DÚPP®
Daňový a účtovný poradca podnikateľa
5–6/2020

PORADCA PODNIKATEĽA 30 rokov s vami

Zmeny zákona o DPH v roku 2020

Dohovor proti narúšaniu základov dane a presunov zisku (BEPS)

Hybridné nesúlady

Zákon o dani z pridanej hodnoty – komentár

NOVINKA DÚPP PLUS

Získajte v online časopise a Daňovej pohotovosti viac:

Funkcií: Moje záložky • Moje poznámky • Moja história
Služieb: Monitoring ZZ
Bonusov: Chat • Online rozhovor • Archív online rozhovorov

8 584113 063449

danovecentrum.sk

ODBORNÝ
ONLINE SYSTÉM
PRE DANE A ÚČTOVNÍCTVO

Spoľahlivé informácie na jednom mieste, dostupné okamžite.

Dostupnosť
Systém je prístupný kdekoľvek cez ľubovoľné zariadenie s pripojením na internet.

E-mailové notifikácie
Systém umožňuje nastaviť a prispôsobiť e-mailové upozornenia.

Aktualizácia obsahu
Obsah systému je denne aktualizovaný tak, aby zodpovedal aktuálnym zneniam predpisov.

Moje DC
Súbor nástrojov a funkcií na personalizáciu obsahu podľa individuálnych požiadaviek.

Vyhľadávanie
Systém má fulltextové vyhľadávanie nad celým obsahom na jedno kliknutie.

Daňová pohotovosť
Naši odborníci sú vám k dispozícii denne – telefonicky, na online chate či e-mailom.

Prepojenie dokumentov
Všetky súvisiace dokumenty k danej téme nájdete okamžite na jednom mieste.

Daňová TV
K dispozícii máte desiatky videoškolení k najdôležitejším novinkám a legislatívnym zmenám.

www.danovecentrum.sk

EDITORIÁL

Milí čitatelia,

z dôvodu implementácie smernice ATAD2 sa do zákona o dani z príjmov sa zavádza nový § 17i, ktorý komplexne zahŕňa úpravu hybridných nesúladov. Nová úprava sa týka aj hybridných nesúladov s tretími krajinami. Cieľom tejto úpravy je zamedziť situáciám, ktoré vznikajú alebo môžu vzniknúť medzi závislými osobami. Viac sa už dozviete v článku od Ing. Michaely Vidovej.

Novela zákona o DPH prináša od roku 2020 novú právnu úpravu týkajúcu sa reťazových obchodov, call-off stock režimu či zníženie sadzby DPH na 10 % na niektoré potraviny, noviny, tlač a periodiká. Podrobný prierez týmito a ďalšími novinkami, vám prinášame v tomto čísle. A to nielen v článkoch od odborníčok na DPH Ing. Jaroslavy Betákovej a Ing. Anny Jurišovej, ale následne aj v komentári zákona. Sú v ňom podrobne vysvetlené základné informácie, pojmy, parametre a zásadné legislatívne zmeny, ktoré sa udiali nielen v roku 2020.

Od 1. 4 prichádza k zmene pravidiel cestnej premávky. Zmeny sa týkajú zákona č. 8/2009 Z. z. ktorý bol novelizovaný minulý rok, ale mnohé zmeny nadobúdajú účinnosť až 1. 4. 2020. Ďalšou novinkou je vydanie vyhlášky č. 30/2020 Z. z. o dopravnom značení. Z pohľadu vodiča ide o nové povinnosti, nové maximálne povolené rýchlosti, nové dopravné značenie.

Prajeme poučné čítanie.

Eva Rosinová

NOVINKA **DUPP PLUS**

Získajte ešte viac funkcií a služieb v online časopise a daňovej pohotovosti:

FUNKCIE:

Moje záložky – umožňuje ukladať dokumenty do vlastných zložiek. Môžete si tak vytvárať zložky dokumentov pre každú tému alebo klienta.
Moje poznámky – k jednotlivým dokumentom si môžete vložiť svoju vlastnú poznámku alebo ľubovoľný text a následne si ich uložiť.
Moja história – dokumenty, ktoré ste si prezerali, sa automaticky ukladajú do histórie. Kedykoľvek sa k nim môžete vrátiť a nemusíte ich znova vyhľadávať.

SLUŽBY:

Monitoring Zbierky zákonov – monitoring legislatívnych zmien a s nimi súvisiacich predpisov, t. j. možnosť využívať upozornenia na zmenené a doplnené predpisy formou e-mailových správ.
Chat – každý pracovný deň naši odborníci odpovedajú na Vaše otázky prostredníctvom online chatu.
Online rozhovor – 2x do mesiaca sa môžete priamo pýtať odborníka na aktuálne, vopred ohlásené témy (o témach Vás budeme vopred informovať emailom).
Archív online rozhovorov – každý online rozhovor archivujeme a Vy sa kedykoľvek k nemu môžete vrátiť.

Viac informácií o produkte na tel. č. +421 41 70 53 222

OBSAH

AKTUÁLNE Z DANÍ A ÚČTOVNÍCTVA 4

TÉMA MESIACA

Zmeny zákona o DPH v roku 2020 (Ing. Jaroslava Betáková) 6

Zmeny zákona o DPH reagujú predovšetkým na novú smernicu Rady (EÚ) 2018/1910. Zavedené boli spoločné pravidlá spočívajúce v uľahčení cezhraničného obchodovania s tovarom v rámci tzv. call-off stock úpravy, ďalej určení miesta dodania tovaru s prepravou a tiež nastala účinnosť oslobodenia od dane v súvislosti s transakciami týkajúcimi sa surovej ropy a minerálnych olejov.

DANE A ÚČTOVNÍCTVO

Zmeny pri určení základu dane podľa § 22 zákona o DPH (Ing. Anna Jurišová) 31

Zákon o DPH osobitne definuje základ dane pri dodaní tovarov a služieb v tuzemsku, pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu a osobitne základ dane pri dovoze tovaru.

Od roku 2019 a aj 2020 sa zmeny v tejto oblasti týkajú predovšetkým určenia základu dane pri bezodplatnom dodaní tovaru, kedy sa základ dane určí v súlade s § 22 ods. 5 a tovaru, pri obstaraní ktorého nebola odpočítaná daň.

Novela daňového poriadku (rok 2020 – 2021) (Ing. Vladimír Pastierik) 47

Národná rada SR schválila zákon č. 369/2019 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon o správe daní s postupnou účinnosťou od 1. januára 2020 a 2021. Ďalej uvádzame vybrané témy novely.

Pravidlá riešenia medzinárodných daňových sporov (Ing. Vladimír Pastierik) 49

NR SR schválila zákon o pravidlách riešenia sporov týkajúcich sa zdanenia s účinnosťou od 1. júla 2019. Ide o nový zákon, ktorý upravuje pravidlá riešenia medzinárodných daňových sporov medzi Slovenskou republikou a iným členským štátom EÚ alebo zmluvným štátom podľa zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia.

Zákon preberá Smernicu Rady EÚ 2017/1852 o mechanizmoch riešenia sporov týkajúcich sa zdanenia v Európskej únii.

Dohovor proti narúšaniu základov dane a presunov zisku (BEPS) (Ing. Vladimír Pastierik) 51

Slovenská republika podpísala Mnohostranný dohovor na zavedenie opatrení na zamedzenie narúšania základov dane a presunov zisku súvisiacich s daňovými zmluvami, s platnosťou od januára 2019. Dohovor mení a dopĺňa niektoré dvojstranné zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia a je známy pod skratkou BEPS (base erosion and profit shifting).

K dohovoru bol vydaný výkladový prostriedok, do ktorého je možné nahliadnuť na Ministerstve financií SR.

Hybridné nesúlady
(Ing. Michaela Vidová) 59

Narúšanie základu dane z príjmov právnických osôb bolo jednou z hlavných problematických oblastí, ktorými sa v posledných rokoch zaoberali tak štáty OECD, ako aj členské štáty Európskej únie. Zákonom č. 301/2019 Z. sa do ZDP doplnilo ustanovenie § 17i, ktorým došlo k implementácii opatrení zo Smernice Rady (EÚ) 2017/952, pokiaľ ide o hybridné nesúlady s tretími krajinami. Ide o tzv. smernicu ATAD2.

PRÁVNE PREDPISY

Komentár k úplnému zneniu zákona o dani z pridanej hodnoty
(Ing. Jaroslava Betáková) 74

Zavádzajú sa spoločné pravidlá spočívajúce v uľahčení cezhraničného obchodovania s tovarom v rámci tzv. call-off stock úpravy, určení miesta dodania tovaru s prepravou uskutočňovanou tzv. sprostredkujúcim subjektom v reťazových transakciách, tiež sa stane účinným oslobodenie od dane v súvislosti s transakciami týkajúcimi sa surovej ropy a minerálnych olejov, ktoré bolo doplnené. Umožní sa tak obchodovanie s uskladnenou surovou ropou, motorovou naftou a benzínom na medzinárodných burzách.

RIEŠIME VAŠE PROBLÉMY

Vy sa pýtate – my odpovedáme 354

Na otázky čitateľov odpovedajú naši odborní poradcovia

Prešlo Zbierkou zákonov

– **Vyhláška č. 30/2020 Z. z.,** o dopravnom značení

Účinnosť: 1. apríla 2020

– **Vyhláška č. 29/2020 Z. z.,** ktorou sa mení a dopĺňa vyhláška Ministerstva vnútra Slovenskej republiky č. 9/2009 Z. z., ktorou sa vykonáva zákon o cestnej premávke a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov

Účinnosť: 1. apríla 2020, 1. septembra 2020
[čl. I bodov 6, 7, 8, 10, 12, 13, 15, 18, 19, § 41e v bode 25 a bodu 27]

Finančný spravodajca 2020

– **Príspevok č. 1** - Oznámenie Ministerstva financií Slovenskej republiky č. MF/007375/2020-75 o uverejnení funkčných platov pre jednotlivé platové triedy príslušníkov finančnej správy zvýšené podľa § 5 ods. 1 zákona č. 468/2019 Z. z. o štátnom rozpočte na rok 2020
– **Príspevok č. 4** - Pokyn Ministerstva financií SR ku spôsobu a kritériám detailného posudzovania rozvojového aspektu zvýhodnených vývozných úverov

Sociálna poisťovňa informuje (www.socpoist.sk)

Ak si poistenec invaliditu privodí sám, výška dôchodku sa zníži

Posudzovanie invalidity, teda miery poklesu schopnosti vykonávať zárobkovú činnosť, ktoré nasleduje po podaní každej žiadosti o priznanie invalidného dôchodku, je individuálnou a citlivou záležitosťou.

Sociálna poisťovňa preto opätovne pripomína, že sa určuje podľa rozhodujúceho zdravotného postihnutia v zmysle prílohy č. 4 zákona o sociálnom poistení.

Ak v nej zdravotné postihnutie, ktoré spôsobilo dlhodobo nepriaznivý zdravotný stav poistenca, nie je uvedené, vychádza sa z najviac porovnateľného zdravotného postihnutia.

Zdravotný stav žiadateľa **posudzuje posudkový lekár príslušnej pobočky Sociálnej poisťovne** za osobnej účasti poistenca. Nedávna legislatívna úprava umožňuje v niektorých vážnych prípadoch posúdiť zdravotný stav aj v neprítomnosti poistenca na základe doložených lekárskych odborných nálezov. Týka sa to ťažkých, najmä liečbou neovplyvniteľných stavov.

Sociálna poisťovňa odporúča, aby sa poistenec, ktorý sa po splnení ostatných podmienok zaujíma o invalidný dôchodok, **najskôr poradil s ošetrujúcim lekárom.**

Ten mu po konzultácii s posudkovým lekárom Sociálnej poisťovne na základe zdravotného stavu poradí, či mu môže byť uznaná invalidita.

Dôležité je tiež vedieť, že ak invalidita vznikla v dôsledku stavu, ktorý si privodil poistenec sám požitím alkoholu alebo iných návykových látok, prípadný invalidný dôchodok sa v oboch prípadoch skráti na polovicu.

V decembri 2019 Sociálna poisťovňa vyplácala 234 346 invalidných dôchodkov v priemernej výške 275,54 eura.

Z toho bolo 143 793 dôchodkov s mierou poklesu schopnosti vykonávať zárobkovú činnosť do 70 % (v priemernej mesačnej výške 209,85 eura) a 90 553 dôchodkov s poklesom nad 70 % (priemerná mesačná výška 379,95 eura).

Dokument bol revidovaný: ***20. 2. 2020***

Balíky dobrovoľného poistenia

Záujemca si môže vybrať a využiť niektorý z balíkov dobrovoľného poistenia:

1. **Dobrovoľné nemocenské poistenie, dobrovoľné dôchodkové poistenie a dobrovoľné poistenie v nezamestnanosti**
2. **Dobrovoľné nemocenské poistenie a dobrovoľné dôchodkové poistenie**
3. **Dobrovoľné dôchodkové poistenie**
4. **Dobrovoľné poistenie v nezamestnanosti**
   Byť len samostatne dobrovoľne poistenou osobou v nezamestnanosti môže len SZČO, ktorá je povinne nemocensky a povinne dôchodkovo poistená. A to aj v prípade, ak má prerušené poistenie z dôvodu ošetrovania blízkeho príbuzného a starostlivosti o dieťa a v období, v ktorom má nárok na rodičovský príspevok a súčasne nevykonáva samostatnú zárobkovú činnosť.
5. **Dobrovoľné dôchodkové poistenie a dobrovoľné poistenie v nezamestnanosti**

Túto kombináciu môže využiť tiež len SZČO, ktorá je povinne nemocensky a povinne dôchodkovo poistená (a to aj v prípade, ak má prerušené poistenie z dôvodu ošetrovania blízkeho príbuzného alebo z dôvodu nároku na rodičovský príspevok) a súčasne nevykonáva samostatnú zárobkovú činnosť.

Niektoré osoby nemôžu využiť určité balíky dobrovoľného poistenia:

Balíky č. 1 a 2 – nemôže ich využiť fyzická osoba, ktorá je zároveň aj povinne nemocensky poistená ako zamestnanec alebo ako SZČO.

Balík číslo 3 – nemôže ho využiť osoba s priznaným predčasným starobným dôchodkom.

Balíky číslo 1, 2, 4 a 5 – nemôže ich využiť osoba s priznaným starobným dôchodkom, predčasným starobným dôchodkom, invalidným dôchodkom s mierou poklesu schopnosti vykonávať zárobkovú činnosť o viac ako 70 % (t. j. odo dňa vydania rozhodnutia o priznaní dôchodku) a poberateľ akéhokoľvek invalidného dôchodku po dovŕšení dôchodkového veku (t. j. po určení dôchodkového veku Sociálnou poisťovňou).

Upozornenie!

Ak na základe právnych predpisov členského štátu EÚ, štátu EHP alebo Švajčiarska fyzická osoba podlieha povinnému poisteniu členského štátu EÚ, štátu EHP alebo Švajčiarska, táto osoba v danom období nemôže podliehať systému dobrovoľného nemocenského poistenia a/alebo dobrovoľného poistenia v nezamestnanosti Slovenskej republiky. To znamená, že v tomto prípade nemôže byť dobrovoľne poistená podľa balíkov č. 1, 2, 4 a 5. Takéto osoby môžu byť na Slovensku len dobrovoľne dôchodkovo poistené.

PP® tip Hľadáte úplné znenie zákona platné k dnešnému dňu? Nemusíte – je tu pre vás **www.zakonypreludi.sk.**

Zmeny zákona o DPH
v roku 2020

STRUČNE

Zmeny zákona č. 222/2004 Z. z. (ďalej len „zákon o DPH“) účinné od 1. 1. 2020 reagujú predovšetkým na novú smernicu Rady (EÚ) 2018/1910, ktorá mení smernicu 2006/112/ES o spoločnom systéme DPH (ďalej len „smernica o DPH“).

Zavedené boli spoločné pravidlá spočívajúce v uľahčení cezhraničného obchodovania s tovarom v rámci tzv. call-off stock úpravy, ďalej určení miesta dodania tovaru s prepravou, uskutočňovanou tzv. sprostredkujúcim subjektom v reťazových transakciách v rámci EÚ a v doplnení, že identifikačné číslo pre DPH nadobúdateľa tovaru predstavuje hmotnoprávnu podmienku pre oslobodenie dodania tovaru do iného členského štátu.

Od 1. 1. 2020 nastala účinnosť oslobodenia od dane zavedená na základe zákona č. 369/2018 Z. z. v súvislosti s transakciami týkajúcimi sa surovej ropy a minerálnych olejov. Umožňuje sa tak obchodovanie s uskladnenou surovou ropou, motorovou naftou a benzínom na medzinárodných burzách. Ide predovšetkým o oslobodenie od dane dodávok tovarov, ktoré sú umiestnené v colnom, osobitnom a v daňovom sklade.

I. Podstatné zmeny zákona o DPH vyplývajúce zo smernice Rady (EÚ) 2018/1910

A. Režim call-off stock

Dodanie tovaru v režime call-off stock

Pojem call-off stock označuje situáciu, pri ktorej v čase prepravy tovaru do iného členského štátu dodávateľ už pozná totožnosť osoby nadobúdajúcej tovar, ktorej sa tovar dodá neskôr a až po ukončení prepravy tovaru v členskom štáte určenia.

Do 31. 12. 2019 pri takýchto dodávkach dochádzalo k dodaniu (v členskom štáte začatia prepravy tovaru) a nadobudnutiu v rámci Spoločenstva (v členskom štáte ukončenia prepravy tovaru), po ktorom nasledovalo „domáce“ dodanie v členskom štáte ukončenia prepravy a vyžadovalo sa, aby bol dodávateľ v tomto členskom štáte identifikovaný na účely DPH. Aby sa tomu predišlo, v prípadoch, keď takéto transakcie prebiehajú medzi dvoma zdaniteľnými osobami, za určitých podmienok sa takéto dodávky považujú za transakcie predstavujúce jedno oslobodené dodanie v členskom štáte začatia prepravy a jedno nadobudnutie v rámci Spoločenstva v členskom štáte ukončenia prepravy.

Od 1. 1. 2020 došlo k zavedeniu režimu call-off stock ako povinnej, harmonizovanej úprave pre všetky členské štáty, na základe ktorej sa preprava tovaru, ktorý je obchodným majetkom zdaniteľnej osoby (dodávateľa), do iného členského štátu na účely jeho následného dodania vopred známemu odberateľovi – zdaniteľnej osobe registrovanej pre daň v členskom štáte skončenia prepravy tovaru (odberateľovi) nepovažuje, pri splnení ustanovených podmienok, za premiestnenie tovaru do iného členského štátu podľa § 8 ods. 4 zákona o DPH.

Podľa § 8a ods. 1 zákona o DPH sa režimom call-off stock rozumie **situácia, keď sú splnené hmotnoprávne podmienky** stanovené v písm. a) až e) tohto odseku.

Všetky podmienky musia byť splnené kumulatívne, v opačnom prípade nie je možné režim call-off stock uplatniť. Jeho uplatnenie zbavuje dodávateľa povinnosti registrovať sa v členskom štáte, do ktorého odosiela alebo prepravuje svoj tovar, keďže premiestnenie tovaru vo vlastníctve platiteľa sa nepovažuje za dodanie za protihodnotu.

Ak **podmienky** stanovené v § 8a ods. 1 písm. a) až e) platiteľ **nesplní, jeho registrácia v inom členskom štáte z titulu premiestnenia tovaru bude potrebná.**

Pre možnosť uplatnenia režimu call-off stock musia byť splnené **hmotnoprávne podmienky:**

a) Tovar je odoslaný alebo prepravený platiteľom alebo na jeho účet treťou osobou z tuzemska do iného členského štátu, s tým, že tento tam bude dodaný neskôr a až po skončení prepravy zdaniteľnej osobe, ktorá je oprávnená nadobudnúť vlastnícke právo k tovaru na základe dohody.
b) Platiteľ nie je usadený v členskom štáte, do ktorého je tovar ním alebo na jeho účet premiestnený.
c) Zdaniteľná osoba, ktorej má byť tovar dodaný, je identifikovaná pre daň v členskom štáte, do ktorého bol tovar odoslaný alebo prepravený a platiteľ dane pozná už v čase začatia odoslania alebo prepravy identitu tejto zdaniteľnej osoby (obchodné meno a IČ DPH).
d) Platiteľ uviedol premiestnenie v záznamoch podľa § 70 ods. 2 písm. a).
e) Platiteľ uviedol v súhrnnom význame podľa § 80 ods. 1 písm. e) identifikačné číslo pre daň pridelené zdaniteľnej osobe, ktorá nadobudne tovar, pridelené členským štátom skončenia alebo odoslania prepravy.

Upozornenie!

Z vyššie uvedených podmienok vyplýva, že obe osoby zúčastnené na dohode zakladajúcej call-off stock režim musia byť zdaniteľné osoby, dohoda medzi nimi musí predchádzať premiestneniu tovaru, tovar musí byť odoslaný alebo prepravený do iného členského štátu platiteľom alebo na jeho účet treťou osobou a tovar bude zdaniteľnej osobe dodaný neskôr.

Uvedenie premiestnenia v záznamoch podľa § 70 ods. 2 písm. e) zákona o DPH je tiež hmotnoprávnou podmienkou, bez splnenia ktorej nejde o režim call-of stock. Aj zdaniteľná osoba, pre ktorú sa tovar do iného členského štátu prepravuje, má záznamové povinnosti – to však nie je podmienka hmotnoprávna, ale len formálno-právna.

Rozsah údajov, ktoré je povinný viesť platiteľ premiestňujúci tovar, je uvedený v článku 54a (1) vykonávacieho nariadenia 2018/1912 – sú to tieto údaje:

a) členský štát, z ktorého bol tovar odoslaný alebo prepravený a dátum odoslania alebo prepravy tovaru;
b) identifikačné číslo pre DPH zdaniteľnej osoby, ktorej sa má tovar dodať, pridelené členským štátom, do ktorého sa tovar odosiela alebo prepravuje;
c) členský štát, do ktorého sa tovar odosiela alebo prepravuje, identifikačné číslo

PP® tip
Novinka DÚPP PLUS – získajte ešte viac funkcií a služieb v online časopise a Daňovej pohotovosti. Pre viac informácií volajte svojho operátora na tel. čísle +421 41 70 53 222.

pre DPH majiteľa skladu, adresa skladu, v ktorom je tovar uložený po jeho príchode, a dátum príchodu tovaru do skladu;

d) hodnota, opis a množstvo tovaru, ktorý prišiel do skladu;

e) identifikačné číslo pre DPH zdaniteľnej osoby, ktorá nahrádza osobu uvedenú v písmene b) tohto odseku za podmienok uvedených v článku 17a ods. 6 smernice o DPH (§ 8a ods. 5 zákona o DPH);

f) základ dane, opis a množstvo dodaného tovaru a dátum, ku ktorému sa dodanie tovaru uvedené v článku 17a ods. 3 písm. a) smernice o DPH uskutočnilo (§ 8a ods. 2 zákona o DPH), a identifikačné číslo pre DPH kupujúceho;

g) základ dane, opis a množstvo tovaru a dátum výskytu akejkoľvek podmienky a príslušný dôvod v súlade s článkom 17a ods. 7 smernice o DPH (§ 8a ods. 6 zákona o DPH);

h) hodnota, opis a množstvo vráteného tovaru a dátum vrátenia tovaru uvedené v článku 17a ods. 5 smernice o DPH (§ 8a ods. 4 zákona o DPH).

Uvedenie príslušných údajov v súhrnnom výkaze je ďalšou hmotno-právnou podmienkou pre uplatnenie režimu call-of stock. Platiteľ bude podávať súhrnný výkaz aj za kalendárny mesiac, v ktorom tovar odoslal alebo prepravil, pričom uvedie len identifikačné číslo pre DPH budúceho kupujúceho. V súvislosti s uvedeným **dochádza k zmene tlačiva súhrnného výkazu** – pridáva sa nová časť pre režim call-of stock. Platiteľ podá súhrnný výkaz aj pri dodaní tovaru v zodpovedajúcom rozsahu.

V súvislosti s režimom call-off stock bude dodávateľ povinný podať súhrnný výkaz dvakrát. Prvýkrát v období, v ktorom došlo k preprave tovaru do iného členského štátu [povinnosť podľa § 80 ods. 1 písm. e) a ods. 4 písm. f) zákona o DPH], a druhýkrát v období, v ktorom došlo k dodaniu tovaru.

Pri splnení všetkých podmienok tovar premiestnený do iného členského štátu bude **považovaný za dodaný dodávateľom s oslobodením od dane podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH až v momente, v ktorom k nemu nadobudne právo nakladať ako vlastník určený odberateľ,** a to na základe dohody uzavretej s dodávateľom, pričom na premiestnenie tovaru sa nebude prihliadať.

Z uvedených podmienok ďalej vyplýva, že **prípadná existencia prevádzkarne platiteľa v členskom štáte, do ktorého sa tovar premiestňuje, je prekážkou uplatňovania režimu call-off stock.** Prekážkou uplatnenia režimu nie je registrácia platiteľa – dodávateľa v členskom štáte, do ktorého premiestňuje tovar.

V prípade, že SR bude členským štátom, do ktorého bol tovar prepravený (členským štátom nadobudnutia tovaru), uplatní sa nové znenie § 11a zákona o DPH.

V tomto ustanovení sa uvádza, v ktorom momente dôjde v SR k nadobudnutiu tovaru z iného členského štátu a osoba, u ktorej sa toto nadobudnutie považuje za uskutočnené.

Uvedené sa uplatní aj v prípade, ak dodávateľ má v členskom štáte skončenia prepravy pridelené identifikačné číslo pre DPH (nemôže však byť v SR usadený – to znamená, že nemôže mať u nás sídlo ani prevádzkareň).

PP® tip Aj keď ste odborník, niekedy si potrebujete overiť svoj postup. Využite **Daňovú pohotovosť,** viac na **www.danovecentrum.sk.**

Definíciu prevádzkarne upravuje § 4 ods. 5 zákona o DPH, v zmysle ktorého sa za prevádzkareň považuje stále miesto podnikania, ktoré má personálne a materiálne vybavenie potrebné na výkon podnikania. Je potrebné, aby sa prevádzkareň na účely zákona o DPH vyznačovala určitou stálosťou a existenciou personálneho a materiálneho vybavenia potrebného na vykonávanie ekonomickej činnosti z miesta prevádzkarne.

Tiež z judikatúry Súdneho dvora EÚ vyplýva, že prevádzkareň sa musí vyznačovať dostatočným stupňom stálosti a vhodnou štruktúrou vyhovujúcou z hľadiska ľudských a technických zdrojov, ktoré jej umožňujú prijímať a využívať služby, ktoré sa jej poskytujú, na vlastné potreby. Medzi základné atribúty prevádzkarne patrí aktívna činnosť daňového subjektu z miesta prevádzkarne.

V praxi môžu nastať rôzne prípady v súvislosti s možnosťou uplatňovania režimu call-off stock pri existencii prevádzkarne:

– ak dodávateľ už má v členskom štáte príchodu tovaru prevádzkareň, a to z akéhokoľvek iného dôvodu, ako je režim call-off stock, potom tento režim nie je možné uplatňovať;
– ak je sklad vo vlastníctve nadobúdateľa a tento ho aj prevádzkuje, dodávateľ nemá žiadne prepojenie so skladom okrem toho, že tam má uskladnený svoj tovar, takýto sklad nie je možné považovať za jeho prevádzkareň – režim call-off stock je uplatniteľný;
– ak je sklad vlastnený a prevádzkovaný treťou osobou odlišnou od dodávateľa a nadobúdateľa, rovnako platí, že dodávateľ nemá v členskom štáte skončenia prepravy prevádzkareň a spĺňa podmienku pre uplatnenie režimu call-off stock.

Ak by dodávateľ tovaru vlastnil v inom členskom štáte sklad alebo by si tento sklad prenajal od tretej osoby, pričom by ho sám prevádzkoval s cieľom, aby dodal tovar svojim zákazníkom, potom by mal byť tento sklad považovaný za prevádzkareň, pretože má vhodnú a dostatočne trvalú štruktúru z hľadiska technických aj ľudských zdrojov. Ak však sklad, ktorý je vo vlastníctve dodávateľa, tento sám neprevádzkuje, nemožno ho považovať za jeho stálu prevádzkareň.

Príklad č. 1: Dodávateľ má v SR prevádzkareň

Český platiteľ DPH, ktorý je v ČR registrovaný a tiež je registrovaný v SR podľa § 4 zákona o DPH, pretože má u nás prevádzkareň, uzavrel zmluvu so slovenským platiteľom, ktorému má dodať tovar potrebný na účely výroby slovenského platiteľa.

V danom prípade nemôže byť uplatnený režim call-off stock, keďže nie je splnená podmienka „neusadenia“ v SR. Premiestnenie tovaru českou spoločnosťou sa považuje v SR za nadobudnutie tovaru podľa § 11 ods. 8 zákona o DPH. Český platiteľ je povinný vykonať v SR zdanenie nadobudnutia celého množstva premiestneného tovaru a zároveň má právo na odpočítanie DPH, následne pri postupnom vyskladňovaní tovaru pre slovenského platiteľa bude vznikať daňová povinnosť.

Určité záznamové povinnosti pri uplatňovaní call-of stock režimu má aj budúci kupujúci, nejde však o hmotnoprávnu podmienku uplatnenia režimu call-of stock, rozsah

PP® tip Chcete podnikať v ČR alebo tam už máte pobočku či prevádzku? Máme tu pre vás nový daňový a účtovný portál s českou legislatívou: **www.daneprolidi.cz**.

údajov vyplýva z článku 54a (2) Vykonávacieho nariadenia Rady 2018/1912 – ide o tieto informácie:

a) identifikačné číslo pre DPH zdaniteľnej osoby, ktorá tovar premiestňuje v rámci úpravy call-off stock;
b) opis a množstvo tovaru, ktorý sa jej má dodať;
c) dátum, kedy tovar, ktorý sa jej má dodať˘, prišiel do skladu;
d) základ dane, opis a množstvo tovaru, ktorý sa jej dodal, a dátum, ku ktorému sa uskutočnilo nadobudnutie tovaru v rámci Spoločenstva uvedené v článku 17a ods. 3 písm. b) smernice o DPH;
e) opis a množstvo tovaru a dátum, ku ktorému sa tovar vyskladnil zo skladu na základe objednávky zdaniteľnej osoby uvedenej v písmene a);
f) opis a množstvo zničeného alebo chýbajúceho tovaru a dátum zničenia, straty alebo krádeže tovaru, ktorý predtým prišiel do skladu, alebo dátum, ku ktorému sa zistilo, že tovar bol zničený alebo chýba.

Ak sa tovar odosiela alebo prepravuje v rámci úpravy call-off stock majiteľovi skladu, ktorý nie je zdaniteľnou osobou, ktorej sa má tovar dodať, zoznam tejto zdaniteľnej osoby nemusí obsahovať informácie uvedené v písmenách c), e) a f).

Pre uplatnenie režimu call-of stock je stanovená podmienka, že **tovar musí byť dodaný osobe, pre ktorú je určený, do 12 mesiacov odo dňa skončenia prepravy.** Plynutie 12- mesačnej lehoty sa začína od skončenia prepravy tovaru v členskom štáte určenia. Nahradením pôvodne zamýšľaného nadobúdateľa iným nedochádza k pretrhnutiu lehoty.

Pri nedodržaní podmienok pre uplatnenie režimu call-off stock sa tovar bude považovať za premiestnený v zmysle § 8 ods. 4 zákona o DPH, a to momentom, keď sa nesplní niektorá z podmienok, ktoré sú stanovené pre uplatnenie tohto režimu v § 8a ods. 1 až 5 zákona o DPH.

Podľa prechodného ustanovenia, vo vzťahu k tovaru už prepravenému na území SR pred 1. 1. 2019, pri ktorom sa uplatnilo ustanovenie § 11a zákona o DPH platné do 31. 12. 2018, sa bude postupovať podľa pravidiel platných do 31. 12. 2018.

V prípade, ak tovar nie je dodaný pôvode zamýšľanému nadobúdateľovi a ani jeho náhradníkovi v lehote 12 mesiacov a tovar je prepravený naspäť do tuzemska (§ 8a ods. 4 zákona o DPH), nebude dochádzať k premiestneniu tovaru podľa § 8 ods. 4 zákona o DPH.

Hmotnoprávnou podmienkou je, aby platiteľ vrátenie tovaru uviedol v záznamoch podľa § 70 ods. 2 písm. g) zákona o DPH.

Tiež je povinný pri vrátení tovaru podať súhrnný výkaz, kde v časti II uvedie okrem identifikačného čísla pre DPH pôvodne zamýšľaného kupujúceho v stĺpci vrátenie tovaru príznak „A“.

K zachovaniu režimu call-of stock dôjde, ak v lehote 12 mesiacov pôvodného kupujúceho nahradí iný kupujúci a jemu je tovar v uvedenej lehote aj dodaný.

Nahradenie pôvodného kupujúceho musí byť uvedené v záznamoch a v súhrnnom výkaze – ide o hmotnoprávnu podmienku.

PP® tip

Máte vo firme viac účtovníčok alebo potrebujete **prístup pre viac zamestnancov** súčasne? Pripravili sme pre vás novinku **firemný multi-prístup na Daňové centrum.** Objednávajte na 041/70 53 222.

Príklad č. 2: Postupné dodávanie tovaru českému platiteľovi

Slovenský platiteľ premiestňuje v januári 2020 svoj tovar do skladu v ČR, z ktorého bude postupne vyskladňovaný pre českého platiteľa. Slovenský platiteľ podá za 01/2020 súhrnný výkaz, v ktorom (v časti II) uvedie IČ DPH českého platiteľa, bez uvedenia hodnoty premiestneného tovaru. Zároveň uvedie v záznamoch požadované údaje podľa § 8a a § 70 ods. 2 písm. g) zákona o DPH. Český platiteľ uvedie v záznamoch požadované údaje podľa českého zákona o DPH.

V marci 2020 dôjde k vyskladneniu 1/3 tovaru pre českého platiteľa. Slovenský platiteľ uvedie dodanie do ČR v daňovom priznaní za 03/2020 a podá tiež súhrnný výkaz, v ktorom uvedie dodanie tovaru pre českého platiteľa a hodnotu vyskladneného tovaru (v časti I súhrnného výkazu). Dodanie uvedie aj v záznamoch.

Český platiteľ uvedie vo svojom daňovom priznaní nadobudnutie tovaru za 03/2020 a prijatie tovaru uvedie tiež v záznamoch.

V auguste 2020 dôjde k vyskladneniu zostávajúceho tovaru (2/3), slovenský platiteľ uvedie dodanie v daňovom priznaní s oslobodením od dane, podá súhrnný výkaz, v ktorom uvedie aj hodnotu vyskladneného tovaru pre českého platiteľa (v časti I súhrnného výkazu).

