov je **miesto, kde sa dopravný prostriedok fyzicky dá k dispozícii zákazníkovi**; krátkodobým nájmom sa rozumie nepretržité držanie alebo používanie dopravného prostriedku počas obdobia nepresahujúceho 30 dní alebo 90 dní, ak ide o nájom plavidiel. Dopravné prostriedky bez ohľadu na to, či sú motorizované alebo nemotorizované, spolu s ďalším príslušenstvom a zariadením, určené na prepravu tovarov alebo osôb z jedného miesta na druhé, ktoré môžu byť ťahané, vlečené alebo tlačené dopravným prostriedkom, a ktoré sú spravidla určené a schopné uskutočnenia prepravy tovarov alebo osôb, sa považujú za dopravné prostriedky.

Ide predovšetkým o tieto dopravné prostriedky:

- motorizované a nemotorizované pozemné vozidlá, ako napr. automobily, motocykle, bicykle, trojkolky a obytné prívesy, pokiaľ nie sú pripevnené k zemi;
- prívesy a návesy, ako aj železničné vagóny;
- motorizované a nemotorizované plavidlá;
- motorizované a nemotorizované lietadlá;
- vozidlá prispôbené na prepravu chorých a zranených osôb;
- poľnohospodárske traktory a ostatné poľnohospodárske vozidlá;

- nebojové vojenské vozidlá a vozidlá policajného dozoru alebo vozidlá určené na účely civilnej obrany;
- mechanicky alebo elektricky poháňané invalidné vozíky.

Kontajnery nie sú dopravnými prostriedkami a prenájom kontajnerov sa upravuje podľa všeobecných pravidiel, t.j. § 15 ods. 1 zákona o DPH, ak je prenájom kontajnerov poskytnutý zdaniteľnej osobe a § 15 ods. 2 zákona o DPH, ak je prenájom kontajnerov poskytnutý nezdaniteľnej osobe.

Dopravné prostriedky sa považujú za skutočne odovzdané do dispozície zákazníka v mieste, kde sa dopravný prostriedok nachádza, keď nad ním zákazník prevezme skutočnú kontrolu. Zmocnenie sa veci z právneho hľadiska (podpis zmluvy, prevzatie kľúčov) nie je v tomto ohľade postačujúce.

Dĺžka trvania nepretržitého držania alebo používania dopravného prostriedku je rozhodujúcou skutočnosťou pre posúdenie uplatnenia § 16 ods. 2 zákona o DPH. Dĺžka trvania nepretržitého držania alebo používania dopravného prostriedku by mala byť posudzovaná podľa zmluvy medzi zúčastnenými stranami. Zmluva je základným predpokladom, ktorý možno vyvrátiť akoukoľvek faktickou skutočnosťou alebo právnou skutočnosťou v snahe správne určiť skutočnú dĺžku trvania nepretržitej držby alebo používania dopravného prostriedku. Ak dve a viac zmluvy, ktoré sa týkajú prenájmu rovnakých dopravných prostriedkov, boli uzatvorené krátko po sebe, s rozdielom dvoch a menej dní, je potrebné pri určení, či sa zmluva uzatvorená v poradí ako druhá považuje za krátkodobú zmluvu alebo nie, vziať do úvahy prvý termín uzavretia zmluvy. Ak sa platnosť krátkodobej zmluvy predĺži a dĺžka jej trvania presiahne 30 (90) dní, je potrebné zmluvu opätovne posúdiť. Ak predĺženie zmluvy bolo spôsobené jednoznačne preukázateľnými okolnosťami mimo vplyvu zúčastnených strán (vyššia moc), nie je potrebné zmluvu opätovne posudzovať.

Pri dodaní krátkodobého nájmu dopravných prostriedkov zahraničnou osobou z iného členského štátu alebo zahraničnou osobou z tretieho štátu zdaniteľnej osobe, ktorá má sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň alebo bydlisko v tuzemsku, je táto zdaniteľná osoba osobou povinnou platiť daň podľa § 69 ods. 2 zákona o DPH. Táto povinnosť neplatí, ak je zahraničná osoba platiteľom.

