

News Flash

21. jún 2021



Odpočítanie DPH pri upustení od pôvodne plánovanej činnosti

Odpočítanie DPH pri upustení od pôvodne plánovanej činnosti

V zmysle Smernice Rady 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (ďalej „Smernica“) má zdaniteľná osoba právo na odpočítanie dane z tovarov a služieb použitých na účely jej zdaniteľných transakcií. Toto právo vzniká vtedy, keď vzniká daňová povinnosť v súvislosti s daňou, ktorá je odpočítateľná. Súčasne je zdaniteľná osoba povinná upraviť sumu pôvodne odpočítanej dane, ak odpočítaná daň bola vyššia alebo nižšia ako odpočítanie, na ktoré mala zdaniteľná osoba právo, napríklad v prípadoch zrušenia nákupu alebo získania cenovej zľavy. Ako ovplyvňuje odpočítanie DPH okolnosť ak nedôjde k predpokladanému využitiu nakúpených vstupov? Podobnou situáciou sa zaoberal Európsky súdny dvor (ESD) v nedávnom rozsudku C-734/9 ITH Comercial Timișoara SRL. ESD sa tu dotkol aj otázky (ne)aplikácie mechanizmu komisionára, ak zdaniteľná osoba zhotovuje stavbu v súlade s potrebami a požiadavkami inej osoby, o ktorej sa predpokladá, že si uvedenú stavbu prenajme.

Okolnosti prípadu

Spoločnosť ITH sa pohybuje v oblasti stavebníctva a v rokoch 2006 a 2007 začala pracovať na svojom zámere výstavby administratívnej budovy a nákupného centra. ITH odkúpila pozemok na výstavbu, na ktorom sa nachádzalo aj niekoľko starých budov, od inej spoločnosti, ktorá v týchto starých budovách vyrábala výťahy. ITH sa zaviazalo okrem kúpy pozemku postaviť aj nový priestor pre výrobcu výťahov, ktorý mala výrobcovi výťahov prenajímať aspoň 10 rokov. ITH následne začala prípravné práce na oboch investičných projektoch – na výstavbe administratívnej budovy a nákupného centra na pozemku od výrobcu výťahov a na výstavbe novej výrobnéj haly na prenájom pre výrobcu výťahov, s čím mala náklady, z ktorých si uplatňovala odpočet DPH. Počas vykonávania prípravných prác ITH čakalo na schválenie nového územného plánu, ktorý by povolil stavbu administratívnej budovy a nákupného centra, ktoré zamýšľalo postaviť na danom pozemku. Neskôr ITH od oboch projektov upustilo, nakoľko hospodárska kríza od roku 2008 znemožnila pokračovanie v projekte administratívnej budovy a nákupného centra, a výrobca výťahov sa dostal do platobnej neschopnosti a ukončil svoju činnosť.

Daňový orgán v Rumunsku vykonal daňové kontroly za zdaňovacie obdobia 02/2006-06/2012, kde konštatoval správnosť postupu ITH pri uplatňovaní práva na odpočet. Následne malo ITH daňové kontroly za zdaňovacie obdobia 07/2012-06/2016, kde správca dane nárok na

odpočet neuznal. Správca dane pri neuznaní odpočtov DPH argumentoval, že spoločnosť ITH vedela od začiatku, že projekt administratívnej budovy a nákupného centra nebol v súlade s vtedy platným územným plánom. V prípade projektu výstavby výrobnéj haly pre výrobcu výťahov sa správca dane domnieval, že keďže sa jednalo o výstavbu podľa požiadaviek výrobcu výťahov transakcia bola nesprávne posúdená a mala byť považovaná za komisionálny predaj, a teda ITH mala všetky náklady prefakturovať na výrobcu výťahov s DPH.

Otázky pre ESD

ESD sa v tomto prípade zaoberal dvoma sadami otázok.