Slovenský platiteľ vykáže dodanie tovaru v záznamoch a tiež český platiteľ uvedie prijatie tovaru v záznamoch.

Príklad č. 3: Nedodržanie lehoty 12 mesiacov

Slovenský platiteľ v januári 2020 premiestni svoj tovar do skladu v ČR pre českého platiteľa, túto skutočnosť uvedie v podanom súhrnnom výkaze za 01/2020, v časti II uvedie IČ DPH českého platiteľa bez uvedenia hodnoty. Údaje o premiestnení uvedie aj záznamoch. Tiež český platiteľ uvedie v záznamoch údaje požadované českým zákonom o DPH.

Polovica tovaru bude vyskladnená pre českého platiteľa v marci 2020, túto skutočnosť uvedie slovenský platiteľ v daňovom priznaní za 03/2020 (oslobodenie od dane), podá tiež súhrnný výkaz, v ktorom uvedie aj hodnotu vyskladneného tovaru pre českého platiteľa. Príslušné údaje uvedie aj v záznamoch.

Český platiteľ uvedie nadobudnutie tovaru v daňovom priznaní za 03/2020, dodanie uvedie aj v záznamoch.

Druhá polovica naskladneného tovaru nebude vyskladnená pre českého platiteľa. Uplynutím dvanástich mesiacov sa táto časť tovaru považuje za premiestnenie tovaru podľa § 8 ods. 4 prvej vety zákona o DPH. Slovenský platiteľ by už v tomto čase mal byť registrovaný pre DPH v ČR. Vo svojom daňovom priznaní v SR uvedie premiestnenie tovaru a podá aj súhrnný výkaz. Zároveň v ČR v daňovom priznaní prizná nadobudnutie tovaru, ktoré zdaní českou DPH. Následné dodávky tovaru v ČR budú uskutočnené s miestom dodania v ČR.

Príklad č. 4: Vrátenie časti tovaru

Slovenský platiteľ dodá v januári 2020 svoj tovar do skladu v ČR s cieľom jeho postupného vyskladňovania pre českého platiteľa.

Polovica tovaru bude vyskladnená v marci 2020. Druhú polovicu tovaru český odberateľ odmietne prevziať, bude vrátená zo skladu slovenskému platiteľovi.

PP® tip Aj keď ste odborník, niekedy si potrebujete overiť svoj postup. Využite **Mzdovú pohotovosť,** viac na **www.mzdovecentrum.sk.**

Za obdobie 1/2020 podá súhrnný výkaz, v ktorom uvedie v časti II len IČ DPH českého platiteľa, údaje uvedie aj v záznamoch. Rovnako český platiteľ uvedie vo svojich záznamoch príslušné údaje. V marci 2020 uvedie slovenský platiteľ vo svojom daňovom priznaní dodanie tovaru s oslobodením od dane (v rozsahu vyskladneného množstva), v súhrnnom výkaze uvedie v časti I hodnotu tovaru a IČ DPH českého platiteľa.

Vrátenie druhej polovice tovaru sa nepovažuje za premiestnenie tovaru z ČR do SR. Vrátenie tovaru uvedie slovenský platiteľ v záznamoch a v súhrnnom výkaze v časti II (uvedie IČ DPH pôvodne zamýšľaného kupujúceho a príznak „A“).

Príklad č. 5: Nahradenie pôvodne zamýšľaného kupujúceho

Slovenský platiteľ dodá v januári 2020 svoj tovar do skladu v ČR s cieľom jeho postupného vyskladňovania pre českého platiteľa A. Polovica tovaru bude vyskladnená v marci 2020. Druhú polovicu tovaru český odberateľ odmietne prevziať, ale v októbri 2020 nájde náhradného kupujúceho B.

Slovenský platiteľ za obdobie 1/2020 podá súhrnný výkaz, v ktorom uvedie v časti II len IČ DPH českého platiteľa A, údaje uvedie aj v záznamoch. Rovnako český platiteľ A uvedie vo svojich záznamoch príslušné údaje. V marci 2020 uvedie slovenský platiteľ vo svojom daňovom priznaní dodanie tovaru s oslobodením od dane pre českého platiteľa A (v rozsahu vyskladneného množstva), v súhrnnom výkaze uvedie v časti I hodnotu tovaru a IČ DPH českého platiteľa A. Český platiteľ A prizná nadobudnutie tovaru vo svojom daňovom priznaní a uvedie príslušné údaje aj v záznamoch.

Slovenský platiteľ uvedie v októbri 2020 nahradenie českého odberateľa A iným českým odberateľom B, a to v súhrnnom výkaze aj v záznamoch.

Vyskladnenie tovaru pre českého odberateľa B uvedie slovenský platiteľ v daňovom priznaní ako dodanie oslobodené od DPH, v súhrnnom výkaze v časti I a tiež v záznamoch.

Príklad č. 6: Nesplnenie podmienky režimu call-off stock počas plynutia lehoty 12 mesiacov

Slovenský platiteľ premiestni v januári 2020 svoj tovar do skladu v ČR, je určený pre českého platiteľa, ktorému dodá polovicu tovaru v apríli 2020. Druhú polovicu tovaru český platiteľ odmietne prevziať, slovenský platiteľ si v novembri 2020 nájde zákazníka pre zostávajúci tovar v Nemecku.

Slovenský platiteľ podá súhrnný výkaz za 01/2020, vyplní časť II a údaje uvedie aj v záznamoch. Dodanie tovaru pre českého platiteľa s oslobodením od dane uvedie za 4/2020, podá súhrnný výkaz, v ktorom uvedie hodnotu vyskladneného tovaru v časti I.

V deň začatia prepravy tovaru z ČR do Nemecka prestali plniť podmienky režimu call-off stock a dochádza k premiestneniu tovaru podľa § 8 ods. 4 prvej vety zákona o DPH.

Slovenský platiteľ uvedie dodanie tovaru do Nemecka v záznamoch, mal by byť týmto dňom registrovaný pre DPH v ČR, aby mohol uplatniť oslobodenie od dane podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH v slovenskom daňovom priznaní za 09/2020, v SR podá súhrnný výkaz – vyplní časť I, v ČR zdaní nadobudnutie tovaru a zároveň si túto DPH aj odpočíta, keďže tovar je predmetom dodania do Nemecka. Dodanie tovaru z ČR do Nemecka uvedie v daňovom priznaní podanom v ČR (oslobodenie od dane podľa českého zákona o DPH) a v súhrnnom výkaze podanom v ČR.

PP® tip

Uvítali by ste konkrétnu tému zo mzdovej oblasti? Pošlite svoj tip na **hornikova@pp.sk**.

Zničenie, strata a krádež tovaru

Ak v lehote 12 mesiacov po skončení prepravy tovaru v členskom štáte, do ktorého bol tovar odoslaný alebo prepravený, nebol tento tovar dodaný zdaniteľnej osobe, ktorej sa mal pôvodne v zmysle zmluvy dodať, nebol dodaný ani osobe, ktorá pôvodne zamýšľaného kupujúceho nahradila a nebol ani vrátený späť do tuzemska a dôjde k zničeniu, strate alebo ku krádeži tovaru, rovnako sa tieto situácie posudzujú ako porušenie podmienok pre uplatnenie režimu call-off stock. Podľa § 8a ods. 3 zákona o DPH každé porušenie podmienok má za následok, že premiestnenie podľa § 8 ods. 4 zákona o DPH sa považuje za uskutočnené.

Podľa § 8a ods. 6 zákona o DPH platí, že podmienky sa v takýchto prípadoch prestali plniť v deň, keď došlo k zničeniu, strate alebo krádeži tovaru; ak tento deň nie je možné určiť, v deň, keď sa zistilo, že tovar je zničený alebo chýba.

Malé straty tovarov nemusia mať za následok stratu účinkov režimu call-off stock, je však na úvahe členského štátu skončenia prepravy, akú mieru tolerancie v tomto smere zohľadní. Otázkou, čo môže byť považované za „malé straty“, sa zaoberal aj Výbor pre DPH pri EK na svojom 113. zasadnutí, pričom bol prijatý záver, že môže ísť o také straty, ktoré predstavujú menej ako 5 % z hľadiska hodnoty alebo množstva tovaru.

V prípade, že dôjde k **úplnému zničeniu alebo nenahraditeľnej strate tovaru,** dodanie tovaru podľa § 8 ods. 4 zákona o DPH sa **považuje za uskutočnené.** Nie je pritom podstatné, či k tomuto zničeniu došlo v dôsledku povahy samotného tovaru (odparenie, skazenie, ukončenie doby spotreby a pod.) alebo v dôsledku nepredvídaných okolností alebo vyššej moci (požiar, živelná udalosť a pod.), alebo v dôsledku povolenia, alebo pokynu príslušných orgánov.

Dôležitá je skutočnosť, že ak dôjde k strate alebo zničeniu tovaru, aj keď nie z dôvodov na strane jeho vlastníka, podmienky pre zachovanie režimu call-off stock prestanú platiť.

Nadobudnutie tovaru v režime call-off stock

Podľa § 11a zákona o DPH platí, že ak je tovar odoslaný alebo prepravený do tuzemska z iného členského štátu v režime call-off stock a prevod práva nakladať s tovarom ako vlastník sa uskutoční do 12 mesiacov po skončení prepravy tovaru do tuzemska, v čase prevodu práva nakladať s tovarom ako vlastník na zdaniteľnú osobu sa nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu považuje za uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorej sa tovar dodáva v tuzemsku.

Nadobúdateľ v SR musí byť zdaniteľná osoba registrovaná v SR pre DPH, ale nemusí byť platiteľom.

Táto osoba kupujúceho musí byť zahraničnej osobe, ktorá si tovar premiestňuje, známa pred začatím prepravy tovaru, vrátane jej identifikačného čísla pre DPH. Nadobúdateľ má povinnosť viesť záznamy podľa § 70 ods. 2 písm. h) a § 70 ods. 4 písm. d) zákona o DPH a v čase a v rozsahu vyskladnenia dochádza k nadobudnutiu tovaru v tuzemsku.

PP® tip

Potrebujete poradiť s **českou legislatívou?** Zaregistrujte sa na **www.daneprolidi.cz.** Predplatitelia portálu sa môžu pýtať odborníkov **telefonicky, vo forme chatu alebo emailu.**

Príklad č. 7: Nadobudnutie tovaru od nemeckého dodávateľa

Nemecký platiteľ, ktorý v SR nemá sídlo ani prevádzkareň (nie je v SR usadený), uzavrel zmluvu so slovenským platiteľom, na základe ktorej sa slovenský platiteľ zaviazal v termíne od 31. januára 2020 do 1. decembra 2020 odobrať od nemeckého platiteľa 1 000 ks tovaru, ktorý bol podľa zmluvy prepravený do SR 1. januára 2020.

Zmluva stanovuje, že tovar bude uskladnený v priestoroch slovenského platiteľa, ktorý bude v stanovenom časovom rámci odoberať potrebný počet tovarov, vždy na základe predošlého odsúhlasenia získaného od nemeckej zdaniteľnej osoby.

Podmienky režimu call-off stock sú splnené (nemecká zdaniteľná osoba uviedla údaje v záznamoch a premiestnenie vykázala v súhrnnom výkaze podanom za obdobie január 2020). Tiež slovenský platiteľ vedie záznamy podľa § 70 ods. 2 písm. h) zákona o DPH.

Slovenský platiteľ bude tovar odoberať zo skladu vo februári, marci, máji, júni, októbri a novembri 2020. Za uvedené zdaňovacie obdobia bude dochádzať k nadobudnutiu tovaru v SR slovenským platiteľom, nadobudnutie bude uvádzať v daňových priznaniach v rozsahu, v akom odoberie tovar, a v časti B.1 kontrolného výkazu.

Vyššie uvedené nové pravidlá call-off stock režimu sú premietnuté do ustanovení zákona o DPH: § 8 ods. 4, § 8a, § 11a, § 70 ods. 2 písm. g) a h), § 70 ods. 4 písm. d), § 80 ods. 1 písm. e) až g) a ods. 4 písm. f) a § 85kh.

Pretože **úprava režimu call-off stock je vo všetkých členských štátoch rovnaká,** pri jeho uplatnení aj v členskom štáte nadobudnutia môžu nastať rovnaké situácie, ako sú uvedené v § 8a zákona o DPH. Znamená to, že budúci zamýšľaný nadobúdateľ môže byť v lehote 12 mesiacov od skončenia prepravy v tuzemsku nahradený inou zdaniteľnou osobou registrovanou pre daň v tuzemsku alebo si zahraničná osoba môže v tejto lehote prepraviť tovar vo svojom vlastníctve späť do členského štátu začatia odoslania alebo prepravy.

V prípade, ak zo strany zahraničného dodávateľa **dôjde k porušeniu podmienok režimu call-off stock, tento režim sa prestane uplatňovať a zahraničná osoba je povinná registrovať sa v SR.** Pri porušení podmienok sa nadobudnutie tovaru v tuzemsku považuje za uskutočnené podľa § 11 zákona o DPH.

Pri porušení podmienok režimu call-off stock osobou povinnou platiť daň pri nadobudnutí tovaru z iného členského štátu je podľa § 69 ods. 6 zákona o DPH nadobúdateľ, osoba, ktorá premiestnila tovar vo svojom vlastníctve do tuzemska (§ 11 ods. 8 zákona o DPH). Nadobúdateľ má pri splnení podmienok zákona o DPH nárok na odpočítanie dane.

Nárok na odpočítanie dane vzniká aj pri vzniku povinnosti platiť daň z dôvodu zničenia alebo straty tovaru prepraveného do tuzemska v režime call-off stock.

V prípade krádeže tovaru si zahraničná osoba nárok na vrátenie dane s ohľadom na ustanovenie § 53 ods. 5 zákona o DPH neuplatní.

PP® tip **Firemný multi-prístup Daňové centrum** pre viac užívateľov súčasne. A pritom získate aj výhody navyše. Volajte pre objednanie 041/70 53 222.

B. Reťazové transakcie v rámci EÚ – miesto dodania tovaru

Podstatnou skutočnosťou typickou pre reťazové transakcie je jedna preprava tovaru v rámci EÚ. Skutočnosť, že sa preprava tovaru vykonáva rôznymi dopravnými prostriedkami, napríklad sa tovar prekladá z nákladného automobilu na loď alebo na iný dopravný prostriedok, ešte nemusí znamenať, že nejde o jednu prepravu tovaru.

Za jednu prepravu sa takto vykonávaná preprava považuje vtedy, ak je celá preprava tovaru vykonávaná prostrednou osobou alebo inou osobou na jej účet, pričom súčasne nedochádza k prerušeniu kontinuity prepravy tovaru v tom zmysle, že jednotlivé prepravy tovaru by mohli byť považované za samostatné. Prostredná osoba alebo tretia osoba na jej účet totiž môže na účely prepravy tovaru priamo od prvého dodávateľa k poslednému odberateľovi v reťazci uzatvoriť zmluvy o preprave tovaru s rôznymi dopravcami.

Pokiaľ ide o reťazové transakcie, Súdny dvor EÚ opakovane rozhodol, že prepravu tovaru v rámci EÚ možno pripísať len jednej z dodávok v reťazci (napr. C-245/04, Emag Handel Eder1). Ostatné dodania v reťazci predstavujú dodania bez prepravy a podliehajú zdaneniu v tom členskom štáte, v ktorom sa nachádzajú v čase, keď sa uskutočňujú. Tento princíp priradenia prepravy len jednej dodávke tovaru v reťazci dodaní platí aj po prijatí nových pravidiel priraďovania prepravy tovaru v rámci reťazovej transakcie od 1. 1. 2020.

V novom ustanovení 13a je **určené pravidlo** týkajúce sa priradenia prepravy tovaru pri reťazových transakciách v rámci územia EÚ, **kedy ten istý tovar je predmetom viacerých po sebe nasledujúcich dodaní,** pričom odoslanie alebo preprava tohto tovaru sa uskutočňuje z jedného členského štátu do iného členského štátu, a to priamo od prvého dodávateľa konečnému odberateľovi v rámci reťazca.

Ak zabezpečuje prepravu odberateľ (zdaniteľná osoba, ktorá kupuje tovar od prvého dodávateľa, tzv. prostredná osoba), odoslanie, resp. preprava tovaru sa priradí k tomuto prvému dodaniu tovaru, čo znamená, že prvý dodávateľ uskutočňuje tzv. pohyblivú dodávku tovaru, a teda uplatní oslobodenie od DPH.

Ak prostredná osoba oznámi prvému dodávateľovi identifikačné číslo pre DPH pridelené v členskom štáte, kde sa preprava tovaru začína uskutočňovať, prepravu tovaru nemožno priradiť k dodaniu tovaru prvým dodávateľom, ale sa priradí k dodaniu tovaru uskutočnenému prostrednou osobou. V takomto prípade nemôže prvý dodávateľ uplatniť na dodanie tovaru pre prostrednú osobu oslobodenie od DPH.

Pod pojmom **prostredná osoba** je potrebné rozumieť dodávateľa, **iného ako prvého dodávateľa v reťazci dodaní, ktorý odosiela alebo prepravuje** tovar alebo na účet ktorého sa tovar odosiela alebo prepravuje treťou osobou.

Prostredná osoba by mala byť schopná predložiť dôkaz daňovému úradu o oznámení identifikačného čísla pre DPH svojmu dodávateľovi; ak nie je schopná preukázať toto oznámenie, daňový úrad by mal považovať

PP® tip

Novinka **DaÚ PLUS** – získajte ešte viac funkcií a služieb v online časopise a Daňovej pohotovosti. Pre viac informácií volajte svojho operátora na tel. čísle +421 41 70 53 222.

identifikačné číslo pre DPH za oznámené, ak:

– dodávateľ uviedol na faktúre identifikačné číslo pre DPH prostrednej osoby pridelené v členskom štáte začatia prepravy tovaru;
– suma splatnej DPH v členskom štáte začatia prepravy tovaru bola uvedená na faktúre.

Pojem **„na účet“** znamená, že ak prepravu tovaru nevykonáva samotná prostredná osoba, ale na jej uskutočnenie využije služby tretej osoby, táto prostredná osoba vstupuje do zmluvného vzťahu na poskytnutie služby prepravy alebo odoslania tovaru s dopravcom alebo zasielateľom.

Zmluva o preprave tovaru sa uzatvára medzi odosielateľom a dopravcom ako zmluvnými stranami, pričom sa dopravca zaväzuje odosielateľovi, že prepraví vec z miesta odoslania do miesta určenia a odosielateľ sa zaväzuje zaplatiť mu dohodnutú odplatu. Ak by aj príjemca tovaru preberal prevzatím zásielky ručenie za úhradu pohľadávok dopravcu voči odosielateľovi zo zmluvy týkajúcej sa prepravy tovaru, má sa za to, že preprava tovaru je vykonávaná na účet odosielateľa, teda osoby, ktorá uzatvorila zmluvu o preprave tovaru s dopravcom. Odosielateľom, ktorý uzatvára zmluvu o preprave tovaru, môže byť predávajúci, kupujúci alebo zasielateľ.

Pokiaľ ide o **zasielateľskú zmluvu,** z tejto pre zasielateľa vyplýva povinnosť obstarať vo vlastnom mene a na účet príkazcu prepravu tovaru a príkazcovi vyplýva povinnosť zaplatiť zasielateľovi odplatu. To znamená, že všetky náklady, ktoré zasielateľovi vzniknú pri obstaraní prepravy veci, je povinný uhradiť príkazca.

Vzhľadom na skutočnosť, že zo záväzkových vzťahov týkajúcich sa prepravy tovaru vyplýva ich úzky súvis s odplatou za vykonanie prepravy, odoslanie alebo prepravenie tovaru treťou osobou na účet zdaniteľnej osoby sa má chápať tak, že **preprava je vykonaná na účet zdaniteľnej osoby vtedy, keď táto zdaniteľná osoba uzatvorí s dopravcom zmluvu o preprave tovaru alebo zasielateľskú zmluvu so zasielateľom a znáša dopravné náklady vo vzťahu k dopravcovi alebo vo vzťahu k zasielateľovi.**

Príklad č. 8: Dodanie tovaru slovenským platiteľom poľskému odberateľovi, ktorý zabezpečuje prepravu tovaru pre jeho poľského zákazníka

Poľský platiteľ (A) si objednal dodanie tovaru od slovenského platiteľa s cieľom jeho ďalšieho dodania pre jeho poľského zákazníka (B), pričom tovar má byť prepravený priamo zo SR do firmy poľského zákazníka (B).

Preprava tovaru je vykonaná na účet poľského platiteľa (A), ktorý má uzatvorenú zmluvu s dopravcom.

Poľský platiteľ pri objednaní tovaru oznámil slovenskému platiteľovi svoje IČ DPH, ktoré má pridelené v Poľsku, slovenský dodávateľ preto fakturoval s oslobodením od dane.

Tiež na účely splnenia podmienok **trojstranného obchodu** bude rozhodujúce, aké identifikačné číslo pre DPH oznámi prvý odberateľ (prostredná osoba) prvému dodávateľovi.

Uvítali by ste konkrétnu tému z daňovej oblasti? Pošlite svoj tip na **hornikova@pp.sk.**

Príklad č. 9: Priradenie prepravy v rámci trojstranného obchodu

Rakúsky podnikateľ (IČ DPH pridelené v Rakúsku) si u slovenského platiteľa dane objednal tovar, ktorý slovenský platiteľ kúpil u českého podnikateľa (IČ DPH v ČR). Prepravu tovaru z ČR do Rakúska vykonal slovenský platiteľ dane.

Pre priradenie prepravy tovaru prvej alebo druhej dodávke je rozhodujúca skutočnosť, aké IČ DPH použije slovenský platiteľ pri kúpe tovaru od prvého dodávateľa.

Ak slovenský platiteľ použije pri kúpe tovaru IČ DPH pridelené v SR, potom sa preprava tovaru od prvého dodávateľa v ČR k druhému odberateľovi v Rakúsku priradí prvej dodávke, teda dodávke medzi českým podnikateľom a slovenským platiteľom. Len táto dodávka tovaru môže byť oslobodená od dane, a to v danom prípade v ČR, pričom český podnikateľ je povinný podať súhrnný výkaz, v ktorom uvedie dodanie tovaru oslobodené od dane pre slovenského platiteľa dane.

Pokiaľ sú splnené aj ostatné podmienky trojstranného obchodu, nadobudnutie tovaru prvým odberateľom v Rakúsku sa považuje za zdanené, slovenský platiteľ sa nemusí registrovať pre DPH v Rakúsku a osobou povinnou platiť daň namiesto slovenského platiteľa dane z druhej dodávky, ktorá je dodávkou v Rakúsku, je rakúsky podnikateľ ako druhý odberateľ tovaru pri trojstrannom obchode. Slovenský platiteľ dane je povinný podať v tuzemsku súhrnný výkaz, v ktorom uvedie dodávku tovaru pre rakúskeho odberateľa, hodnotu dodaného tovaru a kód 1, ktorý deklaruje, že ide o dodanie tovaru v rámci trojstranného obchodu.

Ak prvý odberateľ použije pri kúpe tovaru od prvého dodávateľa IČ DPH pridelené v členskom štáte, z ktorého sa tovar začína odosielať alebo prepravovať, potom sa dodanie tovaru s prepravou priradí zmluvnému vzťahu medzi prvým odberateľom a druhým odberateľom. V takomto prípade nie sú splnené podmienky trojstranného obchodu.

Ustanovenie § 13a zákona o DPH upravuje len samotné priradenie prepravy tovaru na účely určenia miesta dodania tovaru.

Aby dodanie tovaru, s ktorým je spojená preprava tovaru, mohlo byť oslobodené od dane, musia byť splnené podmienky uvedené v § 43 zákona o DPH.

Podľa doplneného ustanovenia § 43 zákona o DPH sa dôležitou súčasťou podmienok pre oslobodenie od dane od 1. 1. 2020 stáva aj **samotné deklarovanie dodania tovaru do iného členského štátu v súhrnnom výkaze.**

C. Oslobodenie od dane pri intrakomunitárnom dodaní

Platiteľ dane pri dodaní tovaru do iného členského štátu EÚ môže uplatniť oslobodenie od DPH, len ak sú splnené hmotnoprávne podmienky pre oslobodenie od DPH.

Jednou z hmotnoprávnych podmienok pre oslobodenie od DPH pri dodaní tovaru do iného členského štátu je, že nadobúdateľ má pridelené identifikačné číslo pre DPH v inom členskom štáte, ako je členský štát, kde sa začala preprava tovaru, pričom toto identifikačné číslo pre DPH musí nadobúdateľ oznámiť dodávateľovi [táto podmienka bola doplnená v článku 138 (1) smernice o DPH, zákon o DPH platný do 31. 12. 2019 však túto podmienku už obsahoval].

PP® tip Právne predpisy v aktuálnom úplnom znení zdarma, bez registrácie a s jednoduchou obsluhou nájdete na **www.zakonypreludi.sk.**

Identifikačné číslo pre DPH má obsahovať predčíslie podľa medzinárodného štandardu ISO č. 3166 alfa 2, pomocou ktorého je možné identifikovať členský štát, ktorý toto identifikačné číslo vydal.

Na dodávky tovaru z jedného členského štátu do iného členského štátu po 1. 1. 2020 platí, že neoznámenie identifikačného čísla pre DPH kupujúcim pridelené v inom členskom štáte, ako je členský štát začatia odoslania alebo prepravy tovaru, znamená, že na takúto dodávku nemožno uplatniť oslobodenie od dane aj napriek tomu, že ostatné podmienky vyžadované pre uplatnenie oslobodenia od dane sú splnené (kupujúci má štatút zdaniteľnej osoby a tovar bol prepravený z tuzemska do iného členského štátu).

Zmenou predpisov, týkajúcich sa oslobodenia od dane pri dodaní tovaru v rámci EÚ od 1. 1. 2020, sa predloženie IČ DPH kupujúceho stalo hmotnoprávnou podmienkou oslobodenia od dane.

V nadväznosti na uvedené medzi podmienky oslobodenia dodania tovaru od dane vyplývajúce z ustanovenia § 43 zákona o DPH patria nasledovné skutočnosti:

- dodávateľ tovaru je osoba registrovaná pre DPH v SR a má postavenie platiteľa dane,
- odberateľ tovaru je osobou registrovanou pre DPH v inom členskom štáte a tovar objedná pod svojím IČ DPH pridleným v inom členskom štáte, ako je členský štát, v ktorom sa začalo odoslanie alebo preprava tovaru, pričom ale nemusí ísť o IČ DPH pridelené v členskom štáte skončenia odoslania alebo prepravy tovaru,
- odberateľ oznámil dodávateľovi IČ DPH pridelené v inom členskom štáte, pričom toto oznámenie sa môže urobiť aj prostredníctvom e-mailu,
- došlo k prevodu práva nakladať s tovarom ako vlastník,
- tovar sa v rámci konkrétneho zmluvného vzťahu fyzicky prepravuje z tuzemska do iného členského štátu, pričom odoslanie alebo prepravu tovaru vykonáva buď predávajúci, alebo kupujúci,
- musí ísť o odplatný obchodný vzťah medzi dodávateľom a odberateľom.

Do 31. 12. 2019 sa v článku 138 ods. 1 smernice 2006/112/ES neuvádzala povinnosť mať IČ DPH. Vzhľadom na túto skutočnosť z judikatúry Súdneho dvora EÚ vyplývalo, že ide o formálnu požiadavku, ktorá sama osebe nemohla spochybniť právo na oslobodenie od dane, pokiaľ boli hmotnoprávne podmienky dodania tovaru v rámci EÚ splnené. Keďže sa predpisy týkajúce sa oslobodenia od dane pri dodaní tovaru v rámci EÚ od 1. 1. 2020 zmenili a predloženie IČ DPH kupujúceho sa stalo hmotnoprávnou podmienkou oslobodenia od dane, judikatúra Súdneho dvora EÚ, ktorá prehlásila IČ DPH za formálno-právnu požiadavku, sa pri dodaniach tovaru uskutočnených od 1. 1. 2020 nebude aplikovať.

Zo znenia odseku 9, ktorý bol doplnený do § 43 zákona o DPH, vyplýva, že dôležitou súčasťou podmienok pre oslobodenie od dane sa stáva aj samotné **deklarovanie dodania tovaru do iného členského štátu v súhrnnom výkaze.**

Oslobodenie od dane správca dane neuzná, ak dodávateľ nepodá súhrnný výkaz alebo ak v súhrnnom výkaze uvedie nesprávne, neúplné alebo nepravdivé údaje.

PP® tip

Nový **webový portál Daně pro lidi** vám poskytne ucelený pohľad na problematiku daní a účtovníctva v ČR. Stránky sú doplňované o kompletný sortiment našich služieb a produktov. Viac na www.daneprolidi.**cz**.

Oslobodenie od dane správca dane uzná vtedy, ak dodávateľ vie akýmkoľvek vierohodným spôsobom preukázať, že neúmyselne a v dobrej viere uviedol nesprávne alebo neúplné údaje v súhrnnom výkaze a následne tieto skutočnosti doloží napr. dodatočným súhrnným výkazom alebo na základe výzvy správcu dane poskytne správne a úplné údaje.

Medzi okamihom, keď je dodanie tovaru uskutočnené a vyfakturované nadobúdateľovi, a okamihom, keď dodávateľ musí splniť povinnosť uviesť dodanie tovaru oslobodené od dane do súhrnného výkazu, existuje určité časové obdobie. Uplatnenie § 43 ods. 9 zákona o DPH je teda možné len v určitom období po tom, ako bola dodávka uskutočnená a vyfakturovaná.

Pokiaľ sa však zistí, že nebola splnená podmienka podania súhrnného výkazu, resp. uvedenia dodania tovaru v súhrnnom výkaze správne, pravdivo alebo úplne a platiteľ dane tieto skutočnosti nevie dostatočne odôvodniť, potom sa oslobodenie od dane neuplatní ku dňu dodania tovaru, teda ku dňu, ktorý bol deklarovaný ako dátum vzniku daňovej povinnosti podľa § 19 ods. 8 zákona o DPH.

Príklad č. 10: Nesprávne uvedenie IČ DPH maďarského odberateľa

Slovenský platiteľ dodáva tovar maďarskému platiteľovi (obchodnej spoločnosti), ktorý si tovar objednal a oznámil svoje maďarské IČ DPH. Konateľ uvedenej maďarskej spoločnosti je konateľom aj v ďalšej obchodnej spoločnosti v Maďarsku, ktorá je tiež platiteľom DPH. Maďarský odberateľ omylom uviedol IČ DPH inej spoločnosti, nie tej, ktorá je odberateľom tovaru v danom zmluvnom vzťahu.

Skutočnosť, že v súhrnnom výkaze slovenského platiteľa je nesprávne uvedené IČ DPH odberateľa, by spôsobila stratu nároku na oslobodenie od DPH.

Po vysvetlení uvedenej nezrovnalosti slovenský platiteľ vykoná nápravu podaním dodatočného súhrnného výkazu, v ktorom uvedie opravu IČ DPH oproti podanému riadnemu súhrnnému výkazu. Na základe tejto opravy má právo na oslobodenie od dane z titulu intrakomunitárneho dodania.

Pre oslobodenie od DPH majú byť teda splnené hmotnoprávne podmienky a formálnoprávne podmienky:

– **Hmotnoprávne podmienky** [§ 43 ods. 1 písm. a) a b) zákona o DPH]:
  a) Naďalej platí, že pre uplatnenie oslobodenia podľa predmetného ustanovenia sa vyžaduje, aby došlo k dodaniu tovaru a k uskutočneniu fyzickej prepravy tovaru z členského štátu jej začatia.
  b) Zákon vyžaduje existenciu identifikačného čísla pre DPH prideleného nadobúdateľovi v inom členskom štáte (nemusí ísť o členský štát skončenia prepravy).
  c) Súčasne sa vyžaduje, aby nadobúdateľ oznámil toto identifikačné číslo pre DPH dodávateľovi, pričom sa nevyžaduje osobitná forma tohto oznámenia.

Upozornenie!

Neoznámenie identifikačného čísla pre DPH z akéhokoľvek dôvodu (bez ohľadu na skutočnosť, či je nadobúdateľ

PP® tip Zamerajte svoju reklamu cielene. Ponúkame nezávislý mediálny priestor. Kontaktujte nás na **inzercia@pp.sk.**

identifikovaný v inom členskom štáte alebo nie) vytvára prekážku uplatnenia oslobodenia, bez ohľadu na skutočnosť, že ostatné podmienky pre uplatnenie oslobodenia (t. j. prevod práva a preprava) sú splnené.

– **Formálno-právne podmienky** (§ 43 ods. 9 zákona o DPH)

Podanie súhrnného výkazu a uvedenie správnych údajov o dotknutej transakcii:

– Ide o následný krok po uskutočnení dodania, ktorý bol zavedený z dôvodu uplatňovania kontrolnej právomoci správcu dane;
– Ak platiteľ nemohol z objektívnych dôvodov podať súhrnný výkaz alebo v podanom súhrnnom výkaze neuviedol príslušné údaje, alebo uviedol neprávne údaje, ale v dobrej viere (napríklad vykázal transakcie v inom súhrnnom výkaze, uviedol neúmyselnú chybu o dodaní), potom oslobodenie od dane sa uzná.

Príklad č. 11: Neoznámenie identifikačného čísla pre DPH českým odberateľom

Slovenský platiteľ sa zaviazal dodať tovar českému podnikateľovi, tovar si český podnikateľ vyzdvihol v priestoroch slovenského dodávateľa, pričom mu nevedel uviesť identifikačné číslo pre DPH, pretože bolo práve v štádiu prideľovania v ČR.

Keďže získal české identifikačné číslo pre DPH až neskôr a po vzniku daňovej povinnosti podľa § 19 ods. 8 zákona o DPH, slovenský platiteľ bol povinný uplatniť na dodávku slovenskú DPH.

Po tom, ako český odberateľ oznámi slovenskému platiteľovi svoje české identifikačné číslo pre DPH, slovenský platiteľ opraví faktúru a uplatní na dodanie oslobodenie od dane. Následne zaplatenú DPH vráti českému podnikateľovi.

Preukazovanie prepravy do iného členského štátu podľa čl. 45a Vykonávacieho nariadenia Rady 2018/1912

Preukázanie uskutočnenia prepravy do iného členského štátu predstavuje jednu z podmienok pre uplatnenie oslobodenia od dane. Článok 131 priznáva členským štátom voľnosť stanovenia dôkazných prostriedkov pri rešpektovaní zásad neutrality a proporcionality.

Rozdielnosť vnútroštátnych úprav spôsobuje podnikateľom administratívne zaťaženie a vytvára právnu neistotu. S cieľom odstrániť tento stav sa v čl. 45a Vykonávacieho nariadenia Rady 2018/1912 stanovujú podmienky, pri splnení ktorých bude vo všetkých členských štátoch založená vyvrátiteľná domnienka, že k preprave tovaru do iného členského štátu došlo.