Príklad

Platiteľ dane, ktorý sa zaoberá nájmom dopravných prostriedkov, prenajme osobný automobil inému platiteľovi dane. Zmluva bola uzatvorená na obdobie 20 dní. Podľa požiadavky nájomcu bol osobný automobil fyzicky odovzdaný na letisku Schwechat vo Viedni. Keďže nájom bol dohodnutý na obdobie 20 dní, ide o krátkodobý nájom a miestom dodania služby je miesto, kde sa dopravný prostriedok fyzicky dá k dispozícii zákazníkovi, t.j. Rakúsko. Prenajímateľ osobného automobilu pri registračnej povinnosti a daňových povinnostiach postupuje podľa rakúskeho zákona o DPH.

Ak by bola zmluva o nájme uzatvorená na obdobie dlhšie ako 30 dní, miestom dodania služby by bolo podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH tuzemsko a prenajímateľ osobného automobilu by dlhodobý nájom fakturoval so slovenskou DPH.

Kultúrne, umelecké, športové, vedecké, vzdelávacie, zábavné a podobné služby vrátane ich organizovania a s nimi súvisiacich doplnkových služieb

Miestom dodania kultúrnych, umeleckých, športových, vedeckých, vzdelávacích, zábavných a podobných služieb, ako napríklad služieb na výstavách a veľtrhoch, vrátane ich organizovania a s nimi súvisiacich doplnkových služieb je **miesto, kde sa tieto služby fyzicky vykonajú**. Pri dodaní vyššie uvedených služieb zahraničnou osobou z iného členského štátu alebo zahraničnou osobou z tretieho štátu zdaniteľnej osobe, ktorá má sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň alebo bydlisko v tuzemsku, je táto zdaniteľná osoba osobou povinnou platiť daň podľa § 69 ods. 2 zákona o DPH. Táto povinnosť neplatí, ak je zahraničná osoba platiteľom.

Príklad

Agentúra – platiteľ dane organizuje vystúpenia českého umelca v rôznych slovenských mestách. Miestom dodania umeleckých služieb je podľa § 16 ods. 3 zákona o DPH miesto, kde sa tieto služby fyzicky vykonajú, t.j. tuzemsko. Keďže český umelec má uzatvorený zmluvný vzťah s agentúrou, t.j. zdaniteľnou osobou, osobou povinnou platiť daň z umeleckej služby poskytnutej českým umelcom je podľa § 69 ods. 2 zákona o DPH agentúra.

Doprava osôb

Miestom dodania dopravy osôb je miesto, kde sa doprava vykonáva, a ak sa vykonáva vo viac ako jednom štáte, považuje sa za vykonanú v týchto štátoch pomerne k prekonaným vzdialenostiam v týchto štátoch. Pri doprave osôb vykonanou zahraničnou osobou z iného členského štátu alebo zahraničnou osobou z tretieho štátu zdaniteľnej osobe, ktorá má sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň alebo bydlisko v tuzemsku, je táto zdaniteľná osoba osobou povinnou platiť daň podľa § 69 ods. 2 zákona o DPH. Táto povinnosť neplatí, ak je zahraničná osoba platiteľom.

Príklad

Platiteľ dane vykonáva pravidelnú autobusovú prepravu osôb na trase Košice – Praha – Berlín. Preprava osôb prechádza cez územie Slovenskej republiky, Českej republiky a Nemeckej republiky. Miestom dodania dopravy osôb je miesto, kde sa doprava vykonáva, t.j. Slovenská republika, Česká republika, Nemecká republika. Časť prepravy vykonaná na území Slovenskej republiky za predpokladu, že ide o prepravu osôb z tuzemska do zahraničia je oslobodená od dane podľa § 46 zákona o DPH s nárokom na odpočítanie dane. Pri registrácii a daňových povinnostiach týkajúcich sa DPH v Českej republike a v Nemeckej republike platiteľ dane postupuje podľa českého a nemeckého zákona o DPH.