Prvá sada otázok sa týka **uplatnenia práva na odpočet dane pri upustení od investície**, a to najmä:

- Či je možné spochybniť nárok na odpočet pri upustení od investície aj za iných okolností, než je zneužitie práva a vyhýbanie sa dane;
- Či je možné spochybniť nárok na odpočet pri upustení od investície, ak dôjde k neskoršiemu potvrdeniu rizika nemožnosti uskutočnenia investície (napr. neschválenie nového územného plánu orgánom verejnej moci), prípadne ak v dôsledku zmeny hospodárskych skutočností dôjde k strate výnosnosti investície;
- Či správca dane môže spochybniť nárok na odpočet len na základe domnienky, že

sa zdaniteľná osoba dopustila zneužitia práva a vyhýbaniu sa dane, alebo je potrebné, aby správca dane doložil toto spochybnenie aj objektívnymi dôkazmi;

- Či je zdaniteľná osoba pri upustení od investície povinná opraviť odpočítanú daň;
- Či je možné uznať nárok na odpočet dane, ak zdaniteľná osoba upustila od investície na základe skutočností, ktoré nezávisia od jej vôle (napr. neschválenie územného plánu alebo nástup hospodárskej krízy).

Druhá sada otázok sa týkala **uplatnenia inštitútu komisionálneho predaja**, a to najmä:

- Či sa mechanizmus komisionára môže uplatňovať aj mimo uzavretia mandátnej zmluvy bez zastúpenia;
- Či sa mechanizmus komisionára môže uplatňovať aj v prípade výstavby budovy podľa požiadaviek zákazníka bez prevodu vlastníctva s cieľom prenajímať túto budovu zákazníkovi;
- Či je staviteľ v tejto situácii povinný vyfakturovať všetky investičné náklady na zákazníka, ktorému bude budovu prenajímať;
- Či môže správca dane preklasifikovať transakcie vykonávané zdaniteľnou osobou bez zohľadnenia doložiek zmlúv, ktoré uzavrela, ak tieto zmluvy nie sú simulované.

Rozhodnutie ESD

ESD opakovane rozhodol, že právo na odpočítanie v zásade zostáva zachované, i keď neskôr, z dôvodu okolností nezávislých od vôle zdaniteľnej osoby táto osoba nevyužíva uvedený tovar a služby, ktoré viedli k odpočítaniu dane v rámci zdaniteľných plnení. Súčasne daňovému orgánu neprislúcha, aby posudzoval opodstatnenosť dôvodov, ktoré viedli zdaniteľnú osobu k upusteniu od pôvodne zamýšľanej hospodárskej činnosti. Rovnako nemožno predpokladať, že ak zdaniteľná osoba vedela o existencii určitého rizika nemožnosti uskutočnenia investície (napr. neschválenie

nového územného plánu orgánom verejnej moci alebo riziko spojené so stratou ziskovosti investičného projektu z dôvodu vývoja hospodárskych okolností), toto riziko by malo byť považované za dôkaz, že zdaniteľná osoba neupustila od investície z dôvodov nezávislých od jej vôle. Stačí, aby mala zdaniteľná osoba skutočne v úmysle použiť dotknuté tovary a/alebo služby na výkon hospodárskych činností, na základe ktorých uplatnila svoje právo na odpočítanie dane.

A hoci daňové orgány majú právo požadovať od zdaniteľnej osoby preukázanie svojho úmyslu, táto možnosť nemôže viesť daňovú správu k tomu, aby v prípade upustenia od investície stanovila také pravidlá dokazovania, ako je domnienka existencie zneužitia alebo podvodu, v dôsledku ktorých by bolo prakticky nemožné alebo neprimerane sťažené uplatniť právo zdaniteľných osôb na odpočítanie DPH, ktoré je základnou zásadou spoločného systému DPH. Pokiaľ ide o otázku, či v tejto situácii je potrebné pristúpiť k úprave odpočítanej DPH zaplatenej na vstupe, **ESD konštatoval, že v prípade upustenia od investície nezávisle od vôle zdaniteľnej osoby nedochádza k prerušeniu úzkeho a priameho vzťahu medzi právom na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe a uskutočnením plánovaných zdaniteľných plnení, a teda úprava odpočítanej dane sa vykonať nemá.**