Vyvrátiteľná domnienka, ak je preprava uskutočňovaná treťou osobou, je v prípade, ak je preprava vykonaná na účet dodávateľa:

a) Predávajúci má 2 neprotichodné doklady preukazujúce uskutočnenie prepravy, ktoré vystavili dve navzájom nezávislé rôzne strany, rôzne od dodávateľa a nadobúdateľa (CMR, CIM, faktúru od prepravcu...).

PP® tip
Vyskúšajte bezplatné testovanie produktu **www.danovecentrum.sk** a získajte on-line prístup ku všetkým daňovým a účtovným informáciám. Volajte +421 41 70 53 222.

b) Predávajúci má doklad preukazujúci uskutočnenie prepravy, ktorý vystavila iná osoba, ako je dodávateľ/nadobúdateľ a spolu s ním predloží neprotichodný doklad preukazujúci poistenie, platbu za prepravu tovaru, potvrdenie verejného orgánu iného členského štátu o skončení prepravy v členskom štáte určenia (napr. notár) alebo potvrdenie o uskladnení tovaru vystavené majiteľom skladu.

Vyvrátiteľná domnienka, ak je preprava uskutočňovaná treťou osobou, je v prípade, ak je preprava vykonaná na účet kupujúceho:

a) Vyhlásenie nadobúdateľa, v ktorom sa prehlasuje uskutočnenie prepravy tovaru (povinný je ho predložiť do 10 dní od skončenia mesiaca, v ktorom došlo k dodaniu).
b) Doklady uvedené vyššie.

Upozornenie!

Čl. 45a Vykonávacieho nariadenia Rady 2018/1912 nezakladá povinnosť pre zdaniteľné osoby preukazovať prepravu týmto spôsobom. Nebráni teda členským štátom uplatňovať vnútroštátne úpravy, ktorými kladú požiadavky na preukázanie prepravy. Ak by vnútroštátne požiadavky boli striktnejšie od tých, ktoré sú požadované v nariadení, zdaniteľná osoba môže uplatniť nariadenie, ktoré dotknutý členský štát musí akceptovať; v prípade, že má pochybnosti o uskutočnení prepravy, môže túto domnienku vyvrátiť relevantnými zisteniami, že tovar neopustil územie členského štátu. Vzhľadom na vyššie uvedené nedošlo k zmene § 43 ods. 5 zákona o DPH, ktorý bude naďalej uplatniteľný pre preukázanie prepravy tovaru do iného členského štátu.

Ubytovacie služby

S účinnosťou od 1. 1. 2019 bola zavedená znížená sadzba DPH na ubytovacie služby. Zákon vymedzil ubytovacie služby (príloha č. 7a zákona o DPH) odkazom na nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 451/2008 z 23. apríla 2008, ktorým sa zavádza nová štatistická klasifikácia produktov podľa činností (CPA) a ktorým sa zrušuje nariadenie Rady (EHS) č. 3696/93, konkrétne na služby uvedené v kóde 55 CPA.

Vymedzenie ubytovacích služieb v nadväznosti na uvedené nariadenie platiteľovi dane umožní správne posúdiť, či ním poskytovaná služba je vylúčená z oslobodenia od dane podľa § 38 ods. 3.

Ubytovacími službami podľa skupín vymedzených v ustanovení § 38 ods. 4, odkazom na štatistickú klasifikáciu sú najmä hotelové a podobné služby, turistické a ostatné krátkodobé ubytovacie služby, služby miest na táborenie a taktiež služby ubytovania v študentských ubytovacích zariadeniach alebo v ubytovniach pre robotníkov, avšak len **za predpokladu, že ubytovanie je poskytnuté na obdobie menej ako tri mesiace.**

Príklad č. 12: Ubytovanie v robotníckej ubytovni

Platiteľ prevádzkuje ubytovňu pre robotníkov, dĺžka ubytovania je individuálna, podľa potreby jednotlivých robotníkov pre zamestnávateľa. Pri ubytovaní robotníka po dobu 4 mesiacov nie je splnená podmienka pre uplatnenie zníženej sadzby DPH. Uvedený typ ubytovania je zahrnutý do skupiny 55.9 štatistickej klasifikácie, pričom zníženej sadzbe dane podlieha ubytovanie len vtedy, ak je kratšie ako 3 mesiace.

PP® tip

Páči sa vám portál **www.daneprolidi.cz**? No nenašli ste tému, ktorú potrebujete? Píšte na adresu **info@daneprolidi.cz** a staňte sa tak spolutvorcom nášho odborného portálu pre Českú republiku.

Prevádzkovateľ ubytovne bude za ubytovanie robotníka v danom prípade fakturovať so sadzbou dane 20 %.

II. Oslobodenie od dane v colnom, osobitnom a daňovom sklade – na základe zákona č. 369/2018 Z. z.

Nové ustanovenie § 48c upravuje oslobodenie od dane pri určitých zdaniteľných obchodoch spojených s medzinárodným obchodom s tovarmi uvedenými v prílohe č. 9 zákona o DPH, ak sú dodané v colných skladoch a v osobitných skladoch – tovar uvedený v časti I prílohy č. 9 (surová ropa) alebo v daňových skladoch (tovary uvedené v časti II prílohy č. 9), alebo sú dovezené či nadobudnuté v tuzemsku a sú určené na umiestnenie do daňového skladu.

Oslobodenie od dane sa uplatní aj na poskytnutie určitých služieb vymedzených v § 48c ods. 6. Stanovená je limitácia oslobodenia od dane a v súvislosti s ukončením príslušného režimu je stanovená osoba povinná platiť – ide o osobu, ktorá spôsobí, že sa na tovar prestane vzťahovať režim alebo situácia uvedená v § 48c ods. 1 a 2. Touto osobou je osoba, ktorá má v čase, keď sa na tovar prestane vzťahovať colný režim colné uskladňovanie alebo v čase vyňatia tovaru z osobitného či daňového skladu, právo nakladať s tovarom ako vlastník.

V ustanovení § 48d je zavedená definícia pojmu „**osobitný sklad**“.

Oslobodenie sa uplatní len na dodanie predmetných tovarov umiestnených v tuzemských skladoch, resp. na dovoz, dodanie či nadobudnutie týchto tovarov v tuzemsku, pokiaľ sú určené na umiestnenie do daňového skladu v tuzemsku (§ 48c ods. 1 a 2).

V ustanovení **§ 48ca sú uvedené osobitné pravidlá, ktoré sa uplatnia na prípady, ak osoba, ktorá kúpila surovú ropu s oslobodením od dane,** spôsobí, že sa na tento tovar prestane vzťahovať colný režim colné uskladňovanie v iných prípadoch, ako je ukončenie tohto colného režimu v súvislosti s dodávkou tovaru (napr. vyňatie tovaru zo skladu, prepustenie do colného režimu aktívny zušľachťovací styk a pod.).

Oslobodenie od dane uplatnené na predchádzajúce dodanie tovaru a na služby, ktoré táto osoba v súvislosti s uskladneným tovarom prijala, sa zruší a táto osoba bude povinná zaplatiť daň. Ak by však osoba surovú ropu uskladnila do colného skladu a táto istá osoba spôsobí, že sa na surovú ropu prestane vzťahovať tento colný režim, bude dochádzať len k zrušeniu oslobodenia služieb prijatých v colnom sklade v súvislosti s tam uskladneným tovarom. Ak pôjde o ukončenie colného režimu colné uskladňovanie v súvislosti s vývozom uskladnenej surovej ropy, oslobodenie prijatých služieb sa nezruší, pokiaľ sú tieto služby oslobodené od dane podľa § 47 ods. 6.

Pokiaľ dôjde k ukončeniu colného režimu colné uskladňovanie v súvislosti s dodaním tovaru, k zrušeniu oslobodenia pri dodaní surovej ropy a služieb, ktoré predchádzali tomuto ukončeniu, nebude dochádzať, a na dodanie surovej ropy, v súvislosti s ktorým dochádza k ukončeniu tohto colného režimu, sa uplatnia bežné pravidlá DPH.

PP® tip

Daňové centrum formou ročného predplatného k prémiovému prístupu na 12 mesiacov len za 231 € pre jedného užívateľa? Je to možné! Volajte vašej osobnej operátorke a objednajte si **firemný multi-prístup na Daňové centrum.**

Vznik daňovej povinnosti pri dovoze tovaru podľa § 21 ods. 1 a spôsob určenia základu dane pri dovoze tovare podľa § 24 nebude dotknutý.

V ustanovení § 48ca sa uvádzajú povinnosti osôb, ktoré vlastnia surovú ropu v čase, keď sa s ňou v colnom sklade obchoduje, ako aj keď sa na ňu prestane vzťahovať colný režim colné uskladňovanie.

Zavádzajú sa záznamové a aj oznamovacie povinnosti prevádzkovateľov colných skladov voči správcovi dane, ktorým je daňový úrad. Je zavedená spoločná a nerozdielna zodpovednosť prevádzkovateľa colného skladu, ktorá vznikne len v prípade, ak prevádzkovateľ, v rozpore so zákazom ustanoveným v § 48ca ods. 6, umožní vlastníkovi surovej ropy túto fyzicky vyňať z priestorov colného skladu bez toho, aby si vlastník voči prevádzkovateľovi splnil povinnosti pred vyňatím tovaru (oznámiť identifikačné číslo pre DPH a doručiť mu faktúru o predaji/kúpe surovej ropy) a súčasne si vlastník nesplnil povinnosť zaplatiť daň.

Keďže oslobodenie od dane pri dodaní tovaru v colnom sklade sa uplatňuje na tovar, ktorý nie je v zmysle colných predpisov tovarom Únie, vyžaduje sa, aby sa identické oslobodenia od dane uplatňovali aj na taký istý tovar, ktorý má štatút tovaru Únie.

V ustanovení § 48d je zadefinovaný pojem „osobitný sklad“, prevádzkovateľ osobitného skladu je povinný zložiť zábezpeku na daň. V prípade, že daňový úrad prikročí k jej použitiu (prípady, kedy prevádzkovateľ osobitného skladu umožní vyňatie surovej ropy bez toho, aby si vlastník tovaru vynímajúci surovú ropu splnil osobitne ustanovené povinnosti a súčasne nezaplatil daň v lehote jej splatnosti), prevádzkovateľ osobitného skladu bude povinný doplniť zábezpeku do pôvodnej výšky, v akej bola vypočítaná.

Identicky ako v ustanovení § 48ca sú aj v § 48d osobitné pravidlá pre prípad, že vlastník tovaru vyjme surovú ropu z osobitného skladu a nejde o vyňatie v súvislosti s jej dodaním inej osobe.

Ustanovenie § 48e v ods. 1 a 4 určuje ako **podmienku oslobodenia od dane v prípade, že motorový benzín a nafta sú predmetom prepravy do daňového skladu v tuzemsku** [§ 48c ods. 2 písm. a)], respektíve medzi dvomi daňovými skladmi [§ 48c ods. 2 písm. b)], zloženie zábezpeky na sumu dane, ktorá by bola splatná, ak by sa na dovoz, respektíve dodanie tovaru neuplatnilo oslobodenie od dane. Túto zábezpeku bude v prospech colného úradu skladať prevádzkovateľ daňového skladu, do ktorého sú motorový benzín alebo motorová nafta určené na umiestnenie v prípade oslobodenia podľa § 48c ods. 2 písm. a), respektíve prevádzkovateľ daňového skladu, z ktorého sa tieto tovary prepravujú v prípade oslobodenia podľa § 48c ods. 2 písm. b).

Upozornenie!

Zábezpeka bude vrátená alebo uvoľnená, ak budú splnené podmienky na vrátenie alebo uvoľnenie zábezpeky zloženej na účely spotrebnej dane podľa zákona o spotrebnej dani. Ak tovar do určeného daňového skladu nedorazí a vlastník tovaru daň v ustanovenej lehote v prospech daňového úradu nezaplatí, zábezpeka bude použitá na úhradu splatnej dane.

PP® tip

Vyskúšajte bezplatné testovanie produktu **www.mzdovecentrum.sk** a získajte on-line prístup ku všetkým mzdovým a personálnym informáciám. Volajte +421 41 70 53 222.

Ide o spoločnú a nerozdielnu zodpovednosť prevádzkovateľa daňového skladu za nezaplatenú daň.

Ak prevádzkovateľ daňového skladu zábezpeku pred začatím prepravy tovaru nezloží, dovoz tovaru, resp. dodanie tovaru v tuzemsku nebudú môcť byť oslobodené od dane.

V prípade tovaru prepravovaného z tretieho štátu do daňového skladu v tuzemsku alebo tovaru prepravovaného medzi dvomi daňovými skladmi v tuzemsku, na dovoz alebo dodanie ktorého sa uplatní oslobodenie od dane, **sa zavádza delená vecná príslušnosť pri správe dane,** keďže na časť správy zábezpeky bude vecne príslušným správcom dane colný úrad; na ostatné činnosti a postupy pri správe dane bude vecne príslušným správcom daňový úrad.

V prípade zdaniteľných obchodov oslobodených od dane podľa § 48c ods. 2 písm. c) a d) sa nevyžaduje ako podmienka oslobodenia od dane zloženie zábezpeky prevádzkovateľom daňového skladu.

Podobne ako v § 48ca a § 48d sa uplatnia osobitné pravidlá pre prípad, že vlastník tovaru vyjme motorový benzín alebo naftu z daňového skladu a nejde o vyňatie v súvislosti s jej dodaním inej osobe.

Platitelia dane, ktorým vznikne povinnosť platiť daň z dôvodu vyňatia tovarov z jednotlivých skladov bez toho, aby toto súviselo bezprostredne s dodaním dotknutých tovarov inej osobe [§ 48ca ods. 1, § 48d ods. 14 a § 48e ods. 7], podľa § 49 ods. 2 písm. b) budú oprávnení odpočítať túto daň.

III. Zmeny na základe judikatúry Súdneho dvora EÚ

Investičný majetok

Na základe rozsudkov Súdneho dvora (C-322/99 a C-323/99 Fischer a Brandenstein) je novým ustanovením § 53a zákona o DPH zavedený mechanizmus opravy odpočítanej dane zo služieb, ktoré boli vykonané na investičnom majetku platiteľa dane, pri nadobudnutí ktorého platiteľ dane neuplatnil odpočítanie dane.

Platiteľ dane bude povinný opraviť odpočítanú daň len z tých služieb, **ktoré viedli k trvalému zvýšeniu hodnoty investičného majetku** v prípadoch, keď predmetný investičný majetok dodá na svoju osobnú spotrebu, osobnú spotrebu svojich zamestnancov alebo ho dodá bezodplatne (§ 8 ods. 3 zákona o DPH).

Zámerom novej právnej úpravy je zavedenie pravidiel, ktoré umožnia po prvotnom odpočítaní dane upraviť odpočítanú daň v nasledujúcich kalendárnych rokoch v závislosti od okolností.

Obdobie, počas ktorého bude platiteľ dane v prípade dodania tohto investičného majetku na **iný účel ako na podnikanie povinný opraviť odpočítanú daň z týchto služieb,** je 60 kalendárnych mesiacov od zdaňovacieho obdobia, v ktorom uplatnil odpočítanie dane v prípade, že ide o služby vykonané na hnuteľnom investičnom majetku [§ 54 ods. 2 písm. a)], a 240 kalendárnych mesiacov od zdaňovacieho obdobia, v ktorom

PP® tip
Úplné znenia daňových predpisov nájdete v časopise **ÚZ – úplné znenia.** Pre viac informácií a objednávanie kliknite na **www.zakon.sk** alebo volajte +421 41 70 53 222.

došlo k uplatneniu nároku na odpočítanie dane, ak ide o služby vykonané na nehnuteľnom investičnom majetku, ktorým sú stavby, stavebné pozemky, byty a nebytové priestory [§ 54 ods. 2 písm. b)].

Platiteľ dane bude povinný vrátiť DPH za obdobie, v ktorom nebude dotknutý investičný majetok po zhodnotení o predmetné služby využívaný na účely podnikania.

Príklad č. 13: Zvýšenie hodnoty automobilu, z ktorého nebola odpočítaná DPH

Daňový poradca – platiteľ DPH, si v januári 2020 zakúpil na účely svojho podnikania osobný automobil od nezdaniteľnej osoby, čo znamená, že si nemohol odpočítať DPH pri vklade automobilu do podnikateľského majetku. Následne boli vykonané rôzne opravy na automobile – karosárske a lakovacie práce a výmena skla – z uvedených služieb si uplatnil odpočítanie DPH.

Automobil je hnuteľný investičný majetok, pri ktorom je platiteľ povinný sledovať 60 kalendárnych mesiacov od dodania uvedených služieb, či nedošlo k použitiu majetku na iný účel ako na podnikanie.

Vo februári roku 2022 platiteľ preradí automobil z podnikateľského majetku do majetku nepodnikateľského, na základe čoho sa na neho bude vzťahovať povinnosť podľa § 53a zákona o DPH, t. j. povinnosť vrátiť odpočítanú DPH v súvislosti s uvedenými službami, ktoré viedli k trvalému zvýšeniu automobilu. Túto povinnosť si splní vo februári 2022.

Ďalšia úprava je vykonaná doplnením ustanovenia § 54d **o nový ods. 4 zákona o DPH** vo vzťahu k hnuteľnému investičnému majetku uvedenému v § 54 ods. 2 písm. a) zákona o DPH (obstarávacia cena je 3 319,39 eura viac a doba použiteľnosti veci je dlhšia ako 1 rok, obdobie na úpravu odpočítanej dane je 5 rokov vrátane roka, v ktorom platiteľ dane nadobudol investičný hnuteľný majetok). Korekčný mechanizmus zavedený od 1. 1. 2019 sa vzťahoval na investičný hnuteľný majetok, pri ktorom bola odpočítaná DPH podľa § 49 ods. 5 len v rozsahu použitia na podnikanie. Úprava sa vykoná v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka, v ktorom sa zmenil rozsah použitia hnuteľného hmotného majetku na podnikanie a na inú činnosť ako na podnikanie.

Do 1. 1. 2020 chýbal v § 54d zákona o DPH postup pre prípad, ak platiteľ dane dodá takýto majetok v rámci obdobia na úpravu odpočítanej dane a v rámci tohto obdobia došlo k zmenám rozsahu jeho použitia.

Príklad č. 14: Predaj motorového vozidla používaného na podnikanie aj súkromné účely po prvom roku

Platiteľ dane kúpi v januári 2019 motorové vozidlo za 24 000 eur (z toho DPH 4 000 eur). Motorové vozidlo bude používať na podnikanie a aj na súkromné účely v pomere 80 : 20. Rozhodne sa pre uplatnenie odpočtu DPH podľa § 49 ods. 5 ZDPH a uplatní si za zdaňovacie obdobie január 2019 odpočítanie DPH vo výške 3 200 eur. V roku 2020 platiteľ začne používať motorové vozidlo na podnikanie v rozsahu 50 % na podnikanie. Platiteľ dane v roku 2021 predá predmetné motorové vozidlo.

Prvá úprava odpočítanej DPH: 3 200 x (0,8 – 0,5) : 5 x 4 = 768 (vráti časť odpočítanej DPH)
Druhá úprava odpočítanej DPH: 3 200 x (0,5 – 1) : 5 x 3 = – 960 (dodatočný odpočet DPH za posledné zdaňovacie obdobie roka 2021)

PP® tip

Zvykli ste si na náš portál Daňové centrum? V podobnom štýle sme uviedli na český trh **portál Dane pro lidi** (DPL). Portál **www.daneprolidi.cz** je denne aktualizovaný a doplňovaný odbornými článkami, príkladmi z praxe...

Služby cestovného ruchu

V čase vzniku daňovej povinnosti poskytovateľ služieb cestovného ruchu odvádza daň z prirážky, ktorú zväčša vypočíta z predpokladaných cien, ktoré má zaplatiť za obstarané služby cestovného ruchu, pretože skutočnú výšku nákladov za obstarané služby pozná až neskôr, t. j. v čase po vzniku daňovej povinnosti. Vzhľadom na to, že štát má nárok na daň z prirážky určenej ako rozdiel medzi sumou požadovanou od zákazníka a skutočnými nákladmi cestovnej kancelárie za služby, príp. tovary obstarané od iných osôb, v ustanovení § 65 sú doplnené ustanovenia o oprave základu dane (ods. 10 až 12).

Povinnosť vykonať opravu základu dane vznikne, ak po vzniku daňovej povinnosti vznikne rozdiel medzi kalkulovanou prirážkou a skutočnou prirážkou cestovnej kancelárie. K oprave teda platiteľ dane pristúpi najmä vtedy, ak dôjde k rozdielu medzi predpokladanými nákladmi, ktoré tvoria podklad cenovej kalkulácie jednotlivých zájazdov, a skutočnými nákladmi na zájazd. Platiteľ dane je povinný opraviť základ dane, ak je rozdiel medzi pôvodným základom dane a opraveným základom dane vyšší, a ak je rozdiel nižší, platiteľ dane má právo opraviť základ dane.

Opravu základu dane vykoná platiteľ dane aj vtedy, ak zvýši alebo zníži cenu za balík služieb cestovného ruchu voči cestujúcemu.

Platiteľ dane vykoná opravu základu dane týkajúcu sa dotknutých plnení len raz za kalendárny rok. Rozdiel medzi pôvodným a opraveným základom dane a rozdiel medzi pôvodnou daňou a opravenou daňou sa uvedie v daňovom priznaní za posledné zdaňovacie obdobie kalendárneho roka, v ktorom došlo k zvýšeniu alebo zníženiu základu dane.

Prípady, kedy je cestovná kancelária povinná opraviť základ dane:

- dodatočné zníženie ceny dodávateľom služby (obstarané služby) po vzniku daňovej povinnosti prijatím platby od zákazníka;
- odhadované náklady, ktoré zatiaľ cestovná kancelária nezaplatila dodávateľom služby, boli vyššie ako skutočné fakturované náklady zo strany dodávateľov služieb po vzniku daňovej povinnosti prijatím platby od zákazníka;
- iné skutočnosti, ktoré majú za následok zvýšenie základu dane (napríklad aj zrejmé omyly).

Z judikatúry:

Uvedené doplnenie zákona o DPH reaguje na rozsudok Súdneho dvora EÚ v prípade C-422/17 Skarpa Travel sp. z o. o.

Súdny dvor EÚ sa zaoberal otázkou v súvislosti s osobitným režimom zdaňovania uplatňovanou spoločnosťou Skarpa ako cestovnou kanceláriou. Podľa jej názoru na účely určenia základu dane musí cestovná kancelária vypočítať svoju skutočnú prirážku, čo však nie je možné bez toho, aby poznala skutočné náklady, ktoré bude znášať na vstupe z dôvodu nadobudnutia tovarov a služieb od iných zdaniteľných osôb. V dôsledku toho bola názoru, že daňová povinnosť má vzniknúť až v čase, keď sú všetky vzniknuté náklady cestovnej kancelárie známe a prirážka je konečná.

PP® tip Všetky **zaujímavé publikácie a zdroje,** ktoré vám prinesú **plnohodnotné informácie,** nájdete na **www.zakon.sk**.

Súdny dvor EÚ poukázal na to, že podľa smernice o DPH zdaniteľná udalosť nastáva a daňová povinnosť vzniká dodaním tovaru alebo poskytnutím služby. Ak má k platbe na účet dôjsť pred dodaním tovaru alebo poskytnutím služieb, daňová povinnosť vzniká z prijatej sumy prijatím platby.

Základom dane pre jednu službu poskytnutú cestovnou kanceláriou je **prirážka cestovnej kancelárie,** t. j. rozdiel medzi celkovou sumou bez DPH, ktorú zaplatí cestujúci, a skutočnými nákladmi tejto cestovnej kancelárie za tovary a služby, ktoré dodajú a poskytnú iné zdaniteľné osoby, ak tieto transakcie priamo slúžia v prospech cestujúceho. Cestovná kancelária nemusí byť schopná určiť skutočné náklady na konkrétnu službu v okamihu, keď cestujúci zaplatí s ňou súvisiacu platbu na účet.

Prirážku cestovnej kancelárie možno určiť na základe odhadu celkových skutočných nákladov, ktoré v konečnom dôsledku bude znášať. V súvislosti s týmto odhadom cestovná kancelária musí prípadne vziať do úvahy náklady, ktoré už skutočne vynaložila v okamihu prijatia platby na účet.

Odpočítaním predpokladaných skutočných celkových nákladov od celkovej ceny cestovná kancelária vypočíta svoju očakávanú prirážku. Základ DPH, ktorý sa má zaplatiť v okamihu prijatia platby na účet, sa vypočíta vynásobením sumy tejto platby percentom, ktoré predstavuje takto určená očakávaná prirážka v celkovej cene za cestu.

Po tom, čo sa cestovná kancelária dozvie svoje konečné skutočné individuálne náklady na cestu, tieto náklady musí zohľadniť na účely stanovenia DPH v súlade s článkom 308 smernice o DPH, prípadne aj opravou daňových priznaní k DPH vykonaných v deň prijatia platby na účet.

V prípade, že cestovná kancelária, na ktorú sa vzťahuje osobitná právna úprava zdaňovania pre cestovné kancelárie, prijme platbu na účet za služby v cestovnom ruchu, ktoré poskytne cestujúcemu, daňová povinnosť vzniká v okamihu prijatia tejto platby pod podmienkou, že v tomto okamihu sú služby v cestovnom ruchu, ktoré sa majú poskytnúť, presne určené.

Prirážka cestovnej kancelárie a v dôsledku toho jej základ dane tvorí rozdiel medzi celkovou sumou bez dane z pridanej hodnoty (DPH), ktorú zaplatí cestujúci, a skutočnými nákladmi vynaloženými na vstupe cestovnou kanceláriou z titulu dodania tovaru a poskytnutia služieb inými zdaniteľnými osobami, ak tieto transakcie priamo slúžia v prospech zákazníka.

Ak výška platby na účet zodpovedá celkovej cene služby v cestovnom ruchu alebo podstatnej časti tejto ceny a cestovnej kancelárii ešte nevznikli žiadne skutočné náklady alebo len obmedzená časť celkových individuálnych nákladov na túto službu, alebo ak skutočné individuálne náklady cestovnej kancelárie na cestu nemožno určiť v čase zaplatenia platby na účet, prirážka sa môže určiť na základe odhadu celkových skutočných nákladov, ktoré kancelária bude v konečnom dôsledku znášať.

V súvislosti s týmto odhadom musí cestovná kancelária prípadne vziať do úvahy náklady, ktoré už skutočne vynaložila v okamihu prijatia platby na účet. Na účely výpočtu prirážky sa celkové skutočne predpokladané

PP® tip

EPI monitoring (monitoring.epi.sk) – unikátny nástroj na preverovanie a vyhľadávanie nových obchodných partnerov, ale aj na spoľahlivé sledovanie informácií o subjektoch, ktoré sú v konkurze alebo likvidácii.

náklady odpočítajú od celkovej ceny za cestu a základ DPH, ktorý sa má zaplatiť v okamihu prijatia platby na účet, sa vypočíta vynásobením sumy tejto platby percentom, ktoré predstavuje takto určená očakávaná prirážka v celkovej cene za cestu.

IV. Ostatné zmeny

Registrácia zo zákona

Podľa § 4 ods. 4 zákona o DPH sa zdaniteľná osoba, ktorá dodá stavbu, jej časť alebo stavebný pozemok alebo prijme platbu pred ich dodaním, pričom z dodania sa má dosiahnuť obrat 49 790 eur, nestáva platiteľom dane dňom dodania, resp. dňom prijatia platby, ak ide o dodanie, ktoré je oslobodené od dane podľa § 38 ods. 1 zákona o DPH. Rovnako sa zdaniteľná osoba nestáva platiteľom dane, ak dodá časť stavby, ktorou je jednotlivý byt, jednotlivý apartmán alebo jednotlivý nebytový priestor, ktorých dodanie je oslobodené od dane podľa § 38 ods. 7 zákona o DPH.

Príklad č. 15: Predaj apartmánu zdaniteľnou osobou – neplatiteľom DPH

Podnikateľ – živnostník, predal apartmán za 100 000 eur. Vzhľadom na to, že dodanie apartmánu je podľa § 38 ods. 7 zákona o DPH oslobodené od dane, nevzniká povinnosť registrácie zo zákona.

Registrácia zahraničnej osoby

V ustanovení § 5 zákona o DPH je rozšírený okruh dodaní tovarov a služieb v tuzemsku, z titulu ktorých zahraničná osoba nie je povinná podať žiadosť o registráciu pre daň. Povinnosť registrovať sa v SR teda zahraničná osoba nemá tiež v prípade dodania tovaru alebo služby oslobodenej od DPH podľa § 28 až § 42 zákona o DPH (napr. vzdelávacie služby, kultúrne, poisťovacie, služby súvisiace so športom) a podľa § 48c ods. 1 a 2 zákona o DPH (napr. dodanie surovej ropy v colnom sklade).

Bezodplatné dodanie drobného hmotného majetku

Pri bezodplatnom dodaní tovaru podľa § 8 ods. 3 zákona o DPH, ktorý nie je odpisovaným majetkom podľa zákona o dani z príjmov (ide o drobný hmotný majetok), základ dane sa určí na základe fikcie štvorročného rovnomerného odpisovania tohto majetku. Po uplynutí tejto doby platiteľ dane nebude mať povinnosť odviesť DPH z celej kúpnej ceny v prípade jeho vyradenia.

Príklad č. 16: Vyradenie stoličiek platiteľom

Platiteľ previedol z podnikateľského majetku do majetku osobného – nepodnikateľského 2 stoličky, ktoré zakúpil pred 5 rokmi v hodnote 80 eur a odpočítal si DPH.

Vzhľadom na skutočnosť, že ide o drobný hmotný majetok (obstarávacia cena bola nižšia ako 1 700 eur) a od jeho kúpy prešli viac ako 4 roky, platiteľovi nevznikla daňová povinnosť pri jeho vyradení z podnikania.

PP® tip Rýchle a prehľadné informácie o **finančnej situácii a platobnej disciplíne** obchodných spoločností a iných subjektov nájdete na **monitoring.epi.sk.**

Prenos daňovej povinnosti

V súvislosti so spoločnou a nerozdielnou zodpovednosťou prevádzkovateľov skladov, v ktorých sú dodania určitých tovarov oslobodené od dane (§ 48ca ods. 6, § 48d ods. 19 a § 48e ods. 12), sa mechanizmus prenosu daňovej povinnosti pri dodaniach uskutočnených v tuzemsku zahraničnou osobou v prospech tuzemských zdaniteľných osôb podľa § 69 ods. 2 neuplatní na dodanie tovaru uskutočnené v jednotlivých typoch skladov v tuzemsku, na ktoré nie je možné uplatniť oslobodenie od dane.

V praxi pôjde o dodania tovaru zahraničnou osobou pre tuzemskú zdaniteľnú osobu, v súvislosti s ktorými dochádza buď k ukončeniu colného režimu colné uskladňovanie, alebo k vyňatiu tovaru z osobitného skladu alebo daňového skladu.

Ukončenie registrácie zahraničnej osoby

Zahraničná osoba registrovaná ako platiteľ dane, ktorá ukončuje svoje podnikanie a za posledné zdaňovacie obdobie neuskutočnila žiadne transakcie, z ktorých jej vznikla daňová povinnosť podľa § 69 zákona o DPH, nedodala tovar oslobodený od dane podľa § 43 zákona o DPH alebo § 47 zákona o DPH, príp. podľa § 45 zákona o DPH, neuplatňuje odpočítanie dane a zároveň jej nevznikla povinnosť odviesť daň z majetku podľa § 81 ods. 6 zákona o DPH, nie je povinná podať daňové priznanie za posledné zdaňovacie obdobie (úprava v § 78 ods. 2 zákona o DPH).

Kontrolný výkaz

V ustanovení § 78a ods. 12 zákona o DPH sa dopĺňa, že ak bude kontrolný výkaz podaný inak ako elektronicky, nebude sa na takto podaný kontrolný výkaz prihliadať.

Výpočet dane pri zrušení registrácie

V ustanovení § 81 ods. 6 zákona o DPH sa zjednocuje spôsob vypočítania dane pri zrušení registrácie platiteľa so spôsobom výpočtu dane pri bezodplatnom dodaní tovaru na základe § 22 ods. 5 zákona o DPH, t. j. pri tovare je základom dane cena, za ktorú bol tovar nadobudnutý (resp. ak bol vytvorený vlastnou činnosťou, sú to náklady na vlastnú činnosť), pri odpisovanom tovare je základom dane zostatková cena a pri službách sú základom dane náklady na službu.

Príklad č. 17: Dodanenie materiálu v poslednom zdaňovacom období

Platiteľovi DPH na základe jeho žiadosti správca dane určil posledné zdaňovacie obdobie jún 2020.

Platiteľ má na sklade materiál určený na spracovanie vo výrobnom procese, ktorý kúpil v januári 2020, jeho obstarávacia cena (vrátane nákladov na prepravu) bola vo výške 6 000 eur, z toho DPH 1 000 eur.

V poslednom zdaňovacom období – jún 2020 platiteľ odvedie DPH z uvedeného materiálu vo výške 1 000 eur.

PP® tip

Každý mesiac pre vás pripravujeme niekoľko nových videoškolení o najdôležitejších zmenách v legislatíve alebo horúcich témach. Aktuálnu ponuku videoškolení nájdete na **www.profivzdelavanie.sk.**

Znížená sadzba DPH – rozšírenie od 1. 1. 2020

Na základe zákonov č. 317/2018 Z. z. a č. 318/2019 Z. z. dochádza od 1. 1. 2020 k rozšíreniu tovarov podliehajúcich **zníženej sadzbe dane 10 %.** Znížená sadzba dane sa podľa § 27 ods. 2 písm. a) zákona o DPH uplatňuje na presne vymedzené tovary uvedené v prílohe č. 7 a služby uvedené v prílohe č. 7a.

Príloha č. 7 je doplnená o noviny, časopisy a periodiká – číselný kód Spoločného colného sadzobníka 4902 10 00, vychádzajúce najmenej štyrikrát týždenne, okrem tých, v ktorých reklama a inzercia predstavujú viac ako 50 % celkového obsahu, a okrem tých, v ktorých erotický obsah predstavuje viac ako 10 % z celkového obsahu.

Ďalej sa príloha č. 7 **rozširuje o vybrané druhy potravín** – mliečnych výrobkov, 100% ovčej bryndze, zdravých ovocných a zeleninových štiav, medu, čerstvého pečiva a prevažnej časti kategórie ovocia a zeleniny.