Reštauračné a stravovacie služby

Miestom dodania reštauračných a stravovacích služieb okrem reštauračných a stravovacích služieb fyzicky poskytnutých na palube lodí, lietadiel alebo vo vlakoch je **miesto, kde sa tieto služby fyzicky poskytnú**. Reštauračné služby pozostávajú z dodania pripraveného alebo nepripraveného jedla a/alebo nápojov určených na konzumáciu ľuďmi v priestoroch poskytovateľa, spolu s vhodnými doplnkovými službami umožňujúcimi okamžitú spotrebu, kým stravovacie služby pozostávajú z rovnakého dodania, **avšak poskytnutého mimo priestorov poskytovateľa**. Podobne ako reštauračné služby možno stravovacie služby charakterizovať súborom znakov a úkonov, pričom prevládajú služby,

a poskytnutie jedál alebo nápojov je len jedným z komponentov. Za reštauračné a stravovacie služby sa nepovažujú:

- samotné dodanie pripraveného alebo nepripraveného jedla (napr. jedlo vzaté so sebou z reštaurácií, supermarketov a podobne);
- dodania pozostávajúce iba zo samotnej prípravy a prepravy jedla;
- vo všeobecnosti dodania pozostávajúce z prípravy a donášky jedla a/alebo nápojov bez žiadnej inej doplnkovej služby.

V prípadoch, kedy dodanie jedla a/alebo nápojov nie je spojené s ďalšími službami, považuje sa za dodanie tovaru. Ak jedlo a/alebo nápoje poskytne iba jedna zdaniteľná osoba a doplnkové/podporné služby sú tomu istému zákazníkovi poskytnuté inou zdaniteľnou osobou, dodanie uskutočnené každou z týchto zdaniteľných osôb sa posudzuje samostatne, podľa samostatných kritérií, za predpokladu, že neexistuje dôkaz o zneužití práva.

Pri dodaní reštauračných a stravovacích služieb zahraničnou osobou z iného členského štátu alebo zahraničnou osobou z tretieho štátu zdaniteľnej osobe, ktorá má sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň alebo bydlisko v tuzemsku, je táto zdaniteľná osoba osobou povinnou platiť daň podľa § 69 ods. 2 zákona o DPH. Táto povinnosť neplatí, ak je zahraničná osoba platiteľom.

Reštauračné a stravovacie služby fyzicky poskytnuté na palube lodí, lietadiel alebo vo vlakoch počas výkonu časti osobnej dopravy na území Európskeho spoločenstva

Miestom dodania reštauračných a stravovacích služieb, ktoré sa fyzicky poskytnú na palube lodí, lietadiel alebo vo vlakoch počas výkonu časti osobnej dopravy na území Európskeho spoločenstva, je **miesto, kde sa osobná doprava začína**. Na účely § 16 ods. 11 zákona o DPH sa za časť osobnej dopravy na území Európskeho spoločenstva považuje časť dopravy medzi miestom začatia a miestom skončenia osobnej dopravy bez zastávky mimo územia Európskeho spoločenstva. Za miesto začatia osobnej dopravy sa považuje prvé plánované miesto na území Európskeho spoločenstva, v ktorom cestujúci môžu nastúpiť do dopravného prostriedku, prípadne aj po zastávke mimo územia Európskeho spoločenstva. Za miesto skončenia osobnej dopravy sa považuje posledné plánované miesto na území Európskeho spoločenstva, v ktorom cestujúci, ktorí nastúpili na území Európskeho spoločenstva, môžu vystúpiť z dopravného prostriedku, prípadne aj pred zastávkou mimo územia Európskeho spoločenstva. Pri ceste tam a späť sa cesta späť na účely určenia miesta dodania služby považuje za samostatnú dopravu.

Pri dodaní reštauračných a stravovacích služieb fyzicky poskytnutých na palube lodí, lietadiel alebo vo vlakoch počas výkonu časti osobnej dopravy na území Európskeho spoločenstva zahraničnou osobou z iného členského štátu alebo zahraničnou osobou z tretieho štátu zdaniteľnej osobe, ktorá má sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň alebo bydlisko v tuzemsku, je táto zdaniteľná osoba osobou povinnou platiť daň podľa § 69 ods. 2 zákona o DPH. Táto povinnosť neplatí, ak je zahraničná osoba platiteľom.