K druhej sade otázok ESD v prvom rade pripomenul, že zohľadnenie hospodárskej a obchodnej reality predstavuje základné kritérium na uplatnenie spoločného systému DPH. Súčasne konštatoval, že na to, aby mohol byť uplatnený mechanizmus komisionára musia byť splnené dve podmienky – na jednej strane existencia poverenia, na základe ktorého komisionár vystupuje na účet komitenta pri dodaní tovaru a/alebo poskytovaní služieb, a na druhej strane existencia totožnosti medzi dodaním tovaru a/alebo poskytnutím služieb nadobudnutých komisionárom a dodaním tovaru a/alebo poskytnutí služieb, ktoré boli scudzené alebo prevedené komitentovi.

Čo sa týka samotnej existencie poverenia, toto nemusí mať iba písomnú formu, avšak medzi komisionárom a komitentom musí existovať dohoda, ktorej predmetom je udelenie dotknutého poverenia. Z druhej podmienky vyplýva, že tovary prijaté komisionárom a/alebo služby, ktoré mu boli poskytnuté, musia byť prevedené na komitenta. V druhej sade otázok

teda **ESD judikoval, že v prípade neuzavretia mandátnej zmluvy bez zastúpenia sa neuplatňuje mechanizmus komisionára, ak zdaniteľná osoba zhotovuje stavbu v súlade s potrebami a požiadavkami inej osoby, o ktorej sa predpokladá, že si uvedenú stavbu prenajme.**

Upozornenie

Berte prosím na vedomie, že tento newsletter obsahuje všeobecné informácie a usmernenia týkajúce sa danej problematiky a teda nepredstavuje odborné poradenstvo poskytnuté v konkrétnej situácii. Informácie uvedené v newsletteri môžu byť po jeho zverejnení predmetom ďalšieho vývoja a zmien. Spoločnosť Accace nepreberá zodpovednosť a neručí za prípadné riziká a škody spôsobené konaním na základe informácií uvedených v newsletteri

Prihláste sa na odber noviniek!

[Odoberať novinky!](#)

Kontakt

Katarína Balogová

Tax Director

E-mail: Katarina.Balogova@accace.com

Tel: +421 2 325 53 000



O Accace

Spoločnosť Accace vznikla v roku 2006 v Bratislave. Accace Slovensko zamestnáva už viac ako 120 odborníkov a poskytuje služby spracovania účtovníctva, mzdovej a HR agendy, daňové a transakčné poradenstvo, právne a korporátne služby, či poradenstvo pre startupy. Za 15 rokov sme si vybudovali stabilnú pozíciu lídra v oblasti BPO služieb na Slovensku. Pravidelne sa umiestňujeme v rebríčku TOP10 poradenských spoločností magazínu TREND. Právne služby poskytuje naša vlastná advokátska kancelária Accace Legal. V rámci skupiny Accace združujeme viac ako 600 odborníkov a poskytujeme služby pre viac ako 2 000 klientov. Nájdete nás v Bratislave a v Košiciach.

Celosvetovo pôsobí Accace pod značkou Accace Circle. Ide o biznis komunitu partnerov – profesionálnych poradcov a poskytovateľov BPO služieb. S globálnym zastúpením v takmer 40 krajinách a tímom viac ako 2000 odborníkov, Accace Circle poskytuje služby viac ako 10 000 klientom, najmä stredným a veľkým medzinárodným spoločnostiam zo zoznamu Fortune 500. Celosvetovo Accace Circle spracováva okolo 170 000 výplatných pásov mesačne.

Viac na www.accace.sk a www.circle.accace.com