V prílohe č. 7 sa **vypúšťa číselný kód 1905 90 30** – Chlieb neobsahujúci pridaný med, vajcia, syr alebo ovocie a obsahujúci v sušine najviac 5 % hmotnosti cukrov a najviac 5 % hmotnosti tuku – len čerstvý chlieb podľa § 2 písm. c) a i) vyhlášky Ministerstva pôdohospodárstva a rozvoja vidieka SR č. 24/2014 Z. z. o pekárskych výrobkoch, cukrárskych výrobkoch a cestovinách.

Ing. Jaroslava Betáková

Objednajte si Úplné znenia (ÚZ)

Zákony spracovávame tým najprehľadnejším spôsobom. Rozhodnite sa, ktorú oblasť najviac potrebujete:

- **Dane, poplatky a účtovníctvo,**
- **Obchodné právo, občianske právo a trestné právo,**
- **Štátna správa a samospráva,**
- **Pracovné právo a právo sociálneho zabezpečenia.**

Potrebujete z každej oblasti niečo? Potom si vyberte ročne:

- **cca 4 860 strán** legislatívnych zákonov so zmenami **vo variante A,**
- **cca 3 080 strán** legislatívnych zákonov so zmenami **vo variante B.**

Variant B obsahuje najdôležitejšie právne predpisy, najmä z oblastí dane a účtovníctvo, pracovné právo a právo sociálneho zabezpečenia, obchodné právo a občianske právo. Variant A navyše obsahuje trestné právo, stavebné právo a právo životného prostredia, štátnu správu a samosprávu.

V rámci predplatného produktu Úplné znenia zákonov získavate:

- **Účtovné súvzťažnosti v PDF formáte**
- **Vedenie jednoduchého účtovníctva v PDF formáte**
- **Úplné znenia zákonov archív od roku 2017 v PDF formáte**
- **PP noviny**

INFOLINKA :Tel: 041/70 53 222**, E-mail:** eshop@zakon.sk

Zmeny pri určení základu dane
podľa § 22 zákona o DPH

STRUČNE

Zdaniteľné obchody, ktoré sú podľa § 2 zákona č. 222/2004 Z. z. v tuzemsku predmetom dane, podliehajú dani, príp. sú od dane oslobodené. Výpočet daňovej povinnosti, príp. určenie rozsahu uplatnenia oslobodenia od dane v zákonom stanovenej výške je podmienené správne stanoveným základom dane.

Úvod

Zákon o DPH osobitne definuje základ dane pri dodaní tovarov a služieb v tuzemsku, pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu a osobitne základ dane pri dovoze tovaru. Zákonom č. 369/2018 Z. z. s účinnosťou od 1. 1. 2019 a zákonom č. 368/2019 Z. z. s účinnosťou od 1. 1. 2020 bolo ustanovenie § 22 zákona o DPH doplnené. Doplnenia a z neho vyplývajúce zmeny sa týkajú predovšetkým:

- určenia základu dane pri bezodplatnom dodaní tovaru v súlade s § 8 ods. 3 zákona o DPH, kedy sa základ dane určí v súlade s § 22 ods. 5 cit. zákona,
- bezodplatného dodania súčasti tovaru, pri obstaraní ktorého nebola odpočítaná daň,
- príp. zohľadnenia pomerného odpočítania dane, príp. vykonanej úpravy odpočítanej dane pri výpočte dane.

1. Vymedzenie základu dane

Určenie základu dane pri dodaní tovarov a služieb v tuzemsku definuje § 22 zákona o DPH. Základom dane pri dodaní tovaru alebo služby je všetko, čo tvorí protihodnotu, ktorú dodávateľ prijal alebo má prijať od príjemcu plnenia alebo inej osoby za dodanie tovaru alebo služby, zníženú o daň.

Protihodnota obsahuje aj sumu dane a je to odplata, ktorá môže byť platená v peniazoch, ale aj inou formou, ktorú je možné vyjadriť v peniazoch, napr. v naturáliách. Protihodnotu poskytuje vždy kupujúci, zákazník alebo tretia strana, nie dodávateľ alebo poskytovateľ plnenia. Pojem „protihodnota“ je definovaný v rozsudkoch SD EÚ *C-310/11 Grattan plc, C-412/03 Hotel Scandic Gäsabäck AB.*

Protihodnotou za poskytnutie služieb alebo tovarov môže byť aj dodanie tovaru alebo služby, ktoré je v zmysle čl. 73 smernice o DPH základom dane, za predpokladu, že:

- existuje priama a bezprostredná súvislosť medzi poskytnutými plneniami,
- sa vzájomné plnenie dá vyjadriť v peniazoch.

Pri určení základu dane na účely výpočtu dane sa odplata zníži o sumu dane a daň sa vypočíta podľa vzorca, kde v čitateli je cena (odplata) vrátane DPH vynásobená príslušnou sadzbou dane a v menovateli súčet čísla 100 a príslušnej sadzby dane.

Ak je dodanie tovaru alebo služby v tuzemsku:

- oslobodené od dane alebo
- ide o dodanie tovarov alebo služieb, pri ktorých je osobou povinnou platiť daň

podľa § 69 zákona o DPH príjemca plnenia (odberateľ),

základom dane je suma, ktorú fakturuje dodávateľ odberateľovi a ktorá neobsahuje DPH.

Poznámka:

Ak podmienky pre uplatnenie oslobodenia v súlade so zákonom o DPH nie sú splnené a dodanie podlieha dani, základom dane je odplata, ktorú dodávateľ prijal alebo má prijať, znížená o daň.

Do základu dane sa zahŕňa aj dotácia alebo príspevok, ktorý dodávateľ prijal alebo má prijať k cene tovaru alebo služby. Dotácie alebo príspevky sú súčasťou základu dane vtedy, ak nie sú platené dodávateľom, ale inou osobou. Dotácie priamo viazané na cenu sú dotácie alebo príspevky, ktoré predstavujú celú alebo časť odplaty za dodanie tovarov alebo služieb, ktoré zaplatila tretia strana dodávateľovi alebo predávajúcemu *(C-184/00 Office des produits wallons, C-353/00 Keeping Newcastle Warm Limited).*

Stravovanie

Charakteristickým plnením, pri ktorom príspevok poskytnutý dodávateľom nevstupuje do základu dane, je stravovanie poskytované zamestnávateľom zamestnancom. Pri poskytovaní stravovacích služieb zamestnávateľom svojim zamestnancom nevstupuje do základu dane:

- príspevok zamestnávateľa, platiteľa dane, platený zamestnancom v sume najmenej 55 % ceny jedla, najviac však na každé jedlo do sumy 55 % stravného poskytovaného pri pracovnej ceste v trvaní 5 – 12 hodín podľa zákona č. 283/2002 Z. z. (ďalej len „zákon o cestovných náhradách“), v súčasnosti je to 55 % zo sumy 5,10 eura, t. j. 2,80 eura, ktorú si môže zamestnávateľ uplatniť vo výdavkoch (nákladoch) na účely dane z príjmov,
- zamestnávateľ môže prispieť na stravovanie zamestnancovi aj sumou presahujúcou stanovený limit 55 % stravného poskytovaného pri pracovnej ceste v trvaní 5 – 12 hodín podľa zákona o cestovných náhradách; suma presahujúca stanovený limit nie je na účely zákona o dani z príjmov v znení n. p. daňovým výdavkom zamestnávateľa,
- príspevok poskytnutý zo sociálneho fondu.

Základom dane pri poskytnutí služby stravovania je v zmysle § 22 ods. 1 zákona o DPH reálne prijatá protihodnota od zamestnancov. Výkladom určenia základu dane pri poskytnutí služby stravovania sa Súdny dvor EÚ zaoberal v prípade *C-412/03 Hotel Scandic Gäsabäck AB.*

Príklad č. 1

Platiteľ dane poskytuje svojim zamestnancom stravovacie služby vo vlastnej závodnej jedálni. Náklady na jednu stravnú jednotku predstavujú 3,80 eura bez DPH. Na stravovanie poskytuje zamestnávateľ zamestnancom príspevok 0,20 eura zo sociálneho fondu.

Zamestnávateľ, platiteľ dane, má právo na odpočítanie dane z nakúpených tovarov a služieb podľa § 49 – § 51

PP® tip Kompletný prehľad o novom zákone o ochrane osobných údajov a **nariadení GDPR aj vo forme videoškolení.** Viac informácií na **www.profivzdelavanie.sk**.

zákona o DPH. Pri poskytovaní stravy vlastným zamestnancom určí platiteľ základ dane podľa § 22 zákona o DPH:

Cena poskytnutej stravy bez DPH	3,80 €
Z toho:	
príspevok zamestnávateľa (55 %)	2,09 €
príspevok zo sociálneho fondu	0,20 €
základ dane (3,80 – 2,09 – 0,20)	1,51 €
daň 20 % (1,51 x 20)	0,30 €
zamestnanec hradí (1,51 + 0,30)	1,81 €
zamestnávateľ hradí (2,09 + 0,20)	2,29 €
cena poskytnutej stravy s DPH (1,81 + 2,09+ 0,20)	4,10 €

Služba je dodaná dňom poskytnutia stravy. Ak zaplatenie stravných lístkov predchádza momentu poskytnutia stravovacej služby, vzniká daňová povinnosť dňom prijatia platby (§ 19 ods. 4 zákona o DPH). Do daňového priznania uvádza zamestnávateľ základ dane, protihodnotu, ktorú hradí zamestnanec, a to zníženú o daň (1,51 eura) a tomu prislúchajúcu daň (0,30 eura).

Ak by bol príspevok platený inou osobou ako zamestnávateľom, musel by sa zahrnúť do základu dane (základ dane sa o hodnotu príspevku plateného inou osobou neznižuje).

Dodanie za protihodnotu

V prípade poskytnutia stravovacích služieb zamestnancom bezodplatne sa toto bezodplatné dodanie považuje podľa § 9 ods. 3 zákona o DPH za dodanie služby za protihodnotu, ktoré v plnej miere podlieha dani.

Príklad č. 2

Zamestnávateľ, platiteľ dane, poskytuje svojim zamestnancom bezodplatne službu stravovania. Stravovacie služby obstaral platiteľ v súlade s § 9 ods. 4 zákona o DPH od iného platiteľa a pri ich obstaraní si odpočítal daň.

Bezodplatné poskytnutie služby stravovania svojim zamestnancom sa podľa § 9 ods. 3 zákona o DPH považuje za dodanie služby za protihodnotu. Základom dane sú náklady na službu (§ 22 ods. 5 zákona o DPH). Náklady na službu v danom prípade predstavujú celkovú sumu bez dane, ktorú musel platiteľ dane zaplatiť inému platiteľovi dane za stravovacie služby.

Do základu dane sa zahŕňajú aj iné dane, clá a poplatky vzťahujúce sa na tovar alebo službu. Dane, clá a poplatky, ktoré nie sú ekonomickou protihodnotou za dodanie tovaru alebo služby a samy osebe nepredstavujú pridanú hodnotu, sa zahrnú do základu dane, ak sa priamo vzťahujú na toto dodanie.

PP® tip **Firemný multi-prístup na Daňové centrum** pre viac užívateľov súčasne. A pritom získate aj výhody navyše. Volajte pre objednanie 041/70 53 222.

Podmienky, za ktorých dane, clá a poplatky vzťahujúce sa na tovar alebo službu vchádzajú do základu dane, sú definované v rozsudkoch Súdneho dvora EÚ, napr. *C-106/10 Lidl & Companhia,* v spojených veciach *C-618/11, C-637/11 a C-659/11.*

Súvisiace náklady a iné

Súčasťou základu dane sú aj súvisiace náklady (výdavky), ako napríklad provízia, náklady na balenie, náklady na prepravu a náklady poistenia požadované dodávateľom od kupujúceho alebo zákazníka. Náklady, ktoré dodávateľovi tovaru vzniknú v spojitosti s dodaním tovaru, sa nezdaňujú osobitne. Osobitne je možné zdaňovať „náklad“, ktorý tvorí samostatné poskytnutie služby alebo tovaru, t. j. ak si ho objednávateľ objednal ako samostatné plnenie. Ak je napr. poštovné súvisiacim nákladom dodávateľa pri dodaní tovaru, potom je súčasťou základu dane podľa § 22 ods. 2 zákona o DPH a podlieha rovnakému daňovému režimu ako dodanie tovaru.

Súčasťou základu dane u dodávateľa nie sú a osobitne sa zdaňujú plnenia, ktoré:

– tvoria samostatné dodanie tovaru alebo služby,
– sú nákladovou položkou prijímateľa plnenia a nie sú nákladom dodávateľa, napr. preprava vykonaná na účet kupujúceho.

Príklad č. 3

Platiteľ dane A dodáva tovar platiteľovi B. V cene tovaru je zahrnutá preprava, ktorú dodávateľ zabezpečil u prepravcu vo svojom mene a na svoj účet. Prepravnú službu zahrnie dodávateľ do základu dane dodávaného tovaru ako súvisiaci náklad.

Príklad č. 4

Platiteľ dane A dodáva tovar platiteľovi B. Dopravu tovaru zabezpečí dodávateľ vo svojom mene na účet kupujúceho podľa § 9 ods. 4 zákona o DPH.

V súlade s cit. ustanovením zákona o DPH, ak zdaniteľná osoba vo svojom mene pre inú osobu obstará dodanie služby, platí, že táto zdaniteľná osoba službu sama prijala a sama dodala. Prepravnú službu nezahrnie dodávateľ do základu dane dodávaného tovaru. Dodávateľ fakturuje kupujúcemu dve samostatné plnenia, dodanie tovaru a prepravnú službu, ktorú obstaral na základe komisionárskej alebo inej obdobnej zmluvy.

2. Výdavky, ktoré sa nezahŕňajú do základu dane

Do základu dane sa nezahŕňajú prijaté úhrady za výdavky platené v mene a na účet inej osoby, tzv. prechodné položky. Sú to napríklad poplatky, ktoré platí advokát v mene a na účet klienta a ktoré nie sú nákladovou položkou advokáta a advokát ich pri vyúčtovaní odplaty za poskytnutie právnych služieb nezahŕňa do základu dane, príp. náklady vynaložené správcom v zastúpení vlastníkov bytov na opravu bytového domu.

Pri prechodných položkách si platiteľ dane podľa § 49 ods. 7 zákona o DPH nemôže odpočítať daň.

PP® tip **Praktické príklady zo súčasných noviel a zmien v zákonoch** vám ponúkame aj v digitálnej podobe. Získajte ročný prístup k rozsiahlej ponuke **videoškolení len za 120 €.** Viacej informácií na **www.profivzdelavanie.sk**.

Príklad č. 5

Správca bytového domu, platiteľ dane, obstaráva v mene a na účet vlastníkov bytov a nebytových priestorov poskytnutie služby rekonštrukcie a zateplenia bytového domu. Pri výkone správy koná v súlade so zákonom č. 182/1993 Z. z. o vlastníctve bytov a nebytových priestorov v z. n. p., t. j. pri obstaraní stavebných prác nie je v postavení príjemcu služieb. Pri objednaní stavebných prác koná s dodávateľom v zastúpení jednotlivých vlastníkov bytov a nebytových priestorov, ktorí sú príjemcami stavebných prác.

Platiteľ dane, správca, ktorý koná v zastúpení vlastníkov bytov, nie je v danom prípade príjemcom plnenia, preto sa pri dodaní stavebných prác neuplatní prenos daňovej povinnosti podľa § 69 ods. 12 písm. j) zákona o DPH. Poskytovateľ služieb vyhotoví faktúru za službu poskytnutú pre jednotlivých vlastníkov bytov a nebytových priestorov, ktorú adresuje správcovi zastupujúcemu týchto vlastníkov. Pri poskytnutí služby pre súkromné osoby (jednotliví vlastníci bytov) faktúra vyhotovená poskytovateľom nemusí obsahovať náležitosti podľa zákona o DPH. Správca bytového domu, ktorý je platiteľom dane, uplatní daň len k cene svojej odplaty za správu bytov a nebytových priestorov. Plnenia, ktoré obstaráva v mene a na účet vlastníkov bytov a nebytových priestorov a ktoré rozúčtováva jednotlivým vlastníkom, nie sú nákladom správcu a nevstupujú do ceny za správu. U správcu bytového domu sú tieto plnenia prechodnou položkou podľa § 22 ods. 3 zákona o DPH.

Osobitne je v zákone o DPH definovaný základ dane pri dodaní tovaru v zálohovaných obaloch. Do základu dane sa podľa § 22 ods. 3 zákona o DPH nezahŕňa záloha na zálohované obaly, ktoré sú dodané spolu s tovarom. Toto ustanovenie nadväzuje na § 19 ods. 10 zákona o DPH, ktorý definuje vznik daňovej povinnosti zo zálohovaných obalov na nápoje osobitným spôsobom u dodávateľov, ktorí ako prví v poradí uvádzajú na trh v tuzemsku zálohované obaly spolu s nápojom a zároveň im umožňuje odpočítanie dane pri kúpe zálohovaných obalov. Dodávatelia, ktorí dodávajú tovar (nápoje) v zálohovaných obaloch a ktorí nie sú prví v poradí, nezahrnú do základu dane pri predaji tovaru sumu zálohovaných obalov.

Uvedený postup sa uplatní pri dodaní a vrátení zálohovaných obalov, ktoré možno podľa zákona č. 79/2015 Z. z. o odpadoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v z. n. p. definovať ako zálohované obaly opakovane použiteľné. Pri dodaní a vrátení obalov, ktoré nie sú zálohovanými opakovane použiteľnými obalmi na nápoje, sa uplatňuje bežný režim dane a základ dane sa určí v súlade s § 22 ods. 1 zákona o DPH.

3. Základ dane pri dodaní tovarov a služieb s miestom dodania v tuzemsku, ak osobou povinnou platiť daň je príjemca plnenia

Suma bez dane fakturovaná dodávateľom odberateľovi je základom dane:

– pri dodaní tovarov a služieb zahraničnou osobou z iného členského štátu alebo tretieho štátu s miestom dodania v tuzemsku, kedy osobou povinnou platiť daň podľa § 69 ods. 2 a 3 zákona o DPH je prijímateľ plnenia,

PP® tip **Odborné školenia a konferencie s kvalifikovanými lektormi** takmer po celom Slovensku. Sledujte našu ponuku kurzov na **www.profivzdelavanie.sk** a my vám garantujeme, že nič nezmeškáte.

– pri dodaní tovarov a služieb v tuzemsku, pri ktorých je podľa § 69 ods. 10 – 12 zákona o DPH osobou povinnou platiť v tuzemsku daň príjemca plnenia, platiteľ dane.

Základ dane pri týchto transakciách neobsahuje DPH z dôvodu, že dodávateľ nie je povinný uplatniť k cene plnenia daň a daňová povinnosť sa prenáša na príjemcu plnenia, ktorý je osobou povinnou platiť daň. Sumu dane vypočíta príjemca plnenia podľa vzorca, v ktorého čitateli je základ dane (cena bez DPH) fakturovaný dodávateľom vynásobený príslušnou sadzbou dane a v menovateli číslo 100.

Príklad č. 6

Platiteľ dane A predal v januári 2020 administratívnu budovu skolaudovanú v roku 2014. Od prvej kolaudácie nehnuteľnosti uplynulo viac ako 5 rokov a ďalšie kolaudácie v súlade s § 38 ods. 1 neboli, preto platiteľ dane môže v súlade s cit. ustanovením zákona o DPH:

– dodanie nehnuteľnosti oslobodiť alebo
– sa môže rozhodnúť, že dodanie nehnuteľnosti zdaní.

Ak sa platiteľ dane rozhodne dodanie nehnuteľnosti zdaniť a kupujúci je platiteľom dane, je súčasne aj osobou povinnou platiť daň (kupujúci uplatní samozdanenie). Predávajúci fakturuje nehnuteľnosť v sume bez DPH, vo faktúre uvedie slovnú informáciu „prenesenie daňovej povinnosti“. Údaje o predaji nehnuteľnosti, pri ktorej je osobou povinnou platiť daň kupujúci, v daňovom priznaní a v kontrolnom výkaze neuvádza.

Kupujúci uplatní tzv. samozdanenie, vypočítanú daň uvedie v daňovom priznaní (riadky 09, 10) a v časti B.1 kontrolného výkazu. Súčasne má právo na odpočítanie dane (riadok 21 daňového priznania); podmienkou pre uplatnenie odpočítania dane je jej zaevidovanie v záznamoch podľa § 70 zákona o DPH.

Ak k cene plnenia, pri ktorom je osobou povinnou platiť daň odberateľ, fakturuje dodávateľ neoprávnene daň, je príjemca napriek tomu povinný uplatniť samozdanenie, pričom daň vypočíta zo základu dane upraveného o daň uplatnenú dodávateľom.

Príklad č. 7

Dodávateľ z ČR fakturuje platiteľovi dane službu prenájmu lešenia. K cene fakturovanej služby v sume 4 000 eur uplatnil zahraničný dodávateľ neoprávnene 21 % českú daň v sume 840 eur (spolu fakturoval 4 840 eur). Miesto dodania služby nájmu hnuteľného hmotného majetku je podľa § 15 ods. 1 v tuzemsku. Zdaniteľná osoba, príjemca služby v tuzemsku, je osobou povinnou platiť daň podľa § 69 ods. 3 zákona o DPH.

Daňovú povinnosť vypočíta príjemca služby v tuzemsku zo základu dane 4000 eur, t. j. základ dane na výpočet daňovej povinnosti upraví (zníži) o sumu českej dane 840 eur neoprávnene uplatnenej zahraničným dodávateľom. Daň v sume 800 eur prizná a vyrovná platiteľ voči štátnemu rozpočtu SR za zdaňovacie obdobie, v ktorom vznikla daňová povinnosť v súlade s § 19 zákona o DPH.

Platiteľom uplatnená daň je u príjemcu plnenia daňou odpočítateľnou, podmienkou odpočítania dane je jej zaevidovanie v záznamoch podľa § 70 zákona o DPH.

PP® tip

Okrem školení mimo pracoviska zabezpečujeme aj **In House školenia – vyškolenie vašich zamestnancov priamo u vás vo firme.** Riešenie šité na mieru: od výberu lektora, témy až po materiálne a technické zabezpečenie.

Pri dodaní stavebných a montážnych prác spojených s výstavbou, príp. opravou stavby, kedy je osobou povinnou platiť daň príjemca plnenia, platiteľ dane, zahŕňa základ dane aj prostriedky vynaložené na použitý materiál, stroje a zariadenia, konštrukcie, ktoré sa do stavby ako jej súčasť montážnymi a stavebnými prácami zabudujú alebo zamontujú.

Ak sú poskytnuté stavebné alebo montážne práce, príp. dodanie diela zaradené do kódov 41 až 43 štatistickej klasifikácie produktov podľa činností (CPA), potom sa všetky zabudované materiály, stroje a zariadenia, ktoré sú súčasťou plnení, zahrnujú do základu dane týchto stavebných prác s uplatnením prenesenia daňovej povinnosti na príjemcu plnenia podľa § 69 ods. 12 písm. j) zákona o DPH.

Súčasťou zmlúv o dielo na dodanie stavby alebo jej časti je v mnohých prípadoch stanovenie výšky zádržného. **Zádržné** predstavuje určitú časť dohodnutej zmluvnej ceny, ktorú zadržuje objednávateľ do doby preukázania splnenia kvalitatívnych parametrov odovzdávanej stavby a súvisí s platobnými podmienkami dohodnutými medzi zmluvnými stranami. Podstata zádržného **spočíva v oddialení splatnosti časti zmluvnej ceny dohodnutej medzi objednávateľom a dodávateľom stavby.**

Dodávateľovi stavby vzniká v súlade so zákonom daňová povinnosť dňom odovzdania stavby, pričom základom dane je všetko, čo tvorí protihodnotu, ktorú dodávateľ prijal alebo má prijať od príjemcu plnenia.

Základom dane je celková zmluvne dohodnutá cena vrátane zádržného. Dodávateľ stavby je povinný do 15 dní od dodania – odovzdania stavby, príp. prijatia platby fakturovať zmluvne dohodnutú cenu (základ dane) nezníženú o čiastku zádržného.

Príklad č. 8

Platiteľ dane A dodal na základe zmluvy o dielo platiteľovi dane B stavbu v dohodnutej cene 150 000 eur bez DPH. Pri dodaní stavby sa uplatní režim prenesenia daňovej povinnosti. Podľa zmluvne dohodnutých platobných podmienok 10 % dohodnutej ceny predstavuje zádržné, ktoré objednávateľ zadržuje počas dohodnutej doby 3 rokov na preukázanie splnenia kvalitatívnych parametrov odovzdávanej stavby.

Dodávateľ:

- do 15 dní od dodania stavby je povinný vyhotoviť faktúru,
- na faktúre uvedie základ dane 150 000 eur, z toho zádržné 10 % – 15 000 eur, k úhrade 135 000 eur,
- povinnou náležitosťou faktúry je informácia „prenesenie daňovej povinnosti“,
- údaje o dodaní stavby uvedie v záznamoch DPH a v časti A.2 kontrolného výkazu.

Odberateľ:

- v riadkoch 09 a 10 daňového priznania za zdaňovacie obdobie, v ktorom vznikla daňová povinnosť, vyrovná daňovú povinnosť zo základu dane 150 000 eur, t. j. DPH 30 000 eur,
- dňom vzniku daňovej povinnosti vzniká odberateľovi právo na odpočítanie dane, ktoré si môže uplatniť v riadku 21 daňového priznania,
- údaje uvedie v časti B.1 kontrolného výkazu za zdaňovacie obdobie, v ktorom vznikla daňová povinnosť.

PP® tip

Absolvujte **kurz BOZP alebo OPP v e-learningovej forme.** Po jeho úspešnom absolvovaní získa každý preškolený zamestnanec **platný záznam o oboznámení s kurzom,** ktorým sa môže v prípade potreby preukázať kontrolným orgánom.

4. Poskytnutie zľavy z ceny v čase dodania

Zľava z ceny predstavuje zníženie ceny zdaniteľného plnenia v dôsledku kvalitatívnych, dodacích, prípadne iných dohodnutých podmienok v súvislosti s dodaním tovaru alebo poskytnutím služby. Ak je zľava z ceny alebo zľava za skoršiu úhradu ceny poskytnutá v čase dodania tovaru alebo služby, základ dane sa podľa § 22 ods. 4 zákona o DPH zníži o sumu zľavy. Poskytnutá zľava z ceny sa v uvedených prípadoch do základu dane nezahŕňa.

Príklad č. 9

Predajca predáva automobily v cene 18 000 eur s DPH (základ dane 15 000, daň 3 000 eur). V januári v rámci akciovej ponuky predával platiteľ automobily v akciovej cene 16 800 eur s DPH. Predajca poskytol zľavu z ceny tovaru pri jeho predaji.

Platiteľ dane neopravuje základ dane, ale zníži ho v čase predaja automobilu o poskytnutú zľavu. Platiteľ odvedie daň v sume 2 800 eur zo základu dane 14 000 eur.

Príklad č. 10

Platiteľ dane predáva prací prostriedok za jednotkovú cenu 12,00 eur s DPH. V marci 2020 v rámci podpory predaja poskytuje dodávateľ kupujúcim k praciemu prostriedku zadarmo avivážny prostriedok, ktorého predajná cena je 2,40 eura s DPH. Predajná cena akciového balíčka, pracieho prostriedku a aviváže je 10 eur bez DPH. Platiteľ dane predáva prací prostriedok a aviváž za cenu pracieho prostriedku.

Daň zo základu dane 10 eur je v sume 2 eurá, celková predajná cena akciového balíka je 12 eur s DPH. Platiteľ dane poskytol zľavu z ceny v čase dodania tovaru a pri jeho predaji je povinný priznať a odviesť DPH v sume 2 eurá po zohľadnení zľavy z ceny plnenia.

Poznámka:

Predpokladom poskytnutia zľavy je dodanie tovaru alebo služby za protihodnotu. Ak zľava predstavuje zníženie ceny o 100 %, je dodanie tovaru alebo služby poskytnuté bezodplatne, t. j. považuje sa za dodanie za protihodnotu a základ dane sa určí podľa § 22 ods. 5 zákona o DPH. Podľa záverov rozsudku C-48/97 Kuwait Petroleum Ltd. sa rabat a cenová zľava nedajú aplikovať na zľavy, ktoré predstavujú celú cenu zdaniteľného plnenia.

5. Základ dane pri bezodplatnom dodaní tovaru podľa § 8 ods. 3 zákona o DPH

Povinnosť priznať a odviesť daň ukladá zákon o DPH platiteľovi dane aj pri bezodplatnom dodaní tovaru alebo služby. Základ dane pri bezodplatne poskytnutých zdaniteľných obchodoch definuje zákon o DPH v § 22 ods. 5 (článok 74 a 75 smernice DPH). Toto ustanovenie zákona o DPH bolo zmenené a doplnené poslednými

PP® tip
Novinka PMPP PLUS – získajte ešte viac funkcií a služieb v online časopise a Mzdovej pohotovosti. Pre viac informácií volajte svojho operátora na tel. čísle +421 41 70 53 222.

novelami zákona o DPH s účinnosťou od 1. 1. 2019 a od 1. 1. 2020.

Dodaním tovaru za protihodnotu je podľa § 8 ods. 3 zákona o DPH aj dodanie tovaru na osobnú spotrebu platiteľa alebo na osobnú spotrebu jeho zamestnancov, dodanie tovaru bezodplatne alebo na ďalší iný účel ako na podnikanie, ak pri kúpe tohto tovaru alebo jeho súčasti alebo vytvorení tohto tovaru alebo jeho súčasti vlastnou činnosťou bola daň úplne alebo čiastočne odpočítaná. V zákonom definovaných prípadoch má platiteľ dane povinnosť priznať a odviesť DPH. Výnimkou z tohto ustanovenia je bezodplatné dodanie tovaru na obchodné účely, ak jeho hodnota nepresiahne 17 eur bez dane za jeden kus, a bezodplatné dodanie obchodných vzoriek, ktoré sa nepovažuje za dodanie tovaru za protihodnotu a platiteľ dane nie je povinný odviesť DPH.

Od 1. 1. 2019 upravuje zákon o DPH postup platiteľa, ktorý dodá **bezodplatne tovar, pri kúpe ktorého daň nebola odpočítaná, ale bola doň vložená súčasť, pri kúpe alebo vytvorení ktorej bola daň odpočítaná. DPH podlieha bezodplatné dodanie tohto tovaru v rozsahu oddanenej súčasti** (článok 16 smernice o DPH). Pri stanovení základu dane podľa § 22 ods. 5 zákona o DPH platiteľ v danom prípade **vychádza len z nákladov vynaložených na súčasť** bezodplatne dodaného tovaru, z ktorej si platiteľ uplatnil odpočítanie dane, t. j. predmetom dane je dodaný tovar v rozsahu oddanenej súčasti.

Príklad č. 11

Fyzická osoba, platiteľ DPH, kúpila v januári 2020 v autobazári automobil, ktorý jej obchodník predal s uplatnením osobitnej úpravy uplatňovania dane pri použitom tovare podľa § 66 zákona o DPH. Z uvedeného dôvodu si platiteľ neuplatnil odpočítanie dane z kúpy automobilu. Následne platiteľ kúpil autorádio a navigáciu spolu v sume 1 560 eur, z toho DPH 260 eur.

Z nakúpených tovarov, ktoré boli zabudované do automobilu, si platiteľ uplatnil odpočítanie dane v plnej výške, pretože automobil používal výlučne na účely podnikania, ktoré podlieha dani.

V novembri 2020 sa platiteľ rozhodol automobil darovať svojmu synovi (bezodplatné dodanie). Z uvedeného dôvodu je povinný v daňovom priznaní za mesiac november, príp. 4. štvrťrok 2020 odviesť daň v sume 260 eur zo základu dane 1300 eur. Údaje o bezodplatnom dodaní tovaru, ktorý je súčasťou automobilu, pri ktorého kúpe si neodpočítal daň, uvedie aj v časti D2 KV DPH.

Súčasťou tovaru, pri bezodplatnom dodaní ktorého je platiteľ povinný odviesť daň, je v danom prípade tovar nadobudnutý na iný účel ako na ďalší predaj, ktorého obstarávacia cena je nižšia ako 1 700 eur vrátane a doba použiteľnosti je dlhšia ako jeden rok. Ak by platiteľ daroval automobil napr. v roku 2021, základ dane súčasti tovaru by platiteľ vypočítal zo zostatkovej ceny, ktorá by sa určila ako pri majetku, ktorý by bol odpisovaný rovnomerne po dobu štyroch rokov.

Základom dane pri dodaní tovaru podľa § 8 ods. 3 zákona o DPH, ak pri jeho kúpe alebo pri jeho vytvorení vlastnou činnosťou bola daň úplne alebo čiastočne odpočítateľná, je cena, za ktorú bol tovar nadobudnutý vrátane nákladov súvisiacich s nadobudnutím.

PP® tip
Prihláste sa na niektorý z našich **webinárov** a sledujte kurzy o vybranej problematike priamo z prostredia vašej firmy alebo z pohodlia vášho domova. Ponuku aktuálnych webinárov nájdete na **www.profivzdelavanie.sk.**

Ak bol tovar vytvorený vlastnou činnosťou, základom dane sú náklady na vytvorenie tovaru vlastnou činnosťou. Pri dodaní tovaru, ktorý je odpisovaným majetkom podľa § 22 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v z. n. p. (ďalej len „zákon o dani z príjmov“), je základom dane zostatková cena majetku zistená podľa § 25 zákona o dani z príjmov.

Príklad č. 12

Platiteľ dane daroval zamestnancovi počítač, pri obstaraní ktorého si odpočítal daň v plnej sume (základ dane 2 000, daň 400 eur). V čase darovania počítača boli uplatnené odpisy vo výške 50 %.

Základom dane je zostatková cena počítača 1 000 eur. Platiteľ dane je povinný odviesť daň v sume 200 eur.

Ak je tovar, ktorý je odpisovaným majetkom, v čase darovania v plnej miere odpísaný, základ dane podľa § 22 ods. 5 zákona o DPH je nula.

Príklad č. 13

Platiteľ dane daroval úžitkový automobil sociálnemu zariadeniu. Pri kúpe automobilu v cene 18 000 eur s DPH si platiteľ dane odpočítal daň v plnej výške v sume 3 000 eur. V čase darovania je automobil v plnej miere odpísaný, jeho zostatková cena je nula.

Platiteľ dane nie je povinný odviesť a priznať daň z dôvodu, že zostatková hodnota automobilu je nulová a rovnako aj základ dane podľa § 22 ods. 5 zákona o DPH je nula.

Ak by platiteľ za tovar, ktorý je v plnej miere odpísaný, požadoval úhradu, základom dane by bola požadovaná protihodnota znížená o daň.