Príklad

Počas osobnej vlakovej dopravy na trase Budapešť – Paríž poskytuje platiteľ dane cestujúcim reštauračné služby v reštauračnom vozni. Miestom dodania reštauračných služieb fyzicky poskytnutých vo vlaku je Maďarská republika, pretože osobná doprava začína na území Maďarskej republiky. Pri registračnej povinnosti a daňových povinnostiach platiteľ dane postupuje podľa maďarského zákona o DPH.

Nasledujúce ustanovenia § 16 zákona o DPH upravujú miesto dodania konkrétnych služieb dodaných inej ako zdaniteľnej osobe. Ide o nasledovné druhy služieb:

Preprava tovaru medzi členskými štátmi osobe inej ako zdaniteľnej osobe

Miestom dodania prepravy tovaru medzi členskými štátmi osobe inej ako zdaniteľnej osobe je **miesto, kde sa preprava tovaru začína**. Prepravou tovaru medzi členskými štátmi je preprava tovaru, ktorej miesto začatia a miesto skončenia sa nachádzajú na územiach dvoch rôznych členských štátov. Miestom začatia prepravy tovaru je miesto, kde sa preprava tovaru skutočne začína, bez ohľadu na prekonanú vzdialenosť do miesta, kde sa tovar nachádza. Miestom skončenia prepravy tovaru je miesto, kde sa preprava tovaru skutočne skončí.

Príklad

Právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou a nie je registrovaná pre daň podľa § 7 zákona o DPH, si u poľského prepravcu so sídlom a identifikačným číslom pre DPH prideleným v Poľskej republike objednala prepravu tovaru z Krakova do Olomouca. Miestom dodania prepravnej služby tovaru je podľa § 16 ods. 5 zákona o DPH miesto, kde sa preprava tovaru začína, t.j. Poľská republika. Poľský prepravca k cene fakturovanej prepravnej služby uplatní poľskú DPH.

Iná preprava tovaru ako je preprava tovaru medzi členskými štátmi osobe inej ako zdaniteľnej osobe

Miestom dodania pri inej preprave tovaru ako je preprava tovaru medzi členskými štátmi podľa § 16 ods. 7 zákona o DPH osobe inej ako zdaniteľnej osobe je **miesto, kde sa preprava tovaru vykonáva**, a ak sa vykonáva vo viac ako jednom štáte, považuje sa za vykonanú v týchto štátoch pomerne k prekonaným vzdialenostiam v týchto štátoch.

Príklad

Švajčiarska nadácia si u tuzemského prepravcu objednala prepravu tovaru z Bratislavy do Bernu. Preprava tovaru sa uskutočnila zo Slovenska cez Rakúsko do Švajčiarska. Miestom dodania prepravnej služby tovaru je miesto, kde sa preprava tovaru vykonáva, t.j. Slovensko, Rakúsko, Švajčiarsko. Úsek prepravy vykonaný na území Slovenskej republiky je oslobodený od dane s nárokom na odpočítanie dane, keďže ide o prepravnú službu priamo spojenú s vývozom tovaru. Čo sa týka miesta prepravnej služby na území Rakúska a Švajčiarska, pri uplatnení DPH tuzemský prepravca postupuje podľa zákonov o DPH príslušných štátov.

Doplňkové služby pri preprave dodané inej ako zdaniteľnej osobe

Miestom dodania doplnkových služieb pri preprave, napríklad nakladanie, vykladanie, manipulácia a podobné služby, ak sú tieto služby dodané osobe inej ako zdaniteľnej osobe, je **miesto, kde sa tieto služby fyzicky vykonávajú**.

Ocenenie hnutel'ného hmotného majetku a práce na hnutel'nom hmotnom majetku dodané inej ako zdaniteľnej osobe

Miestom dodania služieb, ktorými sú ocenenie hnutel'ného hmotného majetku a práce na hnutel'nom hmotnom majetku, ak sú tieto služby dodané osobe inej ako zdaniteľnej osobe, je **miesto, kde sa tieto služby fyzicky vykonávajú**.

Príklad

Počas dovolenky v Taliansku sa slovenskému občanovi pokazí osobný automobil. Opravu vykoná taliansky autoservis. Miestom dodania opravy osobného automobilu je miesto, kde sa služba fyzicky vykoná, t.j. Taliansko. Autoservis k cene opravy osobného automobilu uplatní taliansku DPH.

Sprostredkovanie tovaru alebo služby dodané inej ako zdaniteľnej osobe

Miestom dodania služby, ktorá spočíva v sprostredkovaní tovaru alebo služby osobou, ktorá koná v mene a na účet inej osoby, dodanej osobe inej ako zdaniteľnej osobe je **to isté miesto ako miesto dodania alebo nadobudnutia tovaru alebo služby, ktoré sú predmetom sprostredkovania**. Pri sprostredkovaní ubytovania sprostredkovateľom, ktorý koná v mene a na účet inej osoby pre inú ako zdaniteľnú osobu, je miestom dodania sprostredkovateľskej služby to isté miesto, ako miesto dodania ubytovacej služby.

Príklad

Platiteľ dane sprostredkuje ubytovanie pre občana v Paríži. Miestom dodania sprostredkovateľskej služby je to isté miesto ako miesto dodania ubytovacej služby, t.j. Francúzsko. Pri registračnej povinnosti a daňových povinnostiach platiteľ dane postupuje podľa francúzskeho zákona o DPH.

Nehmotné služby dodané inej ako zdaniteľnej osobe

Miestom dodania služieb uvedených v § 16 odseku 17 zákona o DPH vrátane prijatia záväzku zdržať sa zámeru ich vykonávania alebo zdržať sa ich vykonávania úplne alebo čiastočne, ak sú tieto služby dodané osobe inej ako zdaniteľnej osobe, ktorá má sídlo, bydlisko alebo sa obvykle zdržiava mimo územia Európskeho spoločenstva, je **miesto, kde má táto osoba sídlo, bydlisko alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava**.

Služby, pri ktorých sa určí miesto dodania podľa § 16 ods. 16 zákona o DPH, sú tieto:

- a) prevod a postúpenie autorských práv, patentov, licencií, ochranných známk a podobných práv,
- b) reklamné služby,
- c) poradenské, inžinierske, technické, právne, účtovné, audítorské, prekladateľské, tlmočnicke a iné podobné služby vrátane služieb spracovania údajov a poskytovania informácií,
- d) bankové, finančné, poisťovacie a zaisťovacie služby s výnimkou nájmu bezpečnostných schránok,
- e) poskytnutie zamestnancov,
- f) nájom hnutel'ného hmotného majetku okrem nájmu dopravných prostriedkov, železničných vagónov a vozňov, prívosov a návesov,
- g) poskytnutie prístupu a prepravy alebo prenosu cez rozvodné systémy zemného plynu a elektriny a dodanie ostatných priamo súvisiacich služieb,
- h) telekomunikačné služby,
- i) služby rozhlasového vysielania a televízneho vysielania,
- j) služby dodávané elektronickými prostriedkami.

Príklad

Právnik – platiteľ dane poskytne právnu službu ukrajinskému občanovi. Miestom dodania právnej služby je podľa § 16 ods. 16 zákona o DPH miesto, kde má príjemca služby bydlisko, t.j. Ukrajina. Právnik fakturuje poskytnutú právnu službu ukrajinskému občanovi bez DPH.

V prípade, ak by právna služba bola poskytnutá českému občanovi, miesto dodania právnej služby sa určí podľa § 15 ods. 2 zákona o DPH, t.j. miesto, kde má dodávateľ služby sídlo – tuzemsko. Právnik by k fakturovanej cene právnej služby poskytnutej českému občanovi uplatnil slovenskú DPH.

Miestom dodania **služieb dodávaných elektronickými prostriedkami**, ak sú poskytované zdaniteľnou osobou, ktorá má sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň, z ktorej sa služby poskytujú, mimo územia Európskeho spoločenstva alebo ak nemá sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň, má bydlisko alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava, mimo územia Európskeho spoločenstva, dodaných osobe inej ako zdaniteľnej osobe je **miesto, kde má príjemca služby sídlo, bydlisko alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava**. Komunikácia pomocou elektronickej pošty medzi dodávateľom služby a jeho zákazníkom sa nepovažuje za službu dodanú elektronickými prostriedkami.