Doplnené **ustanovenie § 22 ods. 5** zákona o DPH **upravuje základ dane pri bezodplatnom dodaní tovaru nadobudnutého na iný účel ako na ďalší predaj, ktorého obstarávacia cena je nižšia ako 1 700 eur vrátane a doba použiteľnosti je dlhšia ako jeden rok.**

Od 1. 1. 2020 nie je platiteľ dane pri bezodplatnom dodaní drobného hmotného majetku povinný odviesť DPH z celej kúpnej ceny.

Pri dodaní tovaru nadobudnutého na iný účel ako na ďalší predaj, ktorého obstarávacia cena je nižšia ako 1 700 eur vrátane a doba použiteľnosti je dlhšia ako jeden rok, je základom dane zostatková cena, ktorá sa určí ako pri majetku, ktorý by bol odpisovaný rovnomerne po dobu štyroch rokov.

Ustanovenie sa týka tzv. „drobného hmotného majetku“, ale nevzťahuje sa na zásoby, t. j. na tovar určený na ďalší predaj. Zákon o DPH zavádza fikciu rovnomerných odpisov, t. j. odpisy po dobu 4 rokov, pričom prvý rok odpisovania je rok, v ktorom platiteľ majetok nadobudol. Podmienkou pre uplatnenie tohto postupu je doba použiteľnosti tovaru dlhšia ako jeden rok. Nová právna úprava sa vzťahuje aj na bezodplatné dodanie tovarov, ktoré boli kúpené pred 1. 1. 2020.

PP® tip **Nadácia Rozum a Cit patrí do našej PP rodiny.** Ako fungujeme a komu pomáhame? Čítajte viac na **www.rozumacit.sk**.

Príklad č. 14

Platiteľ dane kúpil v marci 2019 kopírovací stroj v cene s DPH 1 560 eur, daň v sume 260 eur si platiteľ odpočítal. V decembri 2020 daroval platiteľ dane kopírovací stroj občianskemu združeniu, t. j. platiteľ dodal bezodplatne tovar na iný účel ako na podnikanie. Jeho obstarávacia cena bola nižšia ako 1 700 eur vrátane a doba použiteľnosti dlhšia ako jeden rok. Platiteľ odvedie daň zo základu dane vypočítaného podľa § 22 ods. 5 zákona o DPH.

Výpočet dane:
Zostatková cena = základ dane = 975 eur (1 300 – 325 eur – odpis 25 %)
Daň = 20 % zo základu dane = 195 eur

V daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie december 2020 je platiteľ dane povinný odviesť daň zo základu dane, ktorým je zostatková cena, ktorá sa určí ako pri majetku, ktorý by bol odpisovaný rovnomerne po dobu štyroch rokov v sume 195 eur.

Ak by platiteľ bezodplatne dodal stroj po 4 rokoch od jeho zaradenia do užívania, základ dane by bol 0 eur.

Od 1. 1. 2019 platiteľ dane, ktorý je povinný odviesť DPH z bezodplatného dodania tovaru podľa § 8 ods. 3 alebo bezodplatne dodanej služby podľa § 9 ods. 2 a ktorý:

- si vstupnú daň odpočítaval v pomernej výške použitím koeficientu podľa § 50 alebo
- pri tovare, ktorý je v zmysle § 54 ods. 2 investičným majetkom, počas obdobia na úpravu odpočítanej dane vykonal jednu alebo viacero úprav odpočítanej dane,

zohľadní tieto skutočnosti pri výpočte dane.

Príklad č. 15

FO, platiteľ dane, kúpila v marci 2019 počítač v cene 1 200 eur vrátane DPH. Z dôvodu, že ho predpokladala využívať na zdaňované aj na oslobodené činnosti, uplatnila si v súlade s § 49 ods. 4 odpočítanie dane v pomernej výške po prepočte predbežným koeficientom 0,5 v sume 100 eur.

V marci 2020 platiteľ počítač bezodplatne darovala materskej škole, t. j. podľa § 8 ods. 3 zákona o DPH dodala tovar za protihodnotu. Obstarávacia cena tovaru je nižšia ako 1 700 eur vrátane a doba použiteľnosti je dlhšia ako jeden rok. Základom dane v súlade s § 22 ods. 5 zákona o DPH je zostatková cena, ktorá sa určí ako pri majetku, ktorý by bol odpisovaný rovnomerne po dobu štyroch rokov.

Výpočet dane:
Zostatková cena = základ dane (1 000 – 250) = 750 eur
Daň 20 % zo základu dane = 150 eur
Zníženie odvodu dane v dôsledku pomerného odpočítania dane = 50 % zo 150 = 75 eur

Platiteľ pri výpočte výšky daňovej povinnosti zohľadní skutočnosť, že pôvodné odpočítanie dane bolo vykonané v pomernej výške (znížené o podiel zodpovedajúci použitiu počítača na oslobodené činnosti).

Výška daňovej povinnosti, ktorú platiteľ odvedie v daňovom priznaní podanom za ZO 03/2020, je 75 eur.

PP® tip Neprehliadnite náš **Youtube kanál Poradca podnikateľa,** kde nájdete reportáže z našich prestížnych konferencií.

Za bezodplatné dodanie tovaru alebo služby nemožno považovať dodanie, pri ktorom dodávateľ požaduje od príjemcu úhradu DPH, ktorú je podľa § 8 ods. 3 alebo § 9 ods. 2 a 3 zákona o DPH povinný odviesť do štátneho rozpočtu. Suma, ktorú požaduje dodávateľ od svojho odberateľa, je protihodnotou a základ dane sa určí podľa § 22 ods. 1 zákona o DPH.

6. Základ dane pri dodaní služby podľa § 9 ods. 2 a 3 zákona o DPH

Bezodplatné poskytnutie práva užívať hmotný majetok, pri obstaraní ktorého bola daň odpočítateľná a ktorý je zahrnutý do obchodného majetku platiteľa dane, sa považuje za poskytnutie služby za protihodnotu. Podľa § 9 ods. 2 zákona o DPH užívanie hmotného majetku, ktorý je vo vlastníctve platiteľa dane a pri ktorého kúpe alebo vytvorení vlastnou činnosťou bola daň úplne alebo čiastočne odpočítateľná, na svoju osobnú spotrebu alebo spotrebu vlastných zamestnancov, alebo na ďalší iný účel ako na podnikanie platiteľa dane sa považuje za dodanie služby za protihodnotu.

Užívanie majetku, pri ktorom bola daň odpočítaná podľa § 49 ods. 5 alebo § 49a zákona o DPH len v rozsahu použitia majetku na podnikanie alebo bola vykonaná úprava odpočítanej dane podľa § 54a zákona o DPH, sa nepovažuje za poskytnutie služby za protihodnotu.

Za dodanie služby za protihodnotu sa podľa § 9 ods. 3 zákona o DPH považuje aj iné bezodplatné dodanie služby ako užívanie hmotného majetku, ak ide o dodanie služby na osobnú spotrebu platiteľa alebo na spotrebu jeho zamestnancov, alebo na ďalší iný účel ako na podnikanie okrem služby bezodplatne dodanej vysielajúcej organizácii alebo prijímateľovi dobrovoľníckej činnosti podľa § 4 a § 5 zákona č. 406/2011 Z. z. o dobrovoľníctve a o zmene a doplnení niektorých zákonov.

Bezodplatným dodaním služby na iný účel ako na podnikanie je napr. bezodplatné poskytnutie ubytovacích služieb členom športového klubu, príp. bezodplatná preprava členov klubu na športový zápas, bezodplatné poskytnutie stavebných prác základnej škole a pod.

Základom dane pri dodaní služby podľa § 9 ods. 2 a 3 zákona o DPH sú v súlade s § 22 ods. 5 zákona o DPH náklady na službu, t. j. všetky náklady, ktoré platiteľ dane skutočne vynaložil na poskytnutie služby.

Príklad č. 16

Platiteľ dane bezodplatne opravil detské ihrisko. Opravu vykonali zamestnanci firmy platiteľa a pri oprave použili materiál vo vlastníctve firmy.

Základom dane pri dodaní služby na iný účel ako na podnikanie sú všetky skutočne vynaložené náklady súvisiace s vykonanou opravou (cena materiálu a prepravy, náklady na mzdy zamestnancov a pod.).

PP® tip

Prostredníctvom nášho **Youtube kanálu ProfiVzdelávanie** môžete sledovať ukážky z našich najnovších videoškolení.

7. Základ dane pri premiestnení tovaru

Za dodanie tovaru za protihodnotu sa považuje aj premiestnenie tovaru, ktorý je vo vlastníctve zdaniteľnej osoby, z tuzemska do iného členského štátu, ak je tento tovar odoslaný alebo prepravený ňou alebo na jej účet do iného členského štátu na účely jej podnikania okrem premiestnenia tovaru, ktoré spĺňa podmienky režimu call-off stock podľa § 8a, a okrem premiestnenia tovaru definovaného vo výnimkách podľa § 8 ods. 4 písm. a) – i) zákona o DPH. Od 1. 1. 2020 na základe úpravy call-off stock v súlade s § 8a zákona o DPH sa preprava tovaru, ktorý je obchodným majetkom zdaniteľnej osoby (dodávateľa), do iného členského štátu na účely jeho následného dodania vopred známemu odberateľovi – zdaniteľnej osobe identifikovanej pre daň v členskom štáte skončenia prepravy tovaru **za predpokladu splnenia podmienok podľa § 8a zákona o DPH nepovažuje za premiestnenie tovaru do iného členského štátu podľa § 8 ods. 4.**

Tovar, ktorý premiestňuje zdaniteľná osoba do iného členského štátu je oslobodený od dane, ak je registrovaná pre daň v tuzemsku a tiež identifikovaná pre daň v danom v členskom štáte.

V súlade s § 43 ods. 4 zákona o DPH je premiestnenie tovaru, ktorý je vo vlastníctve zdaniteľnej osoby z tuzemska do iného členského štátu, oslobodené od dane za predpokladu, že osoba, ktorá si premiestňuje tovar na účely svojho podnikania, je registrovaná pre daň v tuzemsku a zároveň je identifikovaná pre daň v členskom štáte, do ktorého tovar premiestňuje. **Pri premiestnení tovaru vo vlastníctve platiteľa nedochádza k prevodu práva nakladať s tovarom ako vlastník,** platiteľ fyzicky premiestni svoj tovar do iného členského štátu bez toho, aby ho predal inej osobe. Platiteľ dane, ktorý si premiestňuje tovar z tuzemska do iného členského štátu na účely svojho podnikania, musí uviesť premiestnenie tohto tovaru v daňovom priznaní aj v súhrnnom výkaze.

Základom dane pri premiestnení tovaru, ktorý je vo vlastníctve zdaniteľnej osoby, z tuzemska do iného členského štátu na účely jej podnikania je podľa § 22 ods. 6 zákona o DPH cena, za ktorú bol tovar nadobudnutý vrátane nákladov súvisiacich s nadobudnutím. Ak bol tovar vytvorený vlastnou činnosťou, základom dane sú náklady na vytvorenie tovaru vlastnou činnosťou.

Pri určení základu dane pri premiestnení tovaru sa primerane uplatní § 22 ods. 2 a 3 zákona DPH, ktoré vymedzujú, čo sa zahŕňa, resp. nezahŕňa do základu dane.

Príklad č. 17

Platiteľ dane, ktorý v tuzemsku vyrába elektromotory a zároveň podniká aj v Maďarsku, kde je identifikovaný pre daň, 20. januára 2020 premiestnil tovar zo SR do Maďarska na účely svojho podnikania.

Tovar bol vytvorený vlastnou činnosťou, preto základom dane sú všetky náklady na jeho výrobu. Určenie základu dane je v danom prípade dôležité vzhľadom na povinnosť uvádzať údaje o premiestnení tovaru v daňovom priznaní a v súhrnnom výkaze s následnou povinnosťou vyrovnania dane z nadobudnutia tovaru v členskom štáte nadobudnutia, t. j. v Maďarsku.

PP® tip

Uľahčite si pracovný život a získajte ešte viac funkcií a služieb v online časopise DÚPP a Daňovej pohotovosti s našou novinkou DÚPP PLUS. Pre viac informácií volajte +421 41 70 53 222.

8. Základ dane pri predaji podniku alebo jeho časti

Predaj podniku, príp. časti podniku platiteľa:

– osobe, ktorá je platiteľom dane alebo ktorá sa stane platiteľom dane zo zákona podľa § 4 ods. 4 zákona o DPH,
– platiteľovi dane v prípade, ak predávajúci a aj nadobúdateľ výlučne alebo prevažne dodávajú tovary a služby, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 28 až § 41 zákona o DPH,

sa nepovažuje za dodanie tovaru alebo dodanie služby (§ 10 zákona o DPH). Vzhľadom na cit. ustanovenia podnik alebo jeho časť bude spravidla predaný bez dane.

Povinnosť odviesť daň pri predaji podniku má platiteľ dane, ktorý predá podnik alebo časť podniku osobe, ktorá vykonáva výlučne alebo prevažne činnosti oslobodené od dane podľa § 28 – § 41 zákona o DPH s výnimkou prípadu, ak predávajúci a aj kupujúci (platitelia dane) výlučne alebo prevažne dodávajú tovary a služby, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 28 až § 41 zákona o DPH, alebo ak podnik alebo jeho časť predá osobe, ktorá nie je zdaniteľnou osobou a nestane sa platiteľom podľa § 4 ods. 4 zákona o DPH. V uvedenom prípade z hľadiska zákona o DPH predáva platiteľ dane jednotlivé zložky majetku a jednotlivé veci a práva.

V rámci predaja podniku, pri ktorom sa neuplatní § 10 zákona o DPH, posudzuje platiteľ dane jednotlivé zložky majetku z hľadiska uplatnenia režimu DPH, t. j. či predmetom dodania sú zdaniteľné plnenia, ktoré podliehajú DPH na výstupe alebo sú oslobodené od dane, príp. či sú predmetom dane. Ak predaj podniku alebo časti podniku podlieha dani, základ dane sa určí podľa § 22 ods. 7 zákona o DPH.

Základ dane pri dodaní tovarov a dodaní služieb v rámci predaja podniku alebo časti podniku, ktorá tvorí samostatnú organizačnú zložku (§ 476 až § 488 Obchodného zákonníka), sa určí na základe dohodnutej ceny vzťahujúcej sa na jednotlivý prevádzaný hmotný a nehmotný majetok a jednotlivé iné majetkovo využiteľné hodnoty. Základ dane nie je možné znížiť o záväzky, ktoré prechádzajú na kupujúceho.

Príklad č. 18

Platiteľ dane, ktorý dodáva tovary a služby, ktoré podliehajú dani, predáva podnik platiteľovi dane, ktorý prevádzkuje lotérie a iné podobné hry, činnosti oslobodené od dane podľa § 41 zákona o DPH.

V danom prípade je predaj podniku dodaním tovarov a služieb. Základ dane sa určí na základe dohodnutej ceny vzťahujúcej sa na jednotlivý prevádzaný hmotný a nehmotný majetok a jednotlivé iné majetkovo využiteľné hodnoty. Platiteľ dane uplatní režim dane v závislosti od charakteru prevádzaného majetku.

Ak je v rámci predaja podniku dodaná nehnuteľnosť, platiteľ uplatní postup podľa § 38 ods. 1, príp. podľa § 38 ods. 7 zákona o DPH v závislosti od konkrétnych podmienok, t. j. dodanie zdaní alebo uplatní režim oslobodenia, príp. sa môže rozhodnúť predávanú nehnuteľnosť, ktorá je oslobodená od dane, zdaniť.

Peňažné pohľadávky nepodliehajú dani a hodnotu – základ dane prevádzaného majetku – nie je možné znížiť o záväzky, ktoré prechádzajú na kupujúceho.

PP® tip Získajte viac funkcií a služieb v online časopise PMPP a Mzdovej pohotovosti s novinkou PMPP PLUS. Pre bližšie informácie volajte +421 41 70 53 222.

9. Určenie základu dane v osobitných prípadoch

Zákon v ustanovení § 22 ods. 8 osobitne určuje základ dane ako trhovú hodnotu na voľnom trhu v prípade dodania tovarov a poskytnutia služieb osobám uvedeným v § 22 ods. 9 zákona o DPH, t. j osobám majúcim osobitný vzťah k osobe uskutočňujúcej zdaniteľné plnenia.

Novelou zákona o DPH sa od 1. 1. 2019 rozšíril okruh osôb, ktoré majú osobitný vzťah k platiteľovi dane, o členov združení, príp. družstiev.

Cieľom osobitného určenia základu dane ako trhovej ceny podľa § 22 ods. 8 a 9 zákona o DPH je zabrániť možným daňovým únikom alebo vyhýbaniu sa plateniu dane, ak ide o dodanie tovaru alebo poskytnutie služieb, ktorých súčasťou sú rodinné alebo iné úzke osobné prepojenia, riadiace, členské, vlastnícke, finančné alebo právne prepojenia.

Ak pri dodaní tovaru alebo poskytnutí služby osobám, ktoré majú osobitný vzťah k platiteľovi dane, ktorý dodáva tovar alebo službu, je protihodnota nižšia ako trhová hodnota na voľnom trhu, základom dane je trhová hodnota na voľnom trhu. Týka sa to prípadov, ak sa tovar alebo služba dodáva príjemcovi plnenia:

- ktorý nie je platiteľom dane alebo
- je platiteľom dane, ktorý pri tomto tovare alebo službe nemá právo na odpočítanie dane v plnom rozsahu.

Trhovou hodnotou na voľnom trhu je suma, ktorú by príjemca plnenia musel zaplatiť pri obstaraní príslušného tovaru alebo služby v tuzemsku na rovnakom obchodnom stupni ako na tom, na ktorom sa dodanie tovaru alebo poskytnutie služby uskutočňuje, a to nezávislému dodávateľovi tovaru alebo služby v čase tohto dodania za podmienok spravodlivej hospodárskej súťaže.

Ak nie je možné zistiť porovnateľné dodanie tovaru alebo služby v tuzemsku, trhová hodnota na voľnom trhu je:

- pri dodaní tovaru suma, ktorá nie je nižšia ako kúpna cena príslušného tovaru alebo podobného tovaru, a ak kúpna cena neexistuje, náklady na vytvorenie tovaru vlastnou činnosťou príslušného tovaru v čase jeho dodania,
- pri dodaní služby suma, ktorá nie je nižšia ako náklady na túto službu.

Osoby, ktoré majú osobitný vzťah k platiteľovi dane (dodávateľovi), sú taxatívne vymenované v § 22 ods. 9 zákona o DPH (článok 72 smernice o DPH).

Príklad č. 19

Výrobca nábytku, platiteľ dane, poskytuje zamestnancom pri príležitosti životného jubilea zľavu na nákup vyrábaného tovaru vo výške 40 % z predajnej ceny.

Zamestnanci, platitelia dane, sú podľa § 22 ods. 9 písm. f) zákona o DPH osobami majúcimi osobitný vzťah k platiteľovi dane (dodávateľovi).

Protihodnota pre zamestnancov platiteľa dane je nižšia ako pre iných zákazníkov. Platiteľ dane je povinný priznať a odviesť daň z predajnej ceny.

PP® tip

Potrebujete vždy aktuálne zákony, ale nemáte čas čítať celý zákon alebo hľadať, čo sa zmenilo? My to robíme za vás. Zrozumiteľne vám vyznačíme všetky zmeny. Predplaťte si Úplné znenia zákonov na **www.zakon.sk**.

Ak platiteľ dane poskytne v čase dodania zľavu z ceny osobe, ktorá má osobitný vzťah k platiteľovi dane podľa § 22 ods. 9 zákona o DPH, napr. svojmu zamestnancovi, za rovnakých podmienok, aké uplatňuje voči všetkým zákazníkom, za hodnotu na voľnom trhu sa potom považuje cena po zohľadnení zľavy, ktorá sa uplatňuje voči všetkým zákazníkom.

Platiteľ dane postupuje pri určení základu dane podľa § 22 ods. 4 zákona o DPH a prizná a odvedie daň zo základu dane zníženého o sumu zľavy.

Základ dane podľa § 22 ods. 8 zákona o DPH platiteľ dane neurčí napríklad v prípade:

- bezodplatného dodania tovaru na osobnú spotrebu jeho zamestnancov, ktoré sa považuje za dodanie tovaru za protihodnotu podľa § 8 ods. 3 zákona o DPH, alebo bezodplatného dodania služby svojmu zamestnancovi podľa § 9 ods. 2 alebo ods. 3 zákona o DPH; v daných prípadoch určí platiteľ dane základ dane podľa § 22 ods. 5 zákona o DPH,
- dodania tovaru alebo služby osobám, ktoré nemajú osobitný vzťah k dodávateľovi tovaru alebo služby,
- dodania tovaru alebo služby osobe, ktorá je platiteľom dane a má osobitný vzťah k platiteľovi dane (dodávateľovi), ak pri tomto tovare alebo službe má táto osoba (odberateľ) právo na odpočítanie dane v plnom rozsahu v zmysle § 49 zákona o DPH,
- poskytnutia stravovania zamestnancom platiteľa, kedy sa základ dane určí podľa § 22 ods. 1 zákona o DPH,
- bezodplatného dodania tovaru, pri kúpe alebo obstaraní ktorého bola daň úplne alebo čiastočne odpočítateľná; základ dane sa určí podľa § 22 ods. 5 zákona o DPH.

10. Základ dane pri dodaní tovaru alebo služby za viacúčelový poukaz

Smernicou Rady (EÚ) 2016/1065, ktorou sa mení smernica 2006/112/ES, pokiaľ ide o zaobchádzanie s poukazmi (ďalej len „smernica 2016/1065“), boli zavedené nové pravidlá uplatňovania DPH pri dodaniach tovarov a služieb, ktoré sa dodávajú za poukazy.

Tieto pravidlá boli do zákona o DPH doplnené zákonom č. 368/2018 Z. z. s účinnosťou od 1. 10. 2019.

V súlade s článkom 73a smernice 2016/1065 je v § 22 ods. 10 zákona o DPH upravený základ dane pri dodaní tovaru alebo služby za viacúčelový poukaz, bez toho, aby bol dotknutý § 22 ods. 1.

Základom dane je suma, ktorú zákazník zaplatil za viacúčelový poukaz, znížená o daň vzťahujúcu sa na dodávaný tovar alebo službu.

Ak dodávateľ tovaru alebo služby nedisponuje takouto informáciou, je základom dane suma rovnajúca sa nominálnej hodnote viacúčelového poukazu, znížená o príslušnú sumu dane.

Ing. Anna Jurišová

PP® tip
Získajte viac funkcií a služieb v online časopise Dane a Účtovníctvo a Daňovej pohotovosti s novinkou DaÚ PLUS. Pre bližšie informácie volajte +421 41 70 53 222.

Novela daňového poriadku
(rok 2020 – 2021)

STRUČNE

Národná rada SR schválila zákon č. 369/2019 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, s postupnou účinnosťou **od 1. januára 2020 a 2021.** Ďalej uvádzame vybrané témy novely (www.nrsr.sk; tlač 1595).

Rok 2020

Na účely daňového poriadku a daňových zákonov sa organizačná jednotka združenia, ktorá podľa § 11a zákona č.83/1990 Zb. o združovaní občanov koná vo svojom mene, považuje za právnickú osobu [§ 4 ods. 2 písm. c)].

Písomnosti daňového subjektu vyhotovené v inom ako štátnom jazyku musia byť na výzvu správcu dane úradne **preložené do štátneho jazyka,** doplňuje sa – po dohode s daňovým subjektom môže správca dane od požiadavky úradne overeného prekladu do štátneho jazyka **upustiť** (§ 5 ods. 2). Zámerom je zníženie administratívnej záťaže.

Plnomocenstvo je voči správcovi dane účinné odo dňa jeho doručenia, doplňuje sa – nové plnomocenstvo nahrádza v rozsahu v ňom uvedenom predchádzajúce **plnomocenstvo.** Ak má správca dane pochybnosti o tomto plnomocenstve, vyzve daňový subjekt na ich odstránenie (§ 9 ods. 4).

Ak daňový subjekt s povinnosťou elektronickej komunikácie doručí podanie inak, napr. listinnou formou alebo cez portál ÚPVS, bude vyzvaný na správne elektronické doručenie cez portál FS; až keď výzve nevyhovie, bude podanie považované za nepodané (§ 13 ods. 10; § 14 ods. 3; § 17 ods. 5).

Daňové priznanie nemožno podať za zdaňovacie obdobie, za ktoré bola daňovému subjektu určená daň podľa pomôcok (§ 15 ods. 3). Vzory tlačív daňových priznaní určí ministerstvo a uverejní ich na svojom webovom sídle – teda po novele **už nebudú v Zbierke zákonov SR** (§ 15 ods. 5). Vzory tlačív daňových priznaní ustanovených do 31. decembra 2019 zostávajú v platnosti pre príslušné zdaňovacie obdobia (§ 165i ods. 1).

Súhrnný protokol môže finančné riaditeľstvo vyhotoviť aj na základe písomnej žiadosti orgánov činných v trestnom konaní, služby finančnej polície alebo služby kriminálnej polície (§ 19a).

Daňový subjekt nie je oprávnený nazerať do písomností obsahujúcich informácie o oznámení alebo sprístupnení daňového tajomstva Policajnému zboru alebo orgánom činným v trestnom konaní (§ 23 ods. 1). Daňový subjekt preukazuje skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane pri správe daní [§ 24 ods. 1 písm. b)], teda nielen pri daňovej kontrole a daňovom konaní. Zo zápisnice o začatí daňovej kontroly sa vypúšťa uvedenie dôvodu začatia daňovej kontroly (§ 46 ods. 3), **aby sa nezmaril jej účel** v prípade, ak sa kontrola vykonáva na základe podnetu orgánov činných v trestnom konaní.

Ak zanikla daň (napr. zrušením rozhodnutia súdom), na ktorú správca dane povolil

odklad alebo jej zaplatenie v splátkach, ruší sa zo zákona **rozhodnutie o povolení odkladu** platenia dane alebo rozhodnutie o povolení platenia v splátkach, vrátane rozhodnutia o úroku (§ 57 ods. 6).

Pri správe daní je nulitným rozhodnutím rozhodnutie, ktorým bola vyrubená daň po zániku práva vyrubiť daň [§ 64 ods. 2 písm. c)]. Rozhodnutie vo vyrubovacom konaní správca dane vydá do troch mesiacov od uplynutia lehoty určenej vo výzve na vyjadrenie k protokolu (§ 68 ods. 3). Z tejto vety bola **vypustená povinnosť správcu dane spisovať zápisnicu** o priebehu a výsledkoch dokazovania, lebo spisovať zápisnicu o každom ústnom pojednávaní je povinnosťou správcu dane podľa § 19 zákona. Ak o odvolaní nerozhodne daňový úrad, potom postúpi odvolanie FR SR do 30 dní odo dňa nasledujúceho po uplynutí lehoty na podanie odvolania alebo do dňa doručenia doplneného odvolania na výzvu daňového úradu (§ 73 ods. 2). Ak daňový subjekt v žiadosti o vrátenie preplatku neuvedie číslo účtu, daňový úrad vráti daňový preplatok na jeden z účtov daňového subjektu oznámený súčinnou bankou alebo cez poštový poukaz do výšky 15 000 eur (§ 79 ods. 6).

Upresňuje sa, že záložné právo daňového úradu vzniká vykonateľnosťou rozhodnutia o zriadení záložného práva (§ 81 ods. 1); vykonateľnosť rozhodnutia definuje § 63 ods. 10 zákona.

Zavádza sa **nový druh daňovej exekúcie** – daňová exekúcia zadržaním vodičského preukazu daňového dlžníka, ktorého príjmy nie sú priamo podmienené držbou vodičského preukazu [§ 98 ods. 1 písm. i); § 148a ods. 1]. Podľa dôvodovej správy nemožno exekvovať vodičský preukaz vodičom z povolania, lebo oni majú príjmy podmienené držbou vodičského preukazu. Daňový exekučný príkaz na zadržanie vodičského preukazu doručí daňový úrad daňovému dlžníkovi a orgánu Policajného zboru (§ 148a ods. 2). Zámerom tohto nového druhu exekúcie je nepriamo nútiť dlžníka zaplatiť daňový dlh, aby sa mu prinavrátil vodičský preukaz.

Rok 2021

Finančné riaditeľstvo na svojom webovom sídle zverejňuje zoznam daňových subjektov registrovaných na daň z príjmov; v zozname sa uvedie IČO, DIČ, meno a priezvisko fyzickej osoby a miesto jej podnikania, názov právnickej osoby a jej sídlo (§ 52 ods. 15).

O použití neoznačenej platby zo zákona rozhodne správca dane, pričom to oznámi daňovému subjektu, doplňuje sa – ak suma použitej platby je vyššia ako 5 eur (§ 55 ods. 9). Zámerom je zníženie administratívnej záťaže.

Podľa novelizovaného § 49a zákona o dani z príjmov – fyzickú osobu alebo právnickú osobu, ktorá je na území SR zapísaná do registra právnických osôb, podnikateľov a orgánov verejnej moci podľa zákona č. 272/2015 Z. z. – zaregistruje správca dane z úradnej moci – pridelí mu DIČ a číslo daňového účtu (§ 67 ods. 12).

Zámerom je zníženie administratívnej záťaže.

O použití daňového preplatku zo zákona rozhodne správca dane, pričom to oznámi daňovému subjektu, doplňuje sa – ak suma použitého preplatku je vyššia ako 5 eur (§ 79 ods. 1).

Zámerom je zníženie administratívnej záťaže.

Pravidlá riešenia
medzinárodných daňových sporov 2019

STRUČNE

NR SR schválila zákon č.11/2019 Z. z. o pravidlách riešenia sporov týkajúcich sa zdanenia s účinnosťou **od 1. júla 2019.** Ďalej uvádzame vybrané témy novely; v praxi je potrebné používať úplné znenie zákona.

Ide o nový zákon, ktorý upravuje **pravidlá riešenia medzinárodných daňových sporov** medzi Slovenskou republikou a iným štátom – iným členským štátom EÚ alebo zmluvným štátom podľa zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia (**§ 1**). Zákon preberá Smernicu Rady EÚ 2017/1852 o mechanizmoch riešenia sporov týkajúcich sa zdanenia v Európskej únii.

Pravidlá sú zamerané na **zamedzenie dvojitého zdanenia.** Dvojitým zdanením sa rozumie **vyrubenie dane** podliehajúcej zmluve o zamedzení dvojitého zdanenia – **duplicitne** Slovenskou republikou aj členským štátom alebo zmluvným štátom [**§ 2 písm. a**)].

Spornou otázkou je skutočnosť smerujúca k vzniku dvojitého zdanenia alebo skutočnosť smerujúca k zdaneniu, ktoré nie je v súlade s ustanoveniami zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia, alebo skutočnosť, ktorá je v rozpore s pravidlami úpravy zisku združených podnikov podľa dohovoru [**§ 2 písm. d**)].

Konanie o zamedzení dvojitého zdanenia začína na **žiadosť dotknutého** daňového subjektu podanú Ministerstvu financií SR a v kópii aj príslušnému orgánu členského štátu.

Žiadosť o zamedzenie dvojitého zdanenia musí byť podaná **najneskôr do 3 rokov** od doručenia prvého oznámenia o úkone, ktorý vedie k spornej otázke, a to aj vtedy, ak dotknutý daňový subjekt uplatňuje opravné prostriedky [§ 3 ods. 1].

Žiadosť o zamedzenie dvojitého zdanenia musí obsahovať zákonom stanovené náležitosti, napríklad – identifikačné údaje, podrobnosti o spornej otázke, relevantné dokumenty z daňového spisu, uplatnené opravné prostriedky a súdne žaloby, transferovú dokumentáciu, ak ide o závislé osoby [§ 3 ods. 3].

MF SR rozhodne **o odmietnutí žiadosti** o zamedzení dvojitého zdanenia, ak dotknutý daňový subjekt neposkytol požadované doplňujúce informácie alebo sporná otázka neexistuje alebo žiadosť nebola podaná v zákonnej lehote do 3 rokov (§ 3 ods. 8).

Ak MF SR rozhodne o prijatí žiadosti o zamedzenie dvojitého zdanenia a zároveň aj príslušný orgán členského štátu – **začína sa postup riešenia spornej otázky** vzájomnou dohodou štátnych orgánov (§ 4 ods. 1).

Ak pred dohodou štátnych orgánov vznikne právoplatný rozsudok správneho súdu v tejto veci – postup riešenia spornej otázky sa skončí (§ 4 ods. 7).

Za zákonom stanovených štruktúrovaných podmienok sa do riešenia sporu o zamedzení dvojitého zdanenia zapája aj **poradná komisia** (§ 5).

Európska komisia vedie zoznam nezávislých osôb pre prácu v poradnej komisii [§ 6; § 7 ods. 1 písm. c)]. MF SR a príslušný orgán členského štátu sa môžu dohodnúť na zriadení **komisie pre alternatívne riešenie**

sporov (§ 9). Táto komisia pripraví písomné stanovisko (§ 12 ods. 1), ktoré je podkladom na riešenie sporu dohodou štátnych orgánov (§ 13 ods. 1). Ak sa štátne orgány dohodnú a dotknutý daňový subjekt s tým súhlasí – rozhodnutie o zamedzení dvojitého zdanenia sa zverejní v úplnom znení (§ 15 ods. 1). Dotknutý daňový subjekt primárne **znáša náklady,** ktoré mu v konaní vznikli (§ 17 ods. 3).

Upozornenie!

V prípade úspechu v spore na súde je možné za určitých okolností (zrušenie rozhodnutia pre nezákonnosť) v lehote do 3 rokov žiadať o náhradu škody podľa podmienok v ustanoveniach zákona o zodpovednosti za škodu pri výkone verejnej moci.

Konanie o zamedzení dvojitého zdanenia na základe medzinárodnej zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia:

- **so štátom EÚ** – upravuje druhá časť zákona [§ 1 písm. a); § 3 až § 17],
- **so štátom mimo EÚ** – upravuje tretia časť zákona [§ 1 písm. b); § 18 až § 22] a
- **dohovoru o úprave zisku združených podnikov** – upravuje štvrtá časť zákona [§ 1 písm. c); § 23 až § 25].

Na konanie podľa tohto zákona sa primerane vzťahuje daňový poriadok (§ 26). Právoplatné rozhodnutie o vyrubení dane, ktoré viedlo k spornej otázke, nebráni tomu, aby mohlo začať konanie podľa tohto zákona. Ak dotknutý daňový subjekt podá odvolanie proti rozhodnutiu vydanému vo vyrubovacom konaní vo veci spornej otázky, lehoty podľa tohto zákona (§ 3 ods.5; § 4 ods. 2) začnú plynúť odo dňa právoplatnosti rozhodnutia o vyrubení dane (§ 27). Konanie podľa tohto zákona nie je prekážkou začatia iného konania vo veci spornej otázky, napríklad podľa daňového poriadku alebo sporom na súde podľa Správneho súdneho poriadku (§ 31 ods. 1).

Tento zákon sa použije na konanie začaté na základe žiadosti o zamedzenie dvojitého zdanenia podanej **po 30. júni 2019** za zdaňovacie obdobie začínajúce po 31. decembri 2017 (§ 35 ods. 1).

MF SR vydalo tiež Metodické usmernenie č. MF/020525/2017-724 k postupu v rámci procedúry vzájomnej dohody (príspevok FS/7/2018).

Ing. Vladimír Pastierik

Vedenie jednoduchého účtovníctva

Pripravili sme pre vás praktickú elektronickú príručku **Vedenie jednoduchého účtovníctva** pre účtovné obdobie roka **2020.** Je určená podnikateľom – fyzickým osobám, ktorí pri zisťovaní základu dane a následne svojej daňovej povinnosti uplatňujú skutočne preukázané výdavky z riadne vedeného jednoduchého účtovníctva a sú teda účtovnou jednotkou podľa zákona o účtovníctve.

INFOLINKA :Tel: 041/70 53 222**, E-mail:** eshop@zakon.sk

PP® tip Získajte viac funkcií a služieb v online časopise PaM a **Mzdovej pohotovosti** s novinkou PaM PLUS. Pre bližšie informácie volajte +421 41 70 53 222.

Dohovor proti narúšaniu základov dane
a presunov zisku (BEPS)

STRUČNE

Slovenská republika podpísala Mnohostranný dohovor na zavedenie opatrení na zamedzenie narúšania základov dane a presunov zisku súvisiacich s daňovými zmluvami – s platnosťou od 1. januára 2019. Ďalej informatívnym spôsobom uvádzame vybrané témy dohovoru; v praxi je potrebné používať jeho úplné znenie, lebo dohovor je veľmi zložitý na interpretáciu.

Dohovor mení a dopĺňa niektoré **dvojstranné zmluvy o zamedzení** dvojitého zdanenia (medzinárodná zmluva), čo bude uverejnené samostatnými oznámeniami Ministerstva zahraničných vecí SR. K dohovoru bol vydaný výkladový prostriedok, do ktorého je možné nahliadnuť na Ministerstve financií SR. **Dohovor je známy pod skratkou BEPS** (base erosion and profit shifting). Dohovorom sa upravujú daňové zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia v odbore dane z príjmov (**článok 1, 2**).

Článok 1 – Rozsah dohovoru

Týmto dohovorom sa upravujú všetky daňové zmluvy, na ktoré sa vzťahuje (ďalej len „pokryté daňové zmluvy“) tak, ako sú definované v článku 2 ods. 1 písm. a) (Výklad pojmov).

Článok 2 – Výklad pojmov

1. Na účely tohto dohovoru sa používajú tieto výrazy:
   a) Výraz „pokrytá daňová zmluva“ označuje zmluvu o zamedzení dvojitého zdanenia v odbore daní z príjmov (či už sa vzťahuje aj na iné dane, alebo nie):
      i) ktorá je v platnosti medzi dvomi alebo viacerými:
         A) zmluvnými stranami a/alebo
         B) jurisdikciami alebo územiami, ktoré sú zmluvnými stranami vyššie uvedenej zmluvy a za ktorých medzinárodné vzťahy zodpovedá zmluvná strana; a
      ii) ktorú každá takáto zmluvná strana oznámila depozitárovi v rámci vedeného zoznamu zmlúv vrátane akýchkoľvek jej dodatkov alebo iných sprievodných dokumentov (s uvedením názvu, názvov zmluvných strán, dátumu podpísania a podľa okolností v čase oznámenia aj dátumu nadobudnutia platnosti) ako zmluvu, na ktorú sa podľa požiadavky zmluvnej strany má vzťahovať tento dohovor;
   b) výraz „zmluvná strana“ označuje:
      i) štát, pre ktorý tento dohovor nadobudol platnosť podľa článku 34 Nadobudnutie platnosti alebo
      ii) jurisdikcia, ktorá podpísala tento dohovor podľa článku 27 ods. 1 písm. b) alebo c) (Podpis a ratifikácia, prijatie alebo schválenie) a pre ktorú tento dohovor nadobudol platnosť podľa článku 34 (Nadobudnutie platnosti);
   c) výraz „zmluvná jurisdikcia“ označuje stranu pokrytej daňovej zmluvy;
   d) výraz „signatár“ označuje štát alebo jurisdikciu, ktoré podpísali tento dohovor, ale pre ktoré tento dohovor ešte nenadobudol platnosť.
2. Pokiaľ ide o uplatňovanie tohto dohovoru niektorou zo zmluvných strán v akomkoľvek čase, ktorýkoľvek z výrazov, ktorý nie je definovaný v tomto dokumente, bude mať rovnaký význam, aký má v danom čase podľa príslušnej pokrytej daňovej zmluvy, ak nie je stanovené inak.

Ak je podľa príslušnej medzinárodnej zmluvy právnická osoba rezidentom oboch zmluvných strán, potom **rezidenciu určia zmluvné strany dohodou,** s prihliadnutím najmä na miesto skutočného vedenia alebo miesto vzniku právnickej osoby (**článok 4 ods. 1**).

Článok 4 – Subjekty s dvojitou daňovou rezidenciou

1. Ak v dôsledku ustanovení pokrytej daňovej zmluvy osoba, ktorá nie je fyzickou osobou, je rezidentom viac ako jednej zmluvnej jurisdikcie, potom príslušné orgány týchto zmluvných jurisdikcií sa vynasnažia určiť vzájomnou dohodou, voči ktorej zmluvnej jurisdikcii sa takáto osoba bude považovať za daňového rezidenta na účely pokrytej daňovej zmluvy, pričom sa bude prihliadať na miesto jej skutočného vedenia, miesto jej vzniku alebo miesto, kde bola osoba inak založená, tiež na akékoľvek iné relevantné faktory. Ak neexistuje takáto dohoda, nebude mať takáto osoba nárok na žiadne úľavy alebo oslobodenie od dane podľa ustanovení pokrytej daňovej zmluvy okrem prípadov a takým spôsobom, ako sa dohodnú príslušné orgány zmluvných jurisdikcií.

Zmluvná strana si môže vybrať alternatívu (modifikáciu) uplatnenia metód dvojitého zdanenia – alternatíva A, alternatíva B, alternatíva C (**článok 5**). Modifikácia by mala zrejme spočívať najmä v tom, že **daň zaplatená v druhom štáte** sa započíta na domácu daňovú povinnosť; výber alternatívy oznámi zmluvná strana depozitárovi dohovoru (OECD).

Článok 5 – Uplatnenie metód na zamedzenie dvojitého zdanenia

Alternatíva A

2. Ustanovenia pokrytej daňovej zmluvy, ktoré by inak na účely zamedzenia dvojitého zdanenia vyňali zo zdanenia príjmy rezidenta zmluvnej jurisdikcie alebo majetok vo vlastníctve rezidenta zmluvnej jurisdikcie, sa neuplatnia, pokiaľ druhá zmluvná jurisdikcia uplatňuje ustanovenia pokrytej daňovej zmluvy na vyňatie takého príjmu alebo majetku zo zdanenia alebo na určenie limitu sadzby, ktorá sa môže použiť na zdanenie takého príjmu alebo majetku. V tomto druhom prípade prvá zmluvná jurisdikcia povolí znížiť daň z príjmu alebo majetku takého rezidenta o sumu rovnajúcu sa dani zaplatenej v tejto druhej zmluvnej jurisdikcii. Suma, o ktorú sa daň zníži, však nepresiahne tú časť dane vypočítanej pred jej znížením, ktorá pomerne pripadá na tie časti príjmu alebo majetku, ktoré môžu byť zdanené v tejto druhej zmluvnej jurisdikcii.

...

Alternatíva B

4. Ustanovenia pokrytej daňovej zmluvy, ktoré by na účely zamedzenia dvojitého zdanenia inak vyňali zo zdanenia príjmy rezidenta zmluvnej jurisdikcie v tejto zmluvnej jurisdikcii, pretože s takýmito príjmami sa v danej zmluvnej jurisdikcii zaobchádza ako s dividendou, sa neuplatnia, pokiaľ sa na tieto príjmy vzťahuje odpočet na účely určenia výšky zdaniteľných ziskov rezidenta druhej zmluvnej jurisdikcie podľa vnútroštátnych predpisov tejto druhej zmluvnej jurisdikcie. V takom prípade prvá uvedená zmluvná jurisdikcia povolí znížiť daň z príjmov tohto rezidenta o sumu rovnajúcu sa dani z príjmov zaplatenej v tejto druhej zmluvnej jurisdikcii. Suma, o ktorú sa daň zníži, však nepresiahne tú časť dane z príjmu vypočítanú pred jej znížením, ktorá pomerne pripadá na takýto príjem, ktorý môže byť zdanený v tejto druhej zmluvnej jurisdikcii.

PP® tip

Novinka PaM PLUS – získajte ešte viac funkcií a služieb v online časopise a **Mzdovej pohotovosti.** Pre viac informácií volajte svojho operátora na tel. čísle +421 41 70 53 222.

...

Alternatíva C

6.a) Ak rezidentovi jednej zmluvnej jurisdikcie plynie príjem alebo rezident vlastní majetok, ktorý môže byť zdanený v druhej zmluvnej jurisdikcii podľa ustanovení pokrytej daňovej zmluvy (okrem prípadov, keď tieto ustanovenia umožňujú zdanenie touto druhou zmluvnou jurisdikciou výlučne preto, že tento príjem je tiež príjmom plynúcim rezidentovi tejto druhej zmluvnej jurisdikcie), potom prvá uvedená zmluvná jurisdikcia je povinná umožniť:

i) znížiť daň z príjmov tohto rezidenta o sumu rovnajúcu sa dani z príjmov zaplatenej v tejto druhej zmluvnej jurisdikcii;

ii) znížiť daň z majetku tohto rezidenta o sumu rovnajúcu sa dani z majetku zaplatenej v tejto druhej zmluvnej jurisdikcii.

Suma, o ktorú sa daň zníži, však nepresiahne tú časť dane z príjmov alebo dane z majetku vypočítanú pred jej znížením, ktorá pomerne pripadá na takýto príjem alebo majetok, ktorý môže byť zdanený v druhej zmluvnej jurisdikcii.

Medzinárodné zmluvy sa upravia tak, aby preambula obsahovala **záväzok** zmluvných strán (1) jednak zamedziť dvojitému zdaneniu, (2) a jednak **zamedziť vytváraniu príležitostí na nezdaňovanie** (**článok 6**); tiež platí povinnosť oznámenia depozitárovi dohovoru.

Článok 6 – Účel pokrytej daňovej zmluvy

1. Pokrytá daňová zmluva sa upraví tak, že obsahuje nasledujúci text preambuly: „S cieľom zamedziť dvojitému zdaneniu v súvislosti s daňami, na ktoré sa táto zmluva vzťahuje, bez toho, aby sa vytvárali príležitosti na nezdaňovanie alebo znížené zdanenie prostredníctvom daňových únikov alebo vyhýbania sa daňovej povinnosti (vrátane schém hľadania najvýhodnejších daňových podmienok formou tzv. treaty shopping s cieľom získať úľavy, ktoré takáto zmluva poskytuje ako nepriamu výhodu pre rezidentov tretích krajín).“
2. Text uvedený v odseku 1 sa uvedie v pokrytej daňovej zmluve namiesto textu preambuly alebo ak takáto preambula neexistuje v pokrytej daňovej zmluve, v ktorej sa deklaruje úmysel zamedziť dvojitému zdaneniu, a to bez ohľadu na to, či tento text zmieňuje aj úmysel nevytvárať príležitosti pre nezdaňovanie alebo znížené zdanenie.
3. Zmluvná strana sa tiež môže rozhodnúť, že použije nasledujúci text preambuly v súvislosti so svojimi pokrytými daňovými zmluvami, ktoré neobsahujú text preambuly, so želaním budovať ekonomické vzťahy alebo posilniť spoluprácu v daňových záležitostiach: „Želajúc si ďalej rozvíjať ekonomické vzťahy a posilniť spoluprácu v daňových záležitostiach. “.

...

Zmluvné strany budú **predchádzať zneužívaniu** medzinárodných zmlúv tak, že výhody z medzinárodnej zmluvy nebudú poskytnuté, ak s ohľadom na všetky relevantné okolnosti bude indikovaná transakcia účelovo vedúca k zneužitiu (**článok 7**).

Ustanovenia medzinárodnej zmluvy, ktorá vyníma zo zdanenia **dividendy** vyplatené **skutočnému vlastníkovi,** sa uplatnia, len ak je podmienka skutočného vlastníctva splnená v časovom teste obdobia 365 dní (**článok 8**).

PP® tip

Naučte sa efektívne pracovať so správou registratúry vo vašej spoločnosti. Získate **podrobný prehľad o tom, aké dokumenty máte, kde sú, dokedy tam budú.** Na školení priamo so **zamestnancami Štátneho archívu v Bratislave.**

Článok 8 – Transakcie týkajúce sa výplaty dividend

1. Ustanovenia pokrytej daňovej zmluvy, ktoré vynímajú zo zdanenia dividendy vyplatené spoločnosťou, ktorá je rezidentom jednej zmluvnej jurisdikcie alebo ktoré stanovujú limit pre sadzbu dane, ktorou sa môžu takéto dividendy zdaňovať za predpokladu, že skutočným vlastníkom alebo príjemcom dividend je spoločnosť, ktorá je rezidentom druhej zmluvnej jurisdikcie a ktorá vlastní, má v držbe alebo kontroluje viac ako určitú časť kapitálu, akcií, cenných papierov, celkových volebných hlasov, hlasovacích práv alebo podobných majetkových účastí v spoločnosti, ktorá vypláca dividendy, sa uplatnia, len ak sú podmienky vlastníctva uvedené v týchto ustanoveniach splnené počas celého obdobia 365 dní, ktoré zahŕňa deň výplaty dividend (na účely výpočtu tohto obdobia sa neprihliada na zmeny vlastníctva, ktoré by priamo vyplývali z reorganizácie podniku, ako napríklad zlúčenie alebo rozdelenie spoločnosti, ktorá má v držbe akcie alebo ktorá vypláca dividendy).
2. Minimálne obdobie držby uvedené v odseku 1 sa uplatní namiesto existujúceho minimálneho obdobia držby alebo v prípade neexistencie minimálneho obdobia držby v ustanoveniach pokrytej daňovej zmluvy podľa odseku 1.
3. Zmluvná strana si môže vyhradiť právo:
   a) neuplatňovať tento článok v celom jeho rozsahu na jej pokryté daňové zmluvy;
   b) neuplatňovať tento článok v celom jeho rozsahu na jej pokryté daňové zmluvy, pokiaľ ustanovenia odseku 1 už uvádzajú:
      i) minimálne obdobie držby;
      ii) minimálne obdobie držby kratšie ako 365 dní alebo
      iii) minimálne obdobie držby dlhšie ako 365 dní.
4. Každá zo zmluvných strán, ktorá si neuplatnila výhradu podľa odseku 3 písm. a), je povinná oznámiť depozitárovi, či každá z jej pokrytých daňových zmlúv obsahuje ustanovenie uvedené v odseku 1, ktoré nie je predmetom výhrady podľa odseku 3 písm. b), a ak áno, uvedie číselné označenie článku a odseku, v ktorom sa toto ustanovenie uvádza. Odsek 1 sa použije v súvislosti s ustanovením pokrytej daňovej zmluvy len vtedy, ak všetky zmluvné jurisdikcie vykonali takéto oznámenie v súvislosti s týmto ustanovením.

Ustanovenia medzinárodnej zmluvy, podľa ktorej **zisky z predaja akcií (podielov)** v obchodnej spoločnosti s určitou prahovou hodnotou nehnuteľného majetku sa uplatnia, len ak je táto prahová hodnota splnená v časovom teste obdobia 365 dní (**článok 9**).

Dohovor obsahuje aj pravidlo proti zneužívaniu medzinárodných zmlúv v súvislosti **so stálymi prevádzkarňami** umiestnenými na území tretích štátov (**článok 10**). Dohovor upravuje uplatňovanie medzinárodných zmlúv na obmedzenie práva zmluvnej strany na zdanenie svojich vlastných daňových rezidentov – napr. zmluva nemôže obmedziť právo na **korešpondujúcu úpravu** v druhom zmluvnom štáte, ak bola vykonaná primárna úprava základu dane v prvom zmluvnom štáte (**článok 11**).

Článok 11 – Uplatňovanie daňových zmlúv na obmedzenie práva zmluvnej strany na zdanenie svojich vlastných rezidentov

1. Pokrytá daňová zmluva sa nedotýka zdanenia, ktoré uplatňuje zmluvná jurisdikcia voči svojim rezidentom, s výnimkou výhod poskytnutých podľa ustanovení pokrytej daňovej zmluvy, ktoré:

PP® tip
Nenechajte si ujsť prehľad **najnovších trendov vo verejnom obstarávaní.** Už 20. – 21. 4. 2020 sa uskutoční **II. ročník EPI konferencie.** Oboznámi vás s novinkami a ich dosahom na verejné obstarávanie v nasledujúcom období.

a) vyžadujú, aby daná zmluvná jurisdikcia poskytla podniku v rámci tejto zmluvnej jurisdikcie korešpondujúcu úpravu následne po tom, ako druhá zmluvná jurisdikcia v súlade s pokrytou daňovou zmluvou vykoná primárnu úpravu sumy dane uloženej v prvej zmluvnej jurisdikcii zo ziskov stálej prevádzkarne podniku alebo ziskov prepojeného podniku;
b) môžu ovplyvniť spôsob, akým táto zmluvná jurisdikcia zdaňuje fyzickú osobu, ktorá je rezidentom tejto zmluvnej jurisdikcie, ak tejto fyzickej osobe plynú príjmy v súvislosti so službami poskytovanými druhej zmluvnej jurisdikcii alebo jej správnemu celku alebo miestnemu orgánu alebo jej inému porovnateľnému orgánu;
c) môžu ovplyvniť spôsob, ako táto zmluvná jurisdikcia zdaňuje fyzickú osobu, ktorá je rezidentom tejto zmluvnej jurisdikcie, ak je táto fyzická osoba zároveň študentom, učňom alebo praktikantom, alebo učiteľom, profesorom, prednášajúcim, inštruktorom, výskumným pracovníkom alebo vedeckým pracovníkom, ktorý spĺňa podmienky pokrytej daňovej zmluvy.

...

2. Odsek 1 sa použije namiesto ustanovení pokrytej daňovej zmluvy, ktoré uvádzajú, že pokrytá daňová zmluva sa netýka toho, ako zmluvná jurisdikcia zdaňuje svojich rezidentov, alebo v prípade neexistencie takýchto ustanovení.
3. Zmluvná strana si môže vyhradiť právo:
   a) neuplatňovať tento článok v celom jeho rozsahu na jej pokryté daňové zmluvy;
   b) neuplatňovať tento článok v celom jeho rozsahu na jej pokryté daňové zmluvy, ktoré už obsahujú ustanovenia uvedené v odseku 2.

Každá zo zmluvných strán, ktorá neuplatnila výhradu uvedenú v odseku 3 písm. a) alebo b), je povinná oznámiť depozitárovi, či každá z jej pokrytých daňových zmlúv obsahuje ustanovenie uvedené v odseku 2, a ak áno, oznámi tiež číselné označenie článku a odseku, v ktorom sa toto ustanovenie uvádza. Pokiaľ všetky zmluvné jurisdikcie vykonali takéto oznámenie v súvislosti s ustanovením pokrytej daňovej zmluvy, potom sa toto ustanovenie nahradí ustanoveniami odseku 1. V ostatných prípadoch ustanovenia pokrytej daňovej zmluvy budú nahradené odsekom 1, a to v rozsahu, v akom sú tieto ustanovenia v rozpore s odsekom 1.

Dohovor upravuje situáciu úmyselného vyhýbania sa existencii **stálej prevádzkarne** v druhom zmluvnom štáte prostredníctvom:
– komisionárskych štruktúr a podobných stratégií (uzatváranie zmlúv v mene podniku; konanie nezávislého zástupcu) (**článok 12**),
– výnimiek pre špecifické činnosti (špecifické činnosti prípravného charakteru alebo pomocného charakteru) (**článok 13**).

Tzv. delenia zmlúv, keď sa činnosť na území druhého zmluvného štátu vykonáva počas jedného alebo viacerých časových období (zmlúv) na tom istom projekte (stavbe) – kedy sa čiastkové časy (nad 30 dní) spočítavajú do celkového časového testu vzniku stálej prevádzkarne v druhom zmluvnom štáte, upravuje Dohovor v **článku 14.**

Článok 14 – Delenie zmlúv

1. Výlučne na účely určenia toho, či už uplynulo obdobie (alebo obdobia) uvedené v ustanovení pokrytej daňovej zmluvy, ktorým sa určuje obdobie (alebo obdobia), po uplynutí ktorých určité projekty alebo aktivity vedú k vzniku stálej prevádzkarne:
   a) pokiaľ podnik jednej zmluvnej jurisdikcie vykonáva činnosti v druhej zmluvnej jurisdikcii na mieste,

PP® tip
Získajte aj tento rok tie najlepšie recepty na daňovú problematiku. Po minuloročnom úspechu vás opäť pozývame do Hotela Bešeňová na 2-dňový netradičný seminár s názvom **„Špeciality z daňovej kuchyne s Vladimírom Ozimým“.**

ktoré zakladá stavenisko, stavebný projekt, inštalačný projekt alebo iný špecifický projekt uvedený v príslušnom ustanovení pokrytej daňovej zmluvy, alebo ak vykonáva dozor alebo konzultačné činnosti v súvislosti s takýmto miestom, a to v prípade ustanovenia pokrytej daňovej zmluvy, ktoré sa odvoláva na takéto činnosti a tieto činnosti sa vykonávajú počas jedného alebo viacerých časových období, ktoré v úhrne presahujú 30 dní, avšak nepresahujú dĺžku obdobia alebo období uvedených v príslušnom ustanovení pokrytej daňovej zmluvy; a

b) pokiaľ sa súvisiace činnosti vykonávajú v tejto druhej zmluvnej jurisdikcii na tom istom stavenisku, stavebnom alebo inštalačnom projekte alebo inom mieste uvedenom v príslušnom ustanovení pokrytej daňovej zmluvy (alebo ak sa príslušné ustanovenie pokrytej daňovej zmluvy vzťahuje na činnosti dozoru alebo konzultačné činnosti v súvislosti s takýmto miestom) počas rôznych období, z ktorých každé presahuje 30 dní, vykonávané podnikmi úzko prepojenými s prvým uvedeným podnikom, potom sa tieto rôzne časové obdobia pripočítajú k celkovému časovému obdobiu, počas ktorého prvý uvedený podnik vykonával činnosť na tomto stavenisku, stavebnom alebo inštalačnom projekte alebo inom mieste uvedenom v príslušnom ustanovení pokrytej daňovej zmluvy.

2. Odsek 1 sa použije namiesto ustanovení pokrytej daňovej zmluvy, pokiaľ takéto ustanovenia riešia delenie zmlúv na viacero častí na účely vyhnutia sa uplatneniu časového obdobia alebo časových období v súvislosti s existenciou stálej prevádzkarne pri špecifických projektoch alebo činnostiach uvedených v odseku 1, alebo v prípade neexistencie takých ustanovení.

Dohovor definuje aj **osobu úzko prepojenú s podnikom**; to je taká osoba, ktorá na základe všetkých relevantných skutočností ovláda podnik alebo obe osoby ovláda rovnaká tretia osoba (napr. viac ako 50 % podiel na hlasovacích právach).

Článok 15 – Definovanie osoby úzko prepojenej s podnikom

1. Na účely ustanovení pokrytej daňovej zmluvy, ktoré sú upravené v článku 12 (Úmyselné vyhýbanie sa situáciám existencie stálej prevádzkarne prostredníctvom komisionárskych štruktúr a podobných stratégií) ods. 2, v článku 13 (Úmyselné vyhýbanie sa situáciám existencie stálej prevádzkarne prostredníctvom výnimiek pre špecifické činnosti) ods. 4 alebo v článku 14 (Delenie zmlúv) ods. 1, osoba je úzko prepojená s podnikom, ak na základe všetkých relevantných skutočností a okolností jedna osoba ovláda druhú alebo ak sú obidve ovládané tými istými osobami alebo podnikmi. V každom prípade sa osoba bude považovať za úzko prepojenú s podnikom, pokiaľ má jeden v držbe, či už priamo alebo nepriamo, viac ako 50-percentný podiel (beneficial interest) na druhom alebo v prípade spoločnosti viac ako 50 percent celkových hlasovacích práv a hodnoty akcií spoločnosti alebo podiel na vlastnom imaní spoločnosti (beneficial equity interest), alebo ak iná osoba má v držbe, či už priamo alebo nepriamo, viac ako 50-percentný podiel (alebo v prípade spoločnosti viac ako 50 percent celkových hlasovacích práv a hodnoty akcií spoločnosti alebo podiel na vlastnom imaní spoločnosti) na osobe a podniku.
2. Zmluvná strana, ktorá uplatnila výhradu podľa článku 12 (Úmyselné vyhýbanie sa situáciám existencie stálej prevádzkarne prostredníctvom komisionárskych štruktúr a podobných stratégií) ods. 4, článku 13 (Úmyselné vyhýbanie sa situáciám existencie stálej prevádzkarne prostredníctvom výnimiek pre špecifické činnosti) ods. 6 písm. a) alebo c) a článku 14 (Delenie zmlúv) ods. 3 písm. a), si môže vyhradiť právo, že tento článok sa v celom jeho rozsahu nebude uplatňovať na jej pokryté daňové zmluvy, na ktoré sa vzťahujú tieto výhrady.

PP® tip

Počas dvoch dní sa na seminári **„Finančná analýza v kontrolingu, kalkulácia a cenotvorba“** zdokonalíte tak, že vaše analýzy, návrhy i rozhodnutia budú prinášať vyšší ekonomický efekt pre vašu firmu.

Dohovor upravuje situáciu (**článok 16**) – ak nastalo **zdanenie nesúladné s medzinárodnou zmluvou,** je možné predložiť prípad v lehote do 3 rokov na riešenie príslušnému orgánu druhého zmluvného štátu (riešenie dohodou); možnosť vnútroštátnych opravných prostriedkov tým nie je dotknutá.

Dohovor definuje úpravy základu dane z titulu **transferového oceňovania** (**článok 17**) tak, že ak jeden zmluvný štát vykoná úpravu základu dane z tohto dôvodu, potom aj druhý zmluvný štát povolí primeranú **korešpondujúcu úpravu** základu dane.

Dohovor upravuje **arbitráž** (**časť VI**) – teda dobrovoľné mechanizmy (určenie arbitrov, mlčanlivosť, druh arbitráže, arbitrážna porota, náklady na arbitráž) na riešenie sporných prípadov nesprávneho zdanenia podľa medzinárodnej zmluvy.

D

ČASŤ VI

Arbitráž

Článok 18 – Možnosť uplatnenia časti VI
Článok 19 – Povinne záväzná arbitráž
Článok 20 – Určenie arbitrov
Článok 21 – Zachovávanie mlčanlivosti o arbitráži
Článok 22 – Vyriešenie prípadu pred uzavretím arbitráže
Článok 23 – Druh arbitráže
Článok 24 – Dohoda na inom riešení
Článok 25 – Náklady na arbitráž
Článok 26 – Zlučiteľnosť

Depozitár (OECD) vedie **verejne prístupné zoznamy** – pokrytých daňových zmlúv; výhrad, ktoré si zmluvné strany uplatnili; oznámení vykonaných od zmluvných strán (**článok 39**).

Článok 39 – Depozitár

1. Generálny tajomník Organizácie pre hospodársku spoluprácu a rozvoj je depozitárom tohto dohovoru a akýchkoľvek protokolov podľa článku 38 (Vzťah s protokolmi).
2. Depozitár informuje zmluvné strany a signatárov do jedného kalendárneho mesiaca o:
   a) akomkoľvek podpise podľa článku 27 (Podpis a ratifikácia, prijatie alebo schválenie);
   b) uložení akýchkoľvek listín o ratifikácii, prijatí alebo schválení podľa článku 27 (Podpis a ratifikácia, prijatie alebo schválenie);
   c) akejkoľvek výhrade, stiahnutí alebo nahradení výhrady podľa článku 28 (Výhrady);
   d) akomkoľvek oznámení alebo dodatočnom oznámení podľa článku 29 (Oznamovanie);
   e) akejkoľvek navrhovanej zmene tohto dohovoru podľa článku 33 (Zmeny);
   f) akomkoľvek odstúpení od tohto dohovoru podľa článku 37 (Odstúpenie) a
   g) akejkoľvek inej komunikácie týkajúcej sa tohto dohovoru.
3. Depozitár vedie verejne prístupné zoznamy:

PP® tip
V ďalšom zo série školení zameraných na daňovú problematiku sa s Ing. Milanom Kúdelom zameriame na **prenos daňovej povinnosti a odpočítanie DPH v roku 2020.** Tešíme sa na vás už 28. 4. 2020 v Bratislave.

a) pokrytých daňových zmlúv;
b) výhrad, ktoré si zmluvné strany uplatnili; a
c) oznámení vykonaných od zmluvných strán.

Zmluvné strany dohovoru môžu **zvolať konferenciu** na účely prijímania rozhodnutí alebo posúdenia funkcií dohovoru (**článok 31**); konferenciu zvoláva depozitár (OECD).

Článok 31 – Konferencia zmluvných strán

1. Zmluvné strany môžu zvolať konferenciu zmluvných strán na účely prijímania rozhodnutí alebo posúdenia akýchkoľvek funkcií, ktoré sa môžu vyžadovať alebo môžu byť náležité podľa ustanovení tohto dohovoru.
2. Konferenciu zmluvných strán zvoláva depozitár.
3. Ktorákoľvek zmluvná strana môže požiadať o zvolanie konferencie zmluvných strán tým, že podá návrh depozitárovi. Depozitár potom informuje o každom návrhu všetky zmluvné strany. Následne depozitár zvolá konferenciu zmluvných strán, za predpokladu, že návrh na zvolanie podporí aspoň jedna tretina zmluvných strán, a to v lehote do šiestich kalendárnych mesiacov, odkedy depozitár informoval o návrhu.

Výklad a implementácia medzinárodnej zmluvy v znení doplnenom podľa tohto dohovoru sa rieši v súlade s touto zmluvou **vzájomnou dohodou** príslušných orgánov zmluvných štátov (**článok 32**).

Článok 32 – Výklad a implementácia

1. Akákoľvek otázka, ktorá vznikne v súvislosti s výkladom alebo implementáciou ustanovení pokrytej daňovej zmluvy v znení doplnenom podľa tohto dohovoru, sa rieši v súlade s ustanoveniami pokrytej daňovej zmluvy týkajúcimi sa riešenia otázok výkladu alebo použitia pokrytej daňovej zmluvy vzájomnou dohodou (v znení týchto ustanovení po úprave podľa tohto dohovoru).
2. Akákoľvek otázka, ktorá vznikne v súvislosti s výkladom alebo implementáciou tohto dohovoru, sa môže riešiť na konferencii zmluvných strán, ktorá bude zvolaná v súlade s článkom 31 (Konferencia zmluvných strán) ods. 3.

Ing. Vladimír Pastierik

Interné firemné predpisy - Pravidlá bezpečnosti a ochrany zdravia pri práci

Zo zákona vyplývajú zamestnávateľovi rôzne povinnosti týkajúce sa zabezpečenia bezpečnosti práce na pracovisku. Medzi tieto povinnosti patrí aj vypracovanie rôznych vnútorných predpisov zabezpečujúcich jednotnosť postupov, spôsob a pravidelnosť kontroly ako aj určenie zodpovedných osôb. Vzory možnej dokumentácie sú obsahom danej publikácie. Podnikateľ si ich teda môže prispôsobiť na svoje podmienky.

INFOLINKA :Tel: 041/70 53 222**, E-mail:** eshop@zakon.sk

PP® tip

Počas mája vám prinášame hneď 3 termíny 2-dňových školení, kde si spolu s Ing. Vladimírom Ozimým podrobne prejdeme všetky **povinnosti viažuce sa k fakturácii DPH na Slovensku.**

Hybridné
nesúlady

STRUČNE

Narúšanie základu dane z príjmov právnických osôb bolo jednou z hlavných problematických oblastí, ktorými sa v posledných rokoch zaoberali tak štáty OECD, ako aj členské štáty Európskej únie. Spoločnosti sa snažili pri znižovaní základu dane využívať agresívne daňové plánovanie aplikovaním medzier a nesúladov v daňovej legislatíve jednotlivých krajín s cieľom umeleho presúvania ziskov do krajín s nulovým alebo nízkym daňovým zaťažením.

1. Úvod

S cieľom nájdenia riešenia proti rozširujúcemu sa agresívnemu daňovému plánovaniu v oblasti daní a zabezpečenia uplatnenia princípu zdanenia zisku štátu z ekonomických činností vykonávaných jej rezidentmi sa zaoberali na svojich stretnutiach predstavitelia krajín G20 (skupina najväčších ekonomík sveta predstavovaná ministrami financií a guvernérmi centrálnych bánk) a predstavitelia všetkých štátov OECD.

Akčný plán BEPS

Výsledkom stretnutí bolo v roku 2015 vypracovanie Akčného plánu BEPS zameraného na boj proti erózii základu dane a presunu ziskov medzinárodných spoločností do krajín s nízkym daňovým zaťažením. Akčný plán BEPS obsahuje 15 akcií.

Opatrenia, ktoré sú súčasťou Akčného plánu BEPS, predstavujú účinnú pomoc v boji proti daňovým podvodom a daňovým únikom. Jednou z akcií je aj neutralizácia hybridných nezhodných štruktúr, a to konkrétne akcia č. 2. Aplikácia opatrení akčného plánu BEPS nie je právne záväzná, ale existoval predpoklad, že krajiny, ktoré s touto iniciatívou súhlasili a podieľali sa na jej zostavení, ju budú implementovať do svojej legislatívy.

Európska komisia inšpirovaná opatreniami Akčného plánu BEPS predložila v roku 2016 balík opatrení na boj proti vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam. Ministri financií členských štátov EÚ na svojom zasadnutí v júni 2016 dosiahli politickú dohodu o smernici Rady proti praktikám vyhýbania sa daňovým povinnostiam, ktorá vychádza z odporúčaní OECD z roku 2015 s cieľom riešiť problematiku narúšania základu dane a presunu ziskov.

Smernica ATAD

Rada pre hospodárske a finančné záležitosti formálne prijala Smernicu 2016/1164, ktorou sa stanovujú pravidlá proti praktikám vyhýbania sa daňovým povinnostiam, ktoré majú priamy vplyv na fungovanie vnútorného trhu (známu tiež pod skratkou „ATAD – Anti-Tax Avoidance Directive“), na svojom zasadnutí dňa 12. júla 2016.