Služby podľa § 16 odsekov 14 a 17 písm. j) sú tieto:

- a) poskytovanie webových stránok, host'ovanie na webových stránkach, diaľkové udržiavanie programov a vybavenia,
- b) dodanie programového vybavenia (softvéru) a jeho aktualizácia,
- c) dodanie obrázkov, textu a informácií a sprístupnenie databáz,
- d) dodanie hudby, filmov a hier vrátane výherných a hazardných hier a politického, kultúrneho, umeleckého, športového, vedeckého a zábavného vysielania a vysielania udalostí,
- e) vyučovanie na diaľku.

Miestom dodania **telekomunikačných služieb a služieb rozhlasového vysielania a televízneho vysielania**, ak sú poskytované zdaniteľnou osobou, ktorá má sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň, z ktorej sa služby poskytujú, mimo územia Európskeho spoločenstva, alebo ak nemá sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň, má bydlisko alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava, mimo územia Európskeho spoločenstva, dodaných osobe inej ako zdaniteľnej osobe, ktorá má sídlo, bydlisko alebo sa obvykle zdržiava v tuzemsku, je **tuzemsko, ak ku skutočnému využitiu a spotrebe služby dochádza v tuzemsku**.

Telekomunikačnými službami podľa § 16 odseku 15 zákona o DPH sú služby spočívajúce v prenose, vo vysielaní alebo v prijímaní signálu, písaného textu, obrazov a zvukov alebo informácií akejkoľvek povahy telegraficky, rádiovým, optickým alebo pomocou ostatných elektromagnetických systémov vrátane súvisiaceho prevodu alebo postúpenia práva na používanie kapacity na takýto prenos, vysielanie alebo príjem; telekomunikačné služby zahŕňajú aj poskytnutie prístupu ku globálnym informačným sieťam.

2. Osoby povinné platiť daň

Podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH platiteľ, ktorý dodáva tovar alebo službu v tuzemsku, je povinný platiť daň. Zmeny pravidiel určenia miesta dodania služieb si vyžiadali aj zmeny ustanovení upravujúcich osoby povinné platiť daň. Novelou zákona o DPH sa upravuje znenie § 69 ods. 2 a 3 zákona o DPH. Podľa § 69 ods. 2 zákona o DPH zdaniteľná osoba, ktorá má sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň alebo bydlisko v tuzemsku, je povinná platiť daň pri službách uvedených v § 16 ods. 1 až 4, 10 a 11 a pri tovare dodanom s inštaláciou alebo montážou, ktoré jej dodala zahraničná osoba z iného členského štátu alebo zahraničná osoba z tretieho štátu, ak miesto dodania služby alebo tovaru je v tuzemsku; zdaniteľná osoba nie je povinná platiť daň, ak je zahraničná osoba platiteľom.

Na všeobecné pravidlo o určení miesta dodania služby zdaniteľnej osobe uvedené v § 15 ods. 1 zákona o DPH nadväzuje ustanovenie upravujúce osobu povinnú platiť daň pri takejto službe. Podľa § 69 ods. 3 zákona o DPH zdaniteľná osoba a právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou a je registrovaná pre daň podľa § 7 zákona o DPH, sú povinné platiť daň pri službe dodanej zahraničnou osobou z iného členského štátu alebo zahraničnou osobou z tretieho štátu, ak je miesto dodania služby podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH v tuzemsku. Ustanoveniami § 69 ods. 2 a 3 zákona o DPH sa zaoberáme v predchádzajúcom texte, takže v tejto časti sa nimi nebudeme podrobnejšie zaoberať.

Novelou zákona o DPH sa od 1.1.2010 zavádza nové znenie § 69 ods. 4 zákona o DPH, podľa ktorého na účely určenia osoby povinnej platiť daň podľa § 69 zákona o DPH sa za zahraničnú osobu považuje aj taká osoba, ktorá má v tuzemsku prevádzkareň, ale táto prevádzkareň sa nezúčastňuje na dodaní tovaru alebo služby v tuzemsku touto osobou.