Smernicou ATAD sa riešia predovšetkým situácie, keď **skupiny podnikov využívajú rozdiely medzi vnútroštátnymi daňovými systémami** s cieľom znížiť svoju daňovú povinnosť. Jedným z opatrení smernice je aj riešenie problematiky hybridných nesúladov (článok 9). Predmetná smernica vychádza z predpokladu, že hybridné

nesúlady sú dôsledkom rozdielov v právnej kvalifikácii finančných nástrojov alebo subjektov a tieto rozdiely vychádzajú najavo pri vzájomnom pôsobení medzi právnymi systémami dvoch štátov.

Výsledkom takýchto nesúladov môže byť často dvojitý odpočet (t. j.odpočet v obidvoch štátoch) alebo odpočet príjmu v jednom štáte bez toho, aby sa zahrnul do základu dane v druhom štáte. V tomto kontexte súčasťou smernice je riešenie práve takýchto hybridných nesúladov. V súlade so Smernicou Rady 2016/1164 opatrenia v nej uvedené nadobúdali účinnosť 1. januára 2019. Smernica ATAD stanovila minimálne kritériá, ktoré musia členské štáty EÚ dodržiavať v rámci riešenia pravidiel boja proti zneužívaniu hybridných nástrojov, avšak nebráni iným pravidlám proti vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam navrhnutým tak, aby sa zabezpečila väčšia ochrana daňového základu právnických osôb.

Smernica ATAD2

V októbri 2016 Európska komisia predložila návrh na zmenu Smernice ATAD, ktorý sa týkal hybridných nesúladov s krajinami mimo Európskej únie. Rada v máji 2017 prijala smernicu, ktorou sa mení smernica (EÚ) 2016/1164, pokiaľ ide o hybridné nesúlady s tretími krajinami (známa aj pod názvom „ATAD2“).

Členské štáty museli túto smernicu transponovať do svojich vnútroštátnych právnych predpisov do 31. decembra 2019. **Výnimku predstavuje článok 9a upravujúci nesúlady pri reverzných hybridných nesúladoch, kde smernica ATAD2 stanovila povinnosť implementácie do 31. 12. 2021.**

Slovenská republika implementovala do zákona č. 595/2003 Z. z. (ďalej len „ZDP“) opatrenia v oblasti hybridných nesúladov v dvoch krokoch:

a) s účinnosťou od 1. 1. 2018 boli do ZDP zapracované iba opatrenia, ktoré mali mať za následok ochranu základu dane,
b) s účinnosťou od 1. 1. 2020 boli zapracované ostatné opatrenia v súlade so smernicou ATAD2.

2. Zmena ZDP v súvislosti so zavedením opatrení v oblasti nesúladov od 1. januára 2018

Zákonom č. 344/2017 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa ZDP s účinnosťou od 1. 1. 2018, sa rozšíril okruh nedaňových výdavkov o výdavky (náklady) u závislej osoby definovanej podľa § 2 písm. n) až r) ZDP, ktorými dochádza k nesúladom, resp. tzv. hybridným nesúladom.

Cieľom úpravy uvedenej v § 21 ods. 2 písm. o) bolo zamedzenie situácií, ktoré môžu vznikať medzi závislými osobami, kedy môže dôjsť k uplatneniu toho istého daňového výdavku dvakrát alebo k vzniku nesúladu, a to zahrnutím tohto výdavku na jednej strane a jeho nezahrnutím do zdaniteľných príjmov na druhej strane. Ide o opatrenia, ktoré boli do ZDP zapracované na základe Smernice ATAD a vzťahujú sa nielen na cezhraničné, ale aj na domáce situácie.

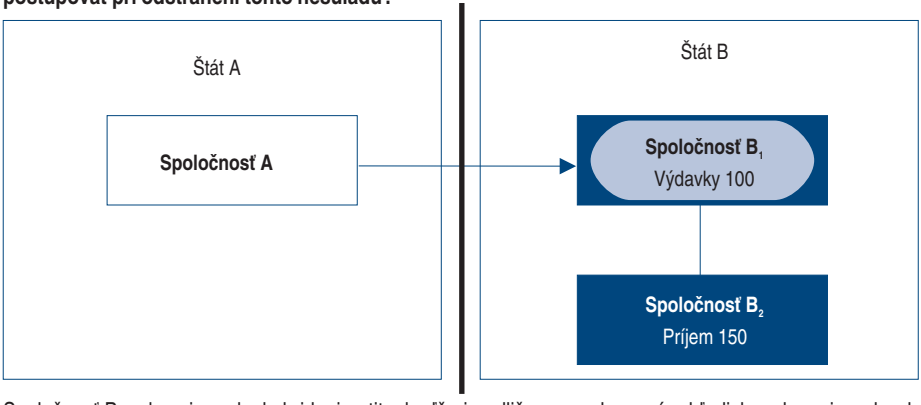
PP® tip
Odpisy majetku tvoria významnú nákladovú položku. Na školení už v polovici mája **získate plnú kontrolu nad správnym účtovaním dlhodobého majetku** a uplatňovaním daňových výdavkov vo vašej spoločnosti.

V súlade s § 21 ods. 2 písm. o) ZDP sa za daňový výdavok nebude považovať náklad (výdavok), ak dochádza k:

a) dvojitému odpočtu – ide o situácie, kedy dochádza k viacnásobnému uplatneniu toho istého daňového výdavku (nákladu) u viacerých závislých osôb a u týchto závislých osôb nedochádza k súčasnému viacnásobnému zahrnutiu zodpovedajúcich príjmov (výnosov) do zdaniteľných príjmov. K takémuto nesúladu môže dochádzať v prípade, ak sa so subjektom na daňové účely v jednom štáte zaobchádza ako s transparentným a v inom štáte ako s netransparentným. To môže viesť k dvojitému odpočtu tej istej platby, nákladov alebo strát;

Príklad č. 1

Spoločnosť A so sídlom v štáte A si založila 100 % dcérsku spoločnosť B_1 v štáte B. Spoločnosť B_1 sa na základe právnych predpisov štátu A považuje za transparentnú spoločnosť, ktorá sa zdaňuje na úrovni partnerov (spoločníkov). Štát B považuje spoločnosť B_1 za netransparentnú, zdaňovanú na úrovni spoločnosti. Spoločnosť B_1 a spoločnosť B_2 uplatňujú v štáte B zdanenie na úrovni skupiny. Spoločnosť B_1 vykázala za zdaňovacie obdobie náklady vo výške 100 eur a spoločnosť B_2 vykázala výnosy (príjmy) vo výške 150 eur. Vzniká v uvedenom prípade hybridný nesúlad? Ak áno, ako sa bude postupovať pri odstránení tohto nesúladu?



Spoločnosť B_1 vykazuje prvky hybridnej entity, keďže je odlišne posudzovaná z hľadiska zdanenia v dvoch rôznych štátoch. Na jednej strane spoločnosť B_1 a spoločnosť B_2 uplatňujú zdanenie na úrovni skupiny, a to na úrovni spoločnosti, t. j.príjmy a výdavky obidvoch spoločností sa vzájomne započítajú do spoločného základu dane vo výške 50 eur (150 – 100). Na druhej strane vzhľadom na to, že spoločnosť B_1 sa považuje v štáte A za transparetnú spoločnosť, výdavky vynaložené spoločnosťou B_1 sú súčasťou základu dane spoločnosti A. Keďže dochádza k dvojitému uplatneniu toho istého výdavku vynaloženého spoločnosťou B_1 bez zahrnutia príjmov, dochádza k hybridnému nesúladu.

Na základe uvedeného je podľa § 21 ods. 2 písm. o) ZDP spoločnosť A povinná v štáte A považovať výdavok vo výške 100 eur spôsobujúci nesúlad vo forme dvojitého výdavku v rozsahu výdavku za nedaňový výdavok.

PP® tip
Už koncom mája organizujeme jedno z našich najnavštevovanejších školení: **Register partnerov verejného sektora aktuálne v roku 2020.** Prevedie vás uznávaný odborník a predseda Okresného súdu Žilina JUDr. Jaroslav Macek.

Príklad č. 2

Spoločnosť A so sídlom v štáte A vlastní 100 % podiel na spoločnosti B so sídlom v štáte B. Spoločnosť B je podľa právnych predpisov štátu A považovaná za transparentnú spoločnosť, pričom podľa právnych predpisov štátu B je spoločnosť považovaná za samostatný subjekt zdaňovaný na úrovni spoločnosti. Spoločnosti B vznikli v zdaňovacom období 2019 výnosy vo výške 1 000 eur a náklady vo výške 600 eur.

Je možné v tomto prípade hovoriť o nesúlade, ak podľa právnych predpisov štátu A sú príjmy dosiahnuté spoločnosťou B považované za oslobodené od dane?

Spoločnosť B v štáte B považuje príjem vo výške 1 000 eur za zdaniteľný príjem, ku ktorému si uplatní výdavok vo výške 600 eur, t. j. zdaní na úrovni spoločnosti zisk vo výške 400 eur (1 000 – 600). V štáte A sa spoločnosť B považuje za transparentnú spoločnosť zdaňovanú na úrovni partnerov (spoločníkov) a keďže je 100 % vlastnená spoločnosťou A, spoločnosť A si uvedené príjmy a náklady zahrnie do svojho základu dane, avšak vzhľadom na skutočnosť, že príjmy dosahované spoločnosťou B vo výške 1 000 eur nie sú považované za zdaniteľné, dochádza k dvojitému uplatneniu toho istého výdavku vo výške 600 eur. Zároveň však nie je splnená podmienka dvojitého započítania príjmov, a preto spoločnosť A v štáte A pri výpočte základu dane je povinná výdavky (náklady) vo výške 600 eur považovať za nedaňové výdavky podľa § 21 ods. 2 písm. o)ZDP.

b) **odpočtu bez zahrnutia** – ide o situáciu, kedy u závislej osoby dochádza k zníženiu základu dane uplatnením daňového výdavku, ktorý však u príjemcu príjmu (výnosu) – závislej osoby nie je zahrnutý do zdaniteľných príjmov. K takémuto nesúladu môže dochádzať napr. v prípade, ak jedna závislá osoba považuje finančný nástroj za dlhový finančný nástroj a s ním spojený výdavok za náklad znižujúci základ dane napr. vo forme úroku. Druhá závislá osoba považuje tento finančný nástroj za majetkový a s ním spojený príjem napr. za dividendu, ktorá však u príjemcu nepodlieha zdaneniu. Takýmto spôsobom dochádza k vzniku dvojitej výhody, a to k zníženiu základu dane u jednej závislej osoby a nezdaneniu príjmu u druhej závislej osoby. Pri posúdení zdaniteľného príjmu sa prihliada na právne predpisy platné v štáte konečného príjemcu príjmu (výnosu). ZDP vymedzuje prípady, kedy sa neuplatnenie daňového výdavku neaplikuje. Ide o situácie, ak ide o výdavok (náklad) medzi závislými osobami podľa § 2 písm. n) až r) ZDP a príjemcom tohto príjmu je:
   - daňovník nezaložený alebo nezriadený na podnikanie, vymedzený v § 12 ods. 3 ZDP alebo obdobný daňovník v zahraničí, u ktorého takýto príjem nepodlieha zdaneniu podľa § 13 ZDP,
   - fyzická osoba, u ktorej tento príjem nie je zdaniteľným príjmom, t. j. ide o príjem, ktorý nie je predmetom dane alebo je od dane oslobodený.

V nadväznosti aj na zavedenie opatrenia proti odpočtu bez zahrnutia v prípade vzniku nesúladov sa do základných definícií uvedených v § 2 vymedzila z dôvodu právnej istoty **definícia konečného príjemcu príjmov.** Podľa § 2 písm. af) ZDP platného a účinného od 1. 1. 2018 konečným príjemcom sa rozumie:

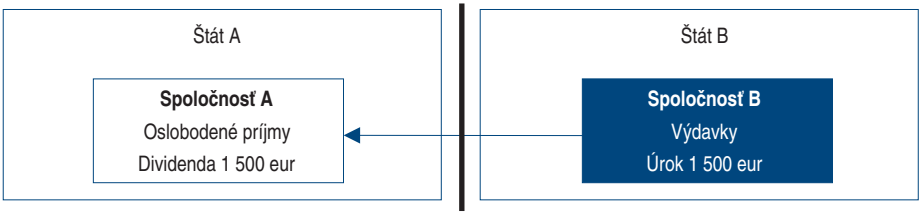
PP® tip
Ak ste začínajúcim mzdárom, personalistom alebo si len potrebujete pripomenúť problematiku miezd v roku 2020, **školenie „Mzdy pre začiatočníkov“** s Júliou Pšenkovou je pre vás tým pravým miestom.

– osoba, ktorej plynie príjem v jej vlastný prospech a má právo využívať tento príjem, neobmedzene bez zmluvnej alebo inej právnej povinnosti previesť príjem na inú osobu alebo – t. j. ide o osobu, ktorá preberá riziko a kontrolu nad týmito príjmami a má právo využívať tieto príjmy bez povinnosti previesť ich ďalej na inú osobu,
– stála prevádzkareň tejto osoby, ak činnosť spojená s týmto príjmom je vykonávaná touto stálou prevádzkarňou alebo majetok, s ktorým tento príjem súvisí, je funkčne spojený s touto stálou prevádzkarňou na území SR.

Za konečného príjemcu sa nepovažuje osoba, ktorá koná ako sprostredkovateľ za inú osobu. Interpretácia konečného príjemcu vychádza z koncepcie používanej v smerniciach EÚ, ako aj zmluvách o zamedzení dvojitého zdanenia. Doplnenie tohto pojmu má za cieľ zabrániť vyhýbaniu sa daňovej povinnosti z dôvodu, že príjemca príjmov nie je ich skutočným vlastníkom.

Príklad č. 3

Spoločnosť A so sídlom v štáte A si založila 100 % dcérsku spoločnosť v štáte B. Spoločnosť A požičala v zdaňovacom období 2019 spoločnosti B finančné prostriedky. Spoločnosť B je povinná spoločnosti A okrem istiny splatiť aj ďalšie platby vyplývajúce z pôžičky vo výške 1 500 eur. Na základe uzatvorenej zmluvy a podmienok pôžičky obidve spoločnosti posúdia platbu za požičanie prostriedkov odlišne. Spoločnosť A považuje poskytnutie finančných prostriedkov za majetkový finančný nástroj a prijatú platbu vo výške 1 500 eur za podiel na zisku. Oproti tomu spoločnosť B považuje poskytnutie pôžičky za dlhový finančný nástroj a vyplatenú platbu vo výške 1 500 eur za úrok. Vzniká v tomto prípade nesúlad, a ak áno, akým spôsobom sa bude postupovať pri jeho odstránení?



Spoločnosť A považuje poskytnutie finančných prostriedkov za majetkový finančný nástroj a prijatú platbu za podiel na zisku (dividendu), ktorý je od dane z príjmov oslobodený, t. j.nepodlieha zdaneniu. Spoločnosť B považuje poskytnutie finančných prostriedkov za dlhový finančný nástroj a uhradenú platbu za úrok, ktorý si uplatňuje do daňových výdavkov. Ide o nesúlad odpočtu nákladov bez patričného zahrnutia príjmov do zdaniteľných príjmov. V tomto prípade ide o hybridný nesúlad vznikajúci na základe hybridného finančného nástroja, ktorý je z pohľadu obidvoch štátov posudzovaný odlišne.

Využitím tohto hybridného finančného nástroja dochádza k uplatneniu daňového výdavku spoločnosťou B v štáte B a nezahrnutiu príjmu do zdaniteľných príjmov spoločnosťou A v štáte A.

Na základe § 21 ods. 2 písm. o) druhého bodu sa zamedzí nesúladu neuznaním výdavku (nákladu) vo výške úroku 1 500 eur za daňový výdavok v spoločnosti B v štáte B.

PP® tip
Ako správne zrážať exekúciu zamestnancom? Aké sumy sú nedotknuteľné? Čo v prípade, ak je zamestnanec PN? Odpovede na tieto a ďalšie otázky súvisiace s danou problematikou nájdete na školení **„Zrážky zo mzdy, exekučné zrážky“.**

Príklad č. 4

Spoločnosť A so sídlom na území SR je 100 % dcérskou spoločnosťou spoločnosti B so sídlom na území členského štátu EÚ. Spoločnosť A v zdaňovacom období 2019 platila nájomné za prenájom hnuteľnej veci materskej spoločnosti B. Je možné túto situáciu považovať za nesúlad, ak zo zaplateného nájomného sa v dôsledku uplatnenia oslobodenia podľa § 13 ods. 2 písm. h) ZDP nezráža zrážková daň?

Akákoľvek situácia vedúca k uplatneniu daňového výdavku u vyplácajúcej závislej osoby a nezdaneniu príjmu u prijímajúcej závislej osoby je považovaná za nesúlad, ktorý je potrebné odstrániť zamietnutím výdavku. V tomto prípade ide o výplatu medzi závislými osobami, kde nájomné na strane vyplácajúceho je daňovým výdavkom a prijaté nájomné na strane prijímajúceho nie je zdanené daňou vyberanou zrážkou v súlade s § 13 ods. 2 písm. h) ZDP. Je potrebné vedieť, či uvedený príjem (vo výške nájomného) nie je zahrnutý do základu dane v štáte príjemcu, aby bolo jednoznačné, že dochádza k uplatneniu výdavku na jednej strane a nezahrnutiu do príjmu na strane druhej, pretože to nemusí podliehať dani vyberanej zrážkou, ale v štáte príjemcu to môže byť zahrnuté do základu dane. Ak takýto príjem nebude v štáte príjemcu zahrnutý do základu dane v plnej výške, potom ani daňový výdavok nemôže byť uznaný do daňových výdavkov v plnej výške v súlade s § 21 ods. 2 písm. o) ZDP. Ak bude príjem zahrnutý do základu dane iba v časti, potom aj výdavok sa neuplatní iba v rozsahu vzniknutého nesúladu.

Príklad č. 5

Ako je potrebné posúdiť daňové výdavky, ktoré v štáte konečného príjemcu nepodliehajú dani z príjmov alebo sú oslobodené od dane z príjmov, ale konečný príjemca je z nich povinný platiť iný typ dane ako napr. daň založenú na čistej hodnote majetku príjemcu v prípade investičných fondov?

Ustanovenie § 21 ods. 2 písm. o) ZDP platného a účinného od 1. 1. 2018 sa aplikuje na nesúlady vznikajúce medzi závislými osobami podľa § 2 písm. n) až r) ZDP. V prípade nesúladu vedúceho k odpočítaniu daňového výdavku a nezahrnutiu do príjmu podľa § 21 ods. 2 písm. o) druhého bodu ZDP je vymedzená možnosť, že vzniknutý nesúlad sa nebude považovať za nesúlad za predpokladu, že sa preukáže, že príjem síce nebol zdanený na úrovni príjemcu – spoločnosti, ale bol zahrnutý do zdaniteľných príjmov u konečného príjemcu. ZDP osobitne nevymedzuje, čo sa považuje za „zahrnutie do zdaniteľného príjmu“ v prípade vzniku hybridných nesúladov. Z tohto dôvodu sa vychádza z definície zdaniteľného príjmu vymedzeného v ZDP, podľa ktorej ide o príjem, ktorý je predmetom dane a nie je od dane oslobodený. Ak štát príjemcu obsahuje inú definíciu zdaniteľného príjmu, potom sa vychádza z definície zdaniteľného príjmu v tomto štáte, pričom však by mala byť splnená podmienka, že ide o príjem, ktorý je predmetom dane a nie je od dane oslobodený. Pri interpretácii významu zahrnutia príjmu do zdaniteľných príjmov u konečného príjemcu by sa malo vychádzať z podstaty, t. j. či tento príjem bol zdanený daňou z príjmov. Na základe uvedeného zahrnutie do zdaniteľných príjmov by malo byť považované za splnené len v tom prípade, ak je príjem zdanený daňou z príjmov alebo obdobnou daňou, ktorú je možné v štáte príjemcu považovať za obdobnú daň, ako je daň z príjmov v SR.

c) **vloženému nesúladu** – ide o situáciu, kedy vzniká hybridný nesúlad medzi závislými osobami v zahraničí. Môže ísť o nesúlad dvojitého odpočtu toho istého výdavku alebo odpočtu výdavku bez zahrnutia do príjmu, pričom slovenský

PP® tip
Vstupenky na obľúbenú konferenciu **„Dane a účtovníctvo pod lupou v roku 2020“,** ktorú tradične organizujeme v jednom z najpopulárnejších wellness hotelov na Slovensku, sú už v predaji!

daňovník, ktorý je závislou osobou, sa priamo alebo nepriamo podieľa na vzniku tohto nesúladu prostredníctvom výdavku na financovanie tohto nesúladu, ktorý zároveň znižuje základ dane v SR. V prípade, že vzniknutému nesúladu nezabránia závislé osoby v zahraničí, napr. z dôvodu, že ide o daňovníkov zo štátov, ktoré nemajú zavedené pravidlá na zabránenie hybridným nesúladom, daňovník v SR, ktorý sa podieľa na financovaní tohto nesúladu, musí tomuto nesúladu zabrániť, a to tým, že si neuplatní daňový výdavok, ktorý by u neho znižoval základ dane, a to podľa § 21 ods. 2 písm. o) tretieho bodu.

Podľa prechodného ustanovenia § 52zn ods. 1 sa ustanovenie § 21 ods. 2 písm. o) týkajúce sa opatrení na zabránenie vzniku nesúladov použije prvýkrát za zdaňovacie obdobie, ktoré začínalo najskôr 1. januára 2018, t. j. kalendárny rok začínajúci najskôr 1. 1. 2018 a hospodársky rok začínajúci najskôr v priebehu kalendárneho roka 2018.

3. Zmena ZDP v súvislosti so zavedením opatrení v oblasti hybridných nesúladov od 1. januára 2020

Zákonom č. 301/2019 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa ZDP, sa vypustilo ustanovenie § 21 ods. 2 písm. o) ZDP, ktorým sa zabraňovalo s účinnosťou od 1. 1. 2018 vzniku nesúladov. Zároveň sa do ZDP doplnilo ustanovenie § 17i, ktorým došlo k implementácii opatrení zo Smernice Rady (EÚ) 2017/952 z 29. mája 2017, ktorou sa mení smernica (EÚ) 2016/1164, pokiaľ ide o hybridné nesúlady s tretími krajinami.

Ide o tzv. smernicu ATAD2.

Ustanovenie § 17i ods. 1 vymedzuje okruh daňovníkov, na ktorých sa uplatňujú pravidlá pre zamedzenie hybridných nesúladov. Opatrenia na zamedzenie hybridných nesúladov sa vzťahujú na:

– daňovníka s neobmedzenou daňovou povinnosťou, ktorý je právnickou osobou a ktorý má na území SR sídlo alebo miesto skutočného vedenia – ide o miesto, kde sa prijímajú riadiace a obchodné rozhodnutia štatutárnych orgánov a dozorných orgánov právnickej osoby, aj ak adresa tohto miesta nie je zapísaná v obchodnom registri,
– daňovníka s obmedzenou daňovou povinnosťou, ktorý je právnickou osobou.

Pravidlá na zamedzenie hybridných nesúladov sa vzťahujú na hybridné nesúlady, ktoré vznikajú medzi:

– tuzemskými alebo zahraničnými závislými osobami vymedzenými v § 2 písm. n) až r) ZDP, a to predovšetkým medzi právnickou osobou a jeho závislou osobou, ústredím a jeho stálou prevádzkarňou alebo medzi stálymi prevádzkarňami toho istého daňovníka,
– osobami, ktoré nie sú závislými osobami, pričom tieto osoby sú súčasťou štruktúrovanej schémy.

ZDP zároveň definuje štruktúrovanú schému ako:

– opatrenie alebo viaceré opatrenia vedúce k hybridnému nesúladu, ktorého výsledok je zohľadnený v cenách alebo podmienkach týchto opatrení – ide

PP® tip Hľadáte úplné znenie zákona platné k dnešnému dňu? Nemusíte – je tu pre vás **www.zakonypreludi.sk.**

o kroky, ktoré vedú k hybridnému nesúladu, ktorých výsledky sú premietnuté do výhodnejších podmienok uplatňovaných aj voči nezávislým osobám,

– opatrenie alebo viaceré opatrenia, ktoré boli nastavené na vytvorenie hybridného nesúladu okrem situácie, kedy daňovník alebo závislá osoba nemohli vedieť, že dôjde k hybridnému nesúladu a zároveň nevyužili daňovú výhodu z neho plynúcu.

K vzniku hybridných nesúladov dochádza z dôvodu:

a) **hybridného finančného nástroja [§ 17i ods. 2 písm. a) prvý bod]** – hybridný nesúlad vedúci k odpočtu výdavku (nákladu) a nezahrnutiu príjmu (výnosu) do zdaniteľného príjmu v dôsledku hybridného finančného nástroja alebo platby plynúcej na základe tohto finančného nástroja. Najčastejšie ide o situáciu, kedy je finančný nástroj u jednej závislej osoby považovaný za dlhový nástroj a vyplatená platba za úrokový náklad znižujúci základ dane a u príjemcu (závislej osoby) je považovaný za majetkový nástroj a prijatá platba za dividendu, ktorá u príjemcu nie je predmetom dane alebo je od dane oslobodená. Hybridný nesúlad vzniká, ak príjem (výnos) nie je zahrnutý do zdaniteľných príjmov v primeranej lehote. Príjem (výnos) sa považuje za zahrnutý vtedy, ak je zahrnutý do základu dane:
   - v príslušnom zdaňovacom období,
   - v zdaňovacom období, ktoré sa začína najneskôr do 12 kalendárnych mesiacov od skončenia zdaňovacieho obdobia daňovníka, ktorý uplatnil odpočet výdavku (nákladu).

   Príjem sa považuje za zahrnutý, aj keď nie je zahrnutý do základu dane v ustanovenej lehote, avšak daňovník vie preukázať, že bude zahrnutý do základu dane v nasledujúcich zdaňovacích obdobiach a dohodnuté platobné podmienky sú v súlade s princípom nezávislého vzťahu podľa § 18 ods. 1 ZDP.

   Finančným nástrojom sa na účely tohto ustanovenia rozumie akýkoľvek nástroj, z ktorého plynie finančný výnos alebo kapitálový výnos, ktorý je pre účely zdaňovania posúdený ako dlhový nástroj, majetkový nástoj alebo derivát podľa daňových predpisov jedného alebo druhého štátu a zahŕňa tiež hybridný prevod. Za hybridný prevod je možné považovať akúkoľvek dohodu, ktorou dochádza k prevodu finančného nástroja a podkladový príjem (výnos) dosiahnutý z tohto finančného nástroja sa na daňové účely považuje za príjem (výnos) súčasne plynúci viac ako jednej zo strán tejto dohody;

b) **hybridného subjektu [§ 17i ods. 2 písm. a) druhý bod]** – ide o hybridný nesúlad vedúci k odpočtu výdavku (nákladu) a nezahrnutiu príjmu (výnosu) do zdaniteľného príjmu v dôsledku rozdielneho prístupu v priradení príjmu, ku ktorému dochádza najčastejšie v dôsledku rozdielneho posúdenia spoločnosti, ktorej plynú dané príjmy (výnosy). Ide o tzv. hybridné subjekty.

   Hybridným subjektom sa rozumie spravidla právnická osoba, ktorá je považovaná podľa štátu, v ktorom je založená za samostatného daňovníka, avšak podľa štátu jej zakladateľa (majiteľa akcií) je považovaná za transparentnú spoločnosť. Môže ísť aj o opačne posúdenú situáciu, kedy štát zakladateľa (majiteľa akcií) považuje spoločnosť založenú v inom štáte za samostatného daňovníka a naopak štát, v ktorom je

PP® tip
Novinka DÚPP PLUS – získajte ešte viac funkcií a služieb v online časopise a Daňovej pohotovosti. Pre viac informácií volajte svojho operátora na tel. čísle +421 41 70 53 222.

spoločnosť založená, považuje spoločnosť za transparentnú – ide o tzv. reverzný hybridný subjekt. V uvedenom prípade dochádza k uplatneniu daňového výdavku, avšak k nezahrnutiu príjmu do zdaniteľného príjmu ani v štáte, v ktorom je spoločnosť založená, ani v štáte jej zakladateľa (majiteľa akcií);

c) **odklonenej platby [§ 17i ods. 2 písm. a) tretí bod]** – ide o hybridný nesúlad vedúci k odpočtu výdavku (nákladu) a nezahrnutiu príjmu (výnosu) do zdaniteľného príjmu v dôsledku rozdielneho prístupu v priradení príjmu (výnosu) medzi ústredím a stálou prevádzkarňou.

   Štát ústredia priradí platbu stálej prevádzkarni v inom štáte, kým štát, kde je stála prevádzkareň umiestnená, priradí platbu štátu ústredia, čím dochádza k nezdaneniu príjmu ani ústredím, ani stálou prevádzkarňou, avšak u vyplácajúceho je výdavkom (nákladom) znižujúcim základ dane;

d) **nerozpoznanej stálej prevádzkarne [§ 17i ods. 2 písm. a) štvrtý bod]** – ide o hybridný nesúlad vedúci k odpočtu výdavku (nákladu) a nezahrnutiu príjmu (výnosu) do zdaniteľného príjmu v dôsledku rozdielneho prístupu v priradení príjmu (výnosu) medzi ústredím a stálou prevádzkarňou, avšak v tomto prípade štát, v ktorom má byť stála prevádzkareň umiestnená, nedeklaruje existenciu stálej prevádzkarne.

   Štát ústredia priradí platbu stálej prevádzkarni v inom štáte, v ktorom však stála prevádzkareň nie je rozpoznaná, príjem tak nie je zahrnutý do základu dane ústredia ani stálej prevádzkarne, avšak u vyplácajúceho je výdavkom (nákladom) znižujúcim základ dane;

e) **nezohľadnenej platby [§ 17i ods. 2 písm. a) piaty bod]** – ide o hybridný nesúlad vedúci k odpočtu výdavku (nákladu) a nezahrnutiu príjmu (výnosu) do zdaniteľného príjmu v dôsledku platby (výdavku) uskutočnenej hybridným subjektom a nezahrnutím príjmu u závislej osoby;

f) **platby považovanej za realizovanú [§ 17i ods. 2 písm. a) šiesty bod]** – ide o hybridný nesúlad vedúci k odpočtu výdavku (nákladu) a nezahrnutiu príjmu (výnosu) do zdaniteľného príjmu v dôsledku pomyselnej platby realizovanej stálou prevádzkarňou ústrediu (alebo aj opačne) a nezahrnutím tohto príjmu do zdaniteľného príjmu ústredia alebo stálej prevádzkarne;

g) **viacnásobného odpočtu výdavku (nákladu) bez zahrnutia viacnásobného príjmu (výnosu) do zdaniteľného príjmu [§ 17i ods. 2 písm. a) siedmy bod]** – ide o situácie v dôsledku hybridných subjektov, kedy dochádza k uplatneniu výdavku (nákladu) v štáte, kde je spoločnosť založená a rovnako aj v štáte jeho zakladateľa (majiteľa akcií). Súčasne však môže dochádzať aj k viacnásobnému zahrnutiu príjmov (výnosov) do zdaniteľného príjmu, preto nesúlad vzniká iba v rozsahu, v akom súčasne pri viacnásobnom uplatnení výdavkov nedochádza k viacnásobnému zahrnutiu príjmov (výnosov) do zdaniteľných príjmov;

h) **vloženého nesúladu [§ 17i ods. 2 písm. b)]** – ide o situáciu, kedy nesúlad nevzniká priamo medzi daňovníkom a jeho závislou osobou, ale medzi jeho závislými osobami, avšak daňovník sa priamo alebo nepriamo podieľal na financovaní tohto nesúladu.

PP® tip Aj keď ste odborník, niekedy si potrebujete overiť svoj postup. Využite **Daňovú pohotovosť,** viac na **www.danovecentrum.sk.**

V prípade nesúladu vzniknutého z dôvodu odpočtu výdavku (nákladu) bez zahrnutia do príjmu (výnosu) [v prípadoch uvedených vyššie v písm. b) až e) a g)] vzniká medzi závislými osobami, ktoré spĺňajú podmienky závislej osoby podľa § 2 písm. n) až r), závislosť.

Na účely vzniku závislosti sa posudzuje priamy podiel, nepriamy podiel alebo nepriamy odvodený podiel vo výške najmenej 50 % na základnom imaní, na hlasovacích právach a podiele na zisku.

ZDP osobitne špecifikuje situácie, v ktorých napriek tomu, že vznikne hybridný nesúlad, nepovažuje sa za nesúlad, na ktorý sa vzťahujú pravidlá na zamedzenie nesúladu podľa § 17i ods. 5 ZDP. Ide o prípady, ak:

- jednou zo strán hybridného nesúladu je daňovník nezaložený alebo nezriadený na podnikanie, vymedzený v § 12 ods. 3 ZDP alebo obdobný daňovník v inom štáte, u ktorého je tento príjem oslobodený od dane podľa § 13 ZDP,
- jednou zo strán hybridného nesúladu je fyzická osoba, u ktorej tento príjem nie je zdaniteľným príjmom,
- dochádza k nesúladu u obchodníka s cennými papiermi, ak tento obchodník pri prevedení platby uplatnenej v daňových výdavkoch má zároveň aj prijatú platbu zahrnutú do zdaniteľných príjmov súvisiacu s prevedeným finančným nástrojom, avšak iba v prípade, že táto situácia nevznikne v dôsledku štruktúrovanej schémy.

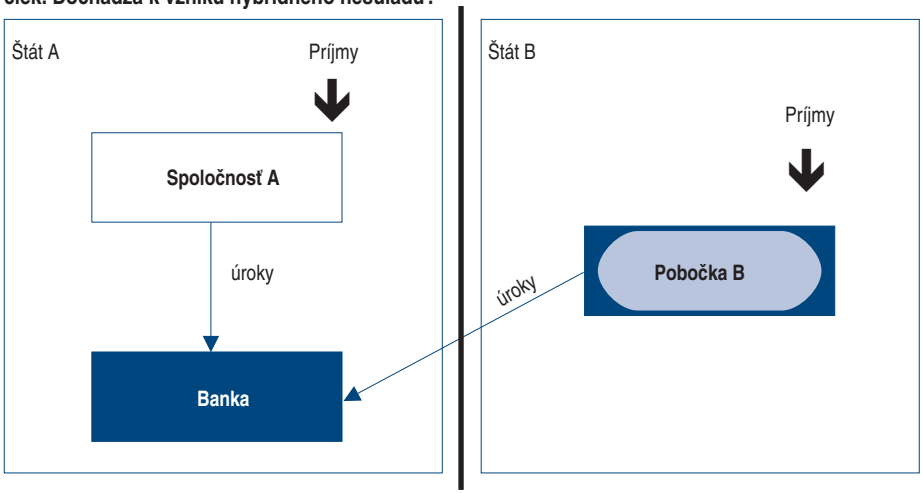
Ustanovenie § 17i ods. 5 vymedzuje pravidlá, ktoré majú zamedziť vzniknutým hybridným nesúladom. Ak dôjde k hybridnému nesúladu vedúcemu k:

- **viacnásobnému odpočtu výdavkov (nákladov) bez viacnásobného zahrnutia príjmov (výnosov)** – hybridný nesúlad sa odstráni zamietnutím uplatnenia daňového výdavku, resp. zníženia základu dane. Tomuto hybridnému nesúladu má prioritne zabrániť neuplatnením daňového výdavku alebo zníženia základu dane daňovník, ktorý si výdavok (náklad) uplatňuje na území SR a ktorý má majetkovú účasť v tejto druhej závislej osobe v inom štáte. Ide o zabránenie vzniku hybridného nesúladu na strane investora. V prípade, že vzniku hybridného nesúladu nezabráni daňovník – investor z iného štátu, ktorý má majetkovú účasť na daňovníkovi na území SR, potom hybridnému nesúladu má zabrániť daňovník, ktorý si tento výdavok (náklad) uplatňuje na území SR podľa ZDP;
- **odpočtu výdavkov (nákladov) bez zahrnutia do príjmov (výnosov)** – primárnym riešením tohto hybridného nesúladu je zamietnutie daňového výdavku daňovníka v štáte, v ktorom sa daňový výdavok uplatňoval. Ak tomuto nesúladu nezabráni štát, v ktorom sa uplatňoval daňový výdavok, nesúladu musí zabrániť štát príjemcu, a to zahrnutím príjmu do zdaniteľného príjmu, napr. aj neuplatnením oslobodenia daného príjmu;
- **vloženému hybridnému nesúladu** – ak hybridnému nesúladu nezabránili subjekty, medzi ktorými hybridný nesúlad vznikol, alebo iné závislé osoby, musí hybridnému nesúladu zamedziť daňovník, ktorý sa priamo alebo nepriamo podieľal na financovaní hybridného nesúladu, t. j. neumožní uplatniť výdavok ako daňový výdavok.

PP® tip Chcete podnikať v ČR alebo tam už máte pobočku či prevádzku? Máme tu pre vás nový daňový a účtovný portál s českou legislatívou: **www.daneprolidi.cz**.

Príklad č. 6

Spoločnosť A so sídlom v štáte A má pobočku B, t. j. ide o závislé osoby. Spoločnosť A si zobrala úver v banke. Úroky vzťahujúce sa k poskytnutému úveru sú považované za odpočítateľné aj v štáte A, aj v štáte B. Pobočka B dosahuje zdaniteľný príjem, ktorý nie je zdaniteľným príjmom spoločnosti A v štáte spoločnosti A, pretože štát A vyníma príjmy dosahované prostredníctvom zahraničných pobočiek. Dochádza k vzniku hybridného nesúladu?



Ide o štruktúru, pri ktorej dochádza k viacnásobnému odpočtu toho istého výdavku (úroku), ale súčasne nedochádza k viacnásobnému zahrnutiu dosiahnutého príjmu do zdaniteľných príjmov.

Na základe uvedeného možno konštatovať, že v tomto prípade ide o hybridný nesúlad podľa § 17i ods. 2 písm. a) 7. bodu ZDP. Primárnym riešením tejto situácie je podľa § 17i ods. 5 písm. a) 1. bodu ZDP zamietnutie výdavku (úroku) v spoločnosti A, pretože spoločnosť A predstavuje spoločnosť, ktorá má v pobočke B majetkovú účasť.

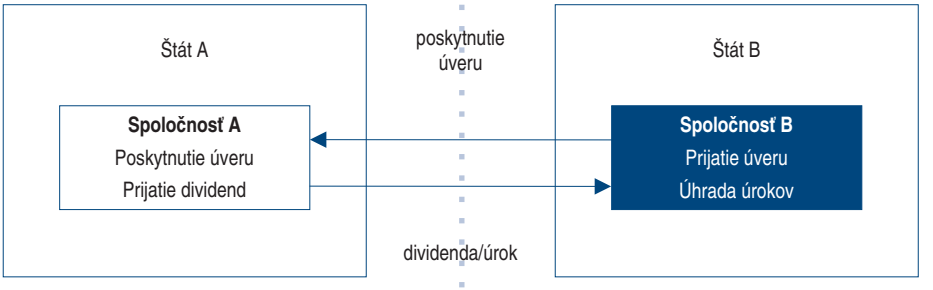
V prípade, že by spoločnosť A neuplatnila zamietnutie výdavku, riešením je zamietnutie výdavku (úroku) v štáte zdroja, t. j. v spoločnosti B podľa § 17i ods. 5 písm. a) 2. bodu ZDP.

Príklad č. 7

Spoločnosť A so sídlom v štáte A si založila 100 % dcérsku spoločnosť v štáte B. Spoločnosť A požičala spoločnosti B finančné prostriedky. Spoločnosť B je povinná spoločnosti A okrem istiny splatiť aj ďalšie platby vyplývajúce z úveru. Na základe uzatvorenej zmluvy a podmienok pôžičky obidve spoločnosti posúdia platbu za požičanie prostriedkov odlišne. Spoločnosť A považuje poskytnutie finančných prostriedkov za majetkový finančný nástroj a prijatú platbu za podiel na zisku (dividendu). Oproti tomu spoločnosť B považuje poskytnutie pôžičky za dlhový finančný nástroj a vyplatenú platbu za úrok. Vzniká v tomto prípade nesúlad, a ak áno, akým spôsobom sa bude postupovať pri jeho odstránení?

PP® tip

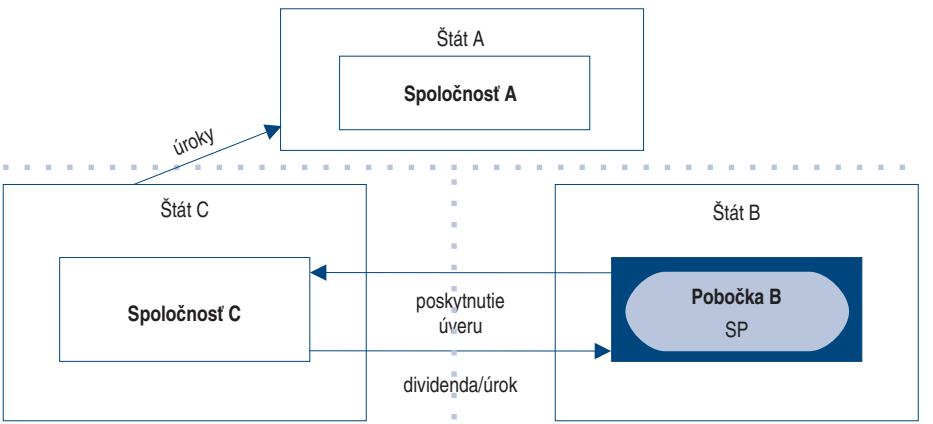
Máte vo firme viac účtovníčok alebo potrebujete **prístup pre viac zamestnancov** súčasne? Pripravili sme pre vás novinku **firemný multi-prístup na Daňové centrum.** Objednávajte na 041/70 53 222.



V tomto prípade sa úver považuje za hybridný finančný nástroj v súlade s § 17i, pretože je posúdený obidvoma štátmi odlišne. Keďže spoločnosť B považuje náklady (výdavky) vyplatené spoločnosti A za úroky, znížila si o ne základ dane. Na druhej strane spoločnosť A považuje prijatý príjem za podiel na zisku (dividendu) súvisiacu s majetkovým finančným nástrojom, ktorý sa nezahŕňa do základu dane. V tomto prípade ide o hybridný nesúlad podľa § 17i ods. 2 písm. a) 1. bodu, ktorý vedie k odpočtu výdavku (úroku) bez zahrnutia do príjmu (dividendy). Primárnym pravidlom pri odstránení tohto hybridného nesúladu je podľa § 17i ods. 5 písm. b) ZDP zamietnutie výdavku (úroku) v spoločnosti B. Ak by spoločnosť B neuplatnila toto pravidlo, potom je riešením zahrnutie oslobodeného príjmu (dividendy) spoločnosťou A do základu dane.

Príklad č. 8

Spoločnosť A so sídlom v štáte A má podiel na spoločnosti C v štáte C. Spoločnosť A prostredníctvom svojej pobočky B so sídlom v štáte B poskytne spoločnosti C úver. Pobočka B je považovaná za stálu prevádzkareň podľa právnych predpisov štátu A aj štátu B. Úrok z úveru je považovaný za odpočítateľný od základu dane podľa štátu C a zároveň podľa štátu A nie je predmetom dane (resp. je oslobodený od dane) v štáte A ako príjem stálej prevádzkarne podľa národnej legislatívy v štáte A (rovnako sa posudzuje, ak by to vychádzalo zo zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia uzatvorenej medzi štátmi A a B). Podľa pravidiel štátu B úrokový príjem pobočky B je príjem priraditeľný spoločnosti A v štáte A. Vzniká v tomto prípade nesúlad, a ak áno, akým spôsobom sa bude postupovať pri jeho odstránení?



PP® tip Aj keď ste odborník, niekedy si potrebujete overiť svoj postup. Využite **Mzdovú pohotovosť,** viac na **www.mzdovecentrum.sk.**

V tomto prípade ide o hybridný nesúlad podľa § 17i ods. 2 písm. a) bod 3 ZDP, podľa ktorého tento nesúlad vedie k odpočtu výdavku (nákladu) bez zahrnutia do príjmu (výnosu), ktorý vzniká v dôsledku rozdielneho prístupu v zahrnovaní príjmu do zdaniteľného príjmu medzi ústredím a stálou prevádzkarňou.

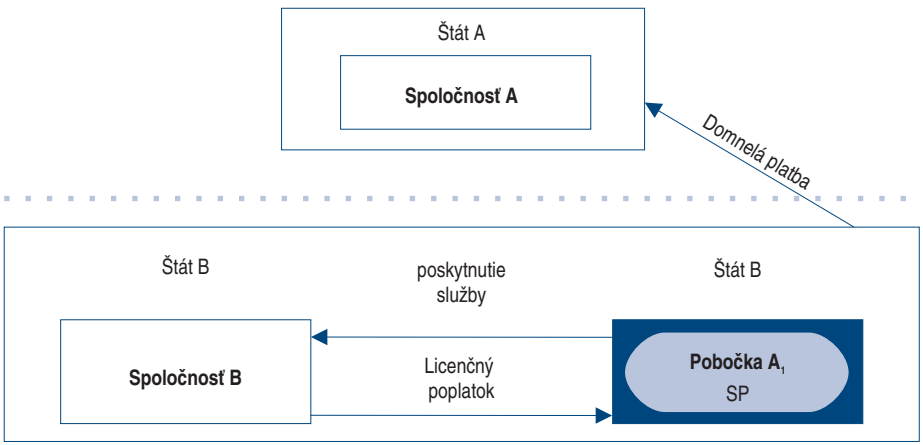
Hybridnému nesúladu je možné zabrániť uplatnením primárneho pravidla podľa § 17i ods. 5 písm. b) ZDP, a to zamietnutím výdavku (úroku) v spoločnosti C.

Ak by hybridnému nesúladu nezabránila spoločnosť C, je potrebné aplikovať sekundárne pravidlo, podľa ktorého by mala spoločnosť A zahrnúť úrokový výnos (príjem) do základu dane.

Príklad č. 9

Spoločnosť A so sídlom v štáte A poskytuje služby nezávislej spoločnosti B so sídlom v štáte B cez pobočku spoločnosti A (A_1) so sídlom v štáte B. Služby sú poskytované na základe nehmotného majetku, ktorý vlastní spoločnosť A. Štát B, v ktorom je umiestnená SP zriaďovateľa zo štátu A, na základe princípu nezávislého vzťahu vykáže platbu pobočky (A_1) voči ústrediu – spoločnosti A ako výdavok za použitie nehmotného majetku.

Táto domnelá platba (považovaná za realizovanú) ale nie je v štáte spoločnosti A (zriaďovateľ A_1) považovaná za zdaniteľný príjem, pretože podľa legislatívy štátu A je vlastníctvo nehmotného majetku priradené spoločnosti A_1 v štáte B. Na druhej strane nie je príjem za služby, ktorý prijala spoločnosť A_1 v štáte B, považovaný za zdaniteľný príjem v štáte A, pretože ide o príjem SP. Vzniká v tomto prípade nesúlad, a ak áno, akým spôsobom sa bude postupovať pri jeho odstránení?



V tomto prípade ide o hybridný nesúlad podľa § 17i ods. 2 písm. a) 6. bodu, kedy vzniká nesúlad vedúci k odpočtu výdavku (nákladu) a nezahrnutiu príjmu (výnosu) do zdaniteľného príjmu v dôsledku pomyselnej platby realizovanej stálou prevádzkarňou ústrediu (alebo aj opačne) a nezahrnutím tohto príjmu do zdaniteľného príjmu ústredia (stálej prevádzkarne).

PP® tip Uvítali by ste konkrétnu tému zo mzdovej oblasti? Pošlite svoj tip na **hornikova@pp.sk**.

Na zamedzenie hybridného nesúladu je potrebné zamietnuť výdavok v štáte B, v ktorom je umiestnená spoločnosť A_1.

Ak by hybridnému nesúladu nezabránila uplatnením primárneho pravidla spoločnosť A_1 v štáte B, uplatní sa sekundárne pravidlo podľa § 17i ods. 5 písm. e) ZDP, t. j. príjem za službu sa zahrnie do základu dane v štáte A, t. j. v štáte zriaďovateľa spoločnosti A_1.

Ak by k hybridnému nesúladu **došlo v dôsledku dvojitej rezidencie,** potom hybridnému nesúladu zamedzuje daňovník, ktorý je rezidentom členského štátu EÚ. Ak ide o hybridný nesúlad medzi dvoma členskými štátmi EÚ, zamedzí mu daňovník, ktorý je za rezidenta považovaný podľa zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia.

Daňovník, **ktorý si upravil základ dane pri viacnásobnom odpočte výdavkov** (nákladov) podľa § 17i ods. 5 písm. a) ZDP, t. j. ten, ktorý si zvýšil základ dane o sumu výdavku (náklady), straty alebo iného zníženia základu dane, si môže znížiť základ dane o túto sumu v tom zdaňovacom období, v ktorom dôjde k zahrnutiu súvisiaceho viacnásobne zahrnutého príjmu (výnosu) do základu dane.

ZDP osobitne vymedzuje situáciu, kedy sa pri vzniku nesúladu vedúceho k odpočtu výdavku (nákladu) bez zahrnutia do príjmu (výnosu) neuplatní sekundárne pravidlo, t. j. zahrnutie do príjmu. Ide o situáciu, **keď štát, v ktorom sa stála prevádzkareň nachádza, jej prítomnosť nerozpoznáva,** kým podľa štátu ústredia vzniká v tomto inom štáte stála prevádzkareň.

V tomto prípade by mal byť príjem (výnos) zahrnutý do základu dane stálej prevádzkarne alebo štátu ústredia. Štát ústredia tak nemusí urobiť, ak tento príjem nie je možné zahrnúť do základu dane na základe zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia uzatvorenej medzi Slovenskou republikou a príslušným zúčastneným štátom, ktorý nie je členom Európskej únie.

Ustanovenie § 17i ods. 8 ZDP vymedzuje, kedy a v akom rozsahu sa považuje príjem (výnos) alebo zisk za nezahrnutý do základu dane, resp. v akom rozsahu sa považuje za zahrnutý do základu dane.

Za príjem (výnos) nezahrnutý do základu dane sa považuje príjem:

- ktorý nie je predmetom dane z príjmov alebo obdobnej dane v zahraničí,
- ktorý je predmetom dane, ale je od dane oslobodený
  - za nezahrnutý sa považuje v rozsahu oslobodenia,
- na ktorý sa z dôvodu zaradenia príjmu (výnosu) do inej kategórie príjmov (výnosov) v dôsledku hybridného nesúladu uplatňuje sadzba dane z príjmov iná ako sadzba dane z príjmov uplatňovaná na takéto dosiahnuté príjmy (výnosy) z dôvodu, že ide o príjem (výnos) alebo zisk od závislej osoby alebo v rámci štruktúrovanej schémy
  - za nezahrnutý sa považuje v rozsahu pripadajúcom na kladný rozdiel medzi sadzbou dane z príjmov a touto inou uplatnenou sadzbou dane z príjmov – príkladom je situácia, kedy sa na prijatý príjem v dôsledku hybridného nesúladu nahliada ako

PP® tip
Potrebujete poradiť s **českou legislatívou?** Zaregistrujte sa na **www.daneprolidi.cz.** Predplatitelia portálu sa môžu pýtať odborníkov **telefonicky, vo forme chatu alebo emailu.**

na dividendu a tento príjem je zdaňovaný sadzbou dane vo výške 15 %, avšak tento príjem mal podliehať zdaneniu ako úrokový výnos, na ktorý sa uplatňuje sadzba dane vo výške 19 %. V tomto prípade sa považuje za nezahrnutý do príjmov (výnosov) v rozsahu, v akom nie je zdanený sadzbou dane 19 %,

– na ktorý je možné uplatniť zápočet dane, vrátenie dane, a to aj prostredníctvom fyzickej osoby alebo právnickej osoby, ktorá má majetkovú účasť na závislej osobe, s výnimkou dane vyberanej zrážkou, považovanej za preddavok na daň a zápočtu dane zaplatenej v zahraničí s cieľom zamedzenia dvojitého zdanenia alebo inú úľavu na dani okrem úľavy na dani podľa § 30a (úľava na investičnú pomoc), úľavy na dani podľa § 30b (úľava pre prijímateľa stimulov na rozvoj vedy a výskumu) alebo obdobnej úľavy na dani v zahraničí, ak pôjde o hybridný nesúlad vedúci k odpočtu výdavku (nákladu) bez zahrnutia do príjmu (výnosu) z dôvodu platby vykonanej na základe finančného nástroja, ak je finančný nástroj posúdený na daňové účely odlišne a ak príjem (výnos) nie je zahrnutý do zdaniteľných príjmov v primeranej lehote
  - za nezahrnutý sa považuje v rozsahu výslednej nezdanenej sumy,
– na ktorý je možné u príjemcu príjmu (výnosu) k nemu priradiť výdavok (náklad) alebo iné zníženie základu dane, ktoré sa považuje u tohto daňovníka za realizované. Tento výdavok (náklad) sa nevykáže ako príjem (výnos) ani sa nezahrnie do základu dane u iného daňovníka.
  - za nezahrnutý sa považuje príjem v rozsahu výslednej nezdanenej sumy
– ktorý sa u daňovníka – príjemcu, nezohľadňuje, pričom u daňovníka na druhej strane výdavok (náklad) vedie k zníženiu základu dane
  - za nezahrnutý sa považuje príjem v rozsahu výslednej nezdanenej sumy
– plynie subjektu bez právnej subjektivity, pričom u konečného príjemcu nie je tento príjem zahrnutý do základu dane.

Ak účastníkom hybridného nesúladu je subjekt kolektívneho investovania bez právnej subjektivity, podmienka závislej osoby podľa § 2 písm. n) až r) ZDP sa posudzuje vo vzťahu podielnika k subjektu kolektívneho investovania.

V súvislosti s hybridnými nesúladmi a osobitne s hybridným prevodom sa upravuje možnosť započítania dane zaplatenej v zahraničí, a to v § 45 ods. 5.

Pri hybridnom prevode dochádza k viacnásobnému uplatneniu tej istej zrazenej dane viacerými závislými osobami.

V tomto prípade umožňuje smernica ATAD 2 započítať túto daň zaplatenú v zahraničí iba vo výške pripadajúcej na čistý príjem (výnos) dosiahnutý z danej operácie.

Z uvedeného dôvodu je preto potrebné vypočítať zápočet dane zaplatenej v zahraničí na daňovú povinnosť v SR samostatne pre danú operáciu.

Ing. Michaela Vidová

PP® tip **Firemný multi-prístup Daňové centrum** pre viac užívateľov súčasne. A pritom získate aj výhody navyše. Volajte pre objednanie 041/70 53 222.

Komentár k úplnému zneniu zákona o dani z pridanej hodnoty

Úplné znenie zákona **č. 222/2004 Z. z.** O DANI Z PRIDANEJ HODNOTY v znení zákona č. 350/2004 Z. z., zákona č. 651/2004 Z. z., zákona č. 340/2005 Z. z., zákona č. 523/2005 Z. z., zákona č. 656/2006 Z. z., zákona č. 215/2007 Z. z., zákona č. 593/2007 Z. z., zákona č. 378/2008 Z. z., zákona č. 465/2008 Z. z. zákona č. 83/2009 Z. z., zákona č. 258/2009 Z. z., zákona č. 471/2009 Z. z., zákona č. 563/2009 Z. z., zákona č. 83/2010 Z. z., zákona č. 490/2010 Z. z., zákona č. 331/2011 Z. z., zákona č. 406/2011 Z. z., zákona č. 246/2012 Z. z., zákona č. 440/2012 Z. z.,zákona č. 360/2013 Z. z., zákona č. 218/2014 Z. z., zákona č. 268/2015 Z. z., zákona č. 360/2015 Z. z., zákona č. 297/2016 Z. z., zákona č. 298/2016 Z. z., zákona č. 334/2017 Z. z., zákona č. 112/2018 Z. z., zákona č. 323/2018 Z. z., zákona č. 368/2018 Z. z., zákona č. 369/2018 Z. z., zákona č. 317/2019, zákona č. 318/2019 Z. z. a zákona č. 368/2019 Z. z.

Úvod

Zmeny zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty účinné od 1. 1. 2020 reagujú predovšetkým na novú smernicu Rady (EÚ) 2018/1910, ktorá mení smernicu 2006/112/E o spoločnom systéme DPH. Zavádzajú sa spoločné pravidlá spočívajúce v uľahčení cezhraničného obchodovania s tovarom v rámci tzv. call-off stock úpravy, určení miesta dodania tovaru s prepravou uskutočňovanou tzv. sprostredkujúcim subjektom v reťazových transakciách v rámci EÚ a v doplnení, že identifikačné číslo pre DPH nadobúdateľa tovaru predstavuje hmotnoprávnu podmienku pre oslobodenie dodania tovaru do iného členského štátu.

Od 1. 1. 2020 sa stane účinným oslobodenie od dane zavedené na základe zákona č. 369/2018 Z. z. v súvislosti s transakciami týkajúcimi sa surovej ropy a minerálnych olejov, ktoré bolo doplnené. Umožní sa tak obchodovanie s uskladnenou surovou ropou, motorovou naftou a benzínom na medzinárodných burzách. Ide predovšetkým o oslobodenie od dane dodávok tovarov, ktoré sú umiestnené v colnom, osobitnom a v daňovom sklade.

Národná rada Slovenskej republiky sa uzniesla na tomto zákone:

Základné ustanovenia

§ 1
Predmet úpravy

Tento zákon upravuje daň z pridanej hodnoty (ďalej len „daň“).

§ 2
Predmet dane

(1) Predmetom dane je
a) dodanie tovaru za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby,
b) poskytnutie služby (ďalej len „dodanie služby“) za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby,
c) nadobudnutie tovaru za protihodnotu v tuzemsku z iného členského štátu Európskej únie (ďalej len „členský štát“),
d) dovoz tovaru do tuzemska.

(2) Na účely tohto zákona je
a) tuzemskom územie Slovenskej republiky,
b) zahraničím územie, ktoré nie je tuzemskom,
c) územím Európskej únie tuzemsko a územia ostatných členských štátov, ktoré sú zákonmi týchto členských štátov vymedzené na účely dane ako tuzemsko týchto členských štátov,
d) územím tretích štátov územie, ktoré nie je územím Európskej únie.

(3) Na účely tohto zákona sa plnenia pochádzajúce z Monackého kniežatstva alebo určené pre Monacké kniežatstvo považujú za plnenia pochádzajúce z Francúzska alebo určené pre Francúzsko a plnenia pochádzajúce z ostrova Man alebo určené pre ostrov Man sa považujú za plnenia pochádzajúce zo Spojeného kráľovstva Veľkej Británie a Severného Írska alebo určené pre Spojené kráľovstvo Veľkej Británie a Severného Írska.

Komentár k § 1, § 2

Predmetom zákona o DPH sú zdaniteľné obchody, ktorými na účely DPH sú:
- *Dodanie tovaru za protihodnotu v SR zdaniteľnou osobou*
- *Dodanie služby za protihodnotu v SR zdaniteľnou osobou*
- *Nadobudnutie tovaru za protihodnotu v SR z iného členského štátu EÚ*
- *Dovoz tovaru do SR z tretieho štátu*

Iné plnenia, ako sú vyššie uvedené, nie sú predmetom DPH v SR, ide napríklad o fakturácie rôznych finančných plnení, ako sú náhrady škôd, pokuty, penále a pod. Pri takýchto fakturovaných plneniach platiteľ neuplatňuje DPH.

V daňovom priznaní pre DPH podávanom v SR sa uvádzajú len tie zdaniteľné obchody, ktoré sú predmetom DPH v SR. V daňovom priznaní podávanom v SR sa neuvádzajú zdaniteľné obchody, ktoré síce sú predmetom DPH, ale v zahraničí, nie v SR.

Príklad: Fakturácia spôsobenej škody

Platiteľ DPH s registráciou v SR fakturuje svojmu obchodnému partnerovi finančné náklady, a to z dôvodu spôsobenej škody. Na faktúre neuplatní DPH, pretože predmetom fakturácie nie je zdaniteľný obchod. Ide o plnenie na finančnej úrovni, ktoré nie je predmetom DPH.

Príklad: Dodanie služby s miestom dodania v Rakúsku

Platiteľ DPH s registráciou v SR fakturuje rakúskemu odberateľovi - platiteľovi DPH v Rakúsku - poskytnutie reklamnej služby. Miesto dodania reklamnej služby sa na základe pravidiel platných v rámci vnútorného trhu EÚ nachádza v členskom štáte odberateľa, t. j. v Rakúsku.

Pretože uvedená služba nie je predmetom dane v SR, slovenský platiteľ ju neuvedie v daňovom priznaní pre DPH v SR, na faktúre neuplatní slovenskú DPH. Reklamná služba je predmetom zdanenia v Rakúsku, daň odvedie jej príjemca v Rakúsku.

§ 3
Zdaniteľná osoba

(1) Zdaniteľnou osobou je každá osoba, ktorá vykonáva nezávisle akúkoľvek ekonomickú činnosť podľa odseku 2 bez ohľadu na účel alebo výsledky tejto činnosti.

(2) Ekonomickou činnosťou (ďalej len „podnikanie“) sa rozumie každá činnosť, z ktorej sa dosahuje príjem a ktorá zahŕňa činnosť výrobcov, obchodníkov a dodávateľov služieb vrátane ťažobnej, stavebnej a poľnohospodárskej činnosti, činnosť vykonávanú ako slobodné povolanie podľa osobitných predpisov,[1)] duševnú tvorivú činnosť a športovú činnosť. Za podnikanie sa považuje aj využívanie hmotného majetku a nehmotného majetku na účel dosahovania príjmu z tohto majetku; ak je majetok v bezpodielovom spoluvlastníctve manželov, považuje sa jeho využívanie na účel dosahovania príjmu za podnikanie v rovnakom pomere u každého z manželov, ak sa manželia nedohodnú inak.

(3) Vykonávanie činnosti na základe pracovnoprávneho vzťahu, štátnozamestnaneckého pomeru, služobného pomeru alebo iného obdobného vzťahu, keď fyzická osoba je povinná dodržiavať pokyny alebo príkazy, čím sa vytvára stav podriadenosti a nadriadenosti z hľadiska podmienok vykonávanej činnosti a jej odmeňovania, sa nepovažuje za nezávislé vykonávanie činnosti podľa odseku 1.

(4) Štátne orgány a ich rozpočtové organizácie, štátne fondy, orgány územnej samosprávy a ich rozpočtové organizácie a iné právnické osoby, ktoré sú orgánmi verejnej moci, sa nepovažujú za zdaniteľné osoby, keď konajú v rozsahu svojej hlavnej činnosti, a to ani v prípade, ak prijímajú v súvislosti s touto činnosťou platby, s výnimkou, ak táto činnosť výrazne narušuje alebo môže výrazne narušiť hospodársku súťaž, a s výnimkou, ak vykonávajú činnosti uvedené v prílohe č. 8 a tieto činnosti nevykonávajú v zanedbateľnom rozsahu. Správa štátnych hmotných rezerv Slovenskej republiky[2)] je zdaniteľnou osobou v rozsahu nákupu a predaja štátnych hmotných rezerv.

(5) Každá osoba, ktorá príležitostne dodá nový dopravný prostriedok (§ 11 ods. 12) z tuzemska do iného členského štátu a tento nový dopravný prostriedok je ňou alebo kupujúcim alebo na ich účet odoslaný alebo prepravený kupujúcemu, je na tento účel zdaniteľnou osobou.

Komentár k § 3

V súvislosti s otázkou registrácie pre DPH je dôležité poznať podstatu pojmov „zdaniteľná osoba“ a „ekonomická činnosť“, ktoré sú definované v § 3 ods. 1 a 2 zákona o DPH.

Zdaniteľná osoba *je každá osoba, ktorá vykonáva nezávisle akúkoľvek ekonomickú činnosť bez ohľadu na účel alebo výsledky tejto činnosti. Zdaniteľnými osobami sú predovšetkým podnikatelia, ale môžu nimi byť aj osoby, ktoré nie sú založené alebo zriadené na účely podnikania, ak vykonávajú ekonomickú činnosť, z ktorej dosahujú príjmy. Za zdaniteľnú osobu sa podľa zákona o DPH považuje tiež Správa štátnych hmotných rezerv SR v rozsahu nákupu a predaja štátnych hmotných rezerv.*

Osobitným prípadom získania štatútu zdaniteľnej osoby je príležitostný predaj nového dopravného prostriedku akoukoľvek osobou, t. j. aj nepodnikateľom, do iného členského štátu. Takáto osoba, ktorá neuskutočňuje inú ekonomickú činnosť pre účely DPH, sa považuje za zdaniteľnú osobu (§ 3 ods. 5 zákona o DPH) len z titulu uvedeného predaja. To jej umožňuje uplatniť si právo na odpočítanie dane.

Ekonomická činnosť *(podnikanie) je kľúčovým pojmom vymedzenia predmetu DPH. Vykonávanie ekonomickej činnosti predstavuje predovšetkým sústavnú činnosť, z ktorej sa dosahuje príjem a ktorá zahŕňa činnosť výrobcov, obchodníkov a dodávateľov služieb vrátane ťažobnej, stavebnej a poľnohospodárskej činnosti.*

PP® tip
Novinka **DaÚ PLUS** – získajte ešte viac funkcií a služieb v online časopise a Daňovej pohotovosti. Pre viac informácií volajte svojho operátora na tel. čísle +421 41 70 53 222.

Osoby vykonávajúce ekonomickú činnosť dodávajú tovary alebo poskytujú služby v ktoromkoľvek výrobnom alebo obchodnom odvetví. Ekonomická činnosť zahŕňa aj všetky služby poskytované osobami vykonávajúcimi slobodné povolanie podľa osobitných predpisov (znalci, tlmočníci, právnické povolania, lekári, veterinári, projektanti a pod.), ako aj slobodné povolania umelcov a športovcov.

Za podnikanie sa všeobecne považuje aj využívanie vlastného hmotného majetku a nehmotného majetku s cieľom dosahovania príjmu z tohto majetku akoukoľvek osobou, t. j. aj fyzickou osobou - nepodnikateľom, ak ide o činnosť sústavnú. Ak je majetok v bezpodielovom spoluvlastníctve manželov, považuje sa za ekonomickú činnosť jeho využívanie na účel dosahovania príjmu v rovnakom pomere u každého z manželov, ak sa manželia nedohodnú inak.

Príklad: Prenájom nehnuteľnosti manželmi

Manželia vlastniaci nehnuteľnosť ju prenajímajú právnickej osobe. Za obdobie od 1. februára 2015 do 31. januára 2016 dosiahli príjem z prenájmu nehnuteľnosti vo výške 50 000 €. Príjem z prenájmu bol dosiahnutý z majetku v bezpodielovom spoluvlastníctve manželov, preto sa delí v rovnakom pomere, t. j. po 25 000 €. Ani jednému z manželov nevznikla povinnosť požiadať príslušný daňový úrad o registráciu pre DPH. Ak by sa manželia dohodli, že príjem z prenájmu nebudú deliť, ale na účely registrácie pre DPH sa do obratu započíta iba manželovi, povinnosť požiadať o registráciu pre DPH vznikla manželovi, a to do 20. februára 2016.

***Ekonomickou činnosťou nie je** (§ 3 ods. 3 zákona o DPH) vykonávanie činnosti na základe pracovnoprávneho vzťahu, štátnozamestnaneckého pomeru, služobného pomeru alebo iného obdobného vzťahu. V tomto prípade ide o vzťah, kedy fyzická osoba je povinná dodržiavať pokyny, resp. príkazy, čím sa vytvára stav podriadenosti a nadriadenosti z hľadiska podmienok vykonávanej činnosti a jej odmeňovania. Takto vykonávaná činnosť nie je považovaná za nezávislé vykonávanie činnosti.*

Pri transakcii, ktorá má podliehať DPH, musí zdaniteľná osoba konať „ako taká". Zdaniteľná osoba vykonávajúca transakciu v postavení súkromníka (nepodnikateľa) nekoná ako zdaniteľná osoba, preto táto transakcia nepodlieha DPH. Nič nebráni zdaniteľnej osobe, ktorá si chce zachovať časť majetku medzi svojím súkromným majetkom, vyňať ho zo systému DPH. Zdaniteľná osoba si môže vybrať, či chce zahrnúť do svojho podnikania pre účely uplatňovania DPH časť majetku, ktorá je vydaná do jej súkromného užívania. Tento prístup sa zhoduje s jednou zo základných zásad - že zdaniteľná osoba musí niesť bremeno DPH len vtedy, ak to súvisí s tovarmi alebo službami, ktoré používa na súkromnú spotrebu a nie na svoje zdaniteľné podnikateľské činnosti (v súvislosti s podnikateľskou činnosťou má právo na odpočítanie DPH). Ak zdaniteľná osoba predáva majetok, ktorého časť si v čase nadobudnutia vyhradila na to, že ho nepridelí na podnikanie, pre účely DPH sa má brať do úvahy len tá časť majetku, ktorá sa určila na jej podnikanie a tiež úpravy takýchto odpočtov sa musia obmedziť len na túto časť. Podobne, ak verejnoprávny orgán - napr. obec, v čase nákupu majetku nie je zdaniteľnou osobou, a teda nekonala ako taká, právo na odpočítanie dane pri