Existencia prevádzkarne poskytovateľa v členskom štáte, v ktorom sa uskutoční dodanie tovarov alebo poskytnutie služieb, ešte sama o sebe neznamená, že sa táto zdaniteľná osoba považuje za usadenú v tomto členskom štáte, za účelom zistenia, kto je osobou povinnou platiť daň. Ak prevádzkareň poskytovateľa umiestnená v členskom štáte, v ktorom došlo k dodaniu tovarov a služieb žiadnym spôsobom nezasahuje do tohto dodania, napr. poskytovateľ v žiadnom smere nevyužíva technické a personálne zdroje prevádzkarne pri uskutočnení dodania, poskytovateľ sa nepovažuje, s ohľadom na dodávku, za zdaniteľnú osobu, ktorá je usadená v tomto členskom štáte, pre účely zistenia, kto je osobou povinnou platiť daň. V prípade, ak prevádzkareň zasahuje do dodania tovarov a služieb pred alebo počas ich dodávania alebo sa podľa zmluvy plánuje, že prevádzkareň môže zasiahnuť do dodávania neskôr, napr. prostredníctvom popredajného servisu, záručných opráv, a tieto potenciálne zásahy netvorí samostatnú dodávku pre účely DPH, rozsah použitia technických alebo personálnych zdrojov vzťahujúcich sa na túto dodávku je irelevantný, pretože sa vždy považuje za zasahovanie do dodania tovaru alebo služby. V prípade zasahovania do dodania tovaru alebo služby sa zdaniteľná osoba, pre účely zistenia, kto je osobou povinnou platiť daň, pokiaľ ide o danú dodávku, považuje za usadenú v členskom štáte, kde je daň splatná. V prípade, že zdaniteľná osoba použije technické alebo ľudské zdroje prevádzkarne iba na účely splnenia administratívnych úloh, ako napr. účtovníctvo, fakturácia a vymáhanie pohľadávok, použitie týchto zdrojov sa nepovažuje za vykonanie dodania, ale iba za uplatnenie právnych a účtovných povinností týkajúcich sa transakcie. Prevádzkareň sa v tomto prípade nepovažuje za zasahujúcu do dodania tovaru alebo služby. Vzhľadom na to, že faktúra musí obsahovať identifikačné číslo pre DPH zdaniteľnej osoby, ktorá dodáva tovary alebo poskytuje služby, v prípade, ak je faktúra vydaná s identifikačným číslom pre DPH zdaniteľnej osoby vydané členským štátom, v ktorom sa nachádza prevádzkareň, pre kontrolné účely sa prevádzkareň považuje za zasahujúcu do dodania tovarov alebo služieb, pokiaľ nie je dôkaz o opak.

Príklad

Zahraničná osoba so sídlom a identifikačným číslom pre DPH prideleným v Nemecku má na Slovensku zriadenú prevádzkareň, ktorá je registrovaná pre daň podľa § 4 zákona o DPH a spĺňa podmienky stanovené v § 4 ods. 7 zákona o DPH. Prevádzkareň sa zaoberá výrobou plastových okien. Zahraničná osoba vykoná na Slovensku prednášku pre lekárov zameranú na prezentáciu nových typov zdravotníckych prístrojov. Objednávateľom vzdelávacej služby je platiť dane Z. Prevádzkareň zahraničnej osoby sa žiadnym spôsobom nepodieľa na vzdelávacej službe vykonanej zahraničnou osobou. Miestom dodania vzdelávacej služby je podľa § 16 ods. 3 zákona o DPH miesto, kde sa táto služba fyzicky vykoná, t.j. tuzemsko.

Vzhľadom na skutočnosť, že prevádzkareň zahraničnej osoby sa nezúčastňuje na dodaní vzdelávacej služby, vzdelávacia služba je dodaná zahraničnou osobou a osobou povinnou platiť daň je podľa § 69 ods. 2 zákona o DPH platiteľ dane Z, ktorému je vzdelávacia služba dodaná.

*Vypracovalo: Daňové riaditeľstvo SR Banská Bystrica
Odbor metodiky daní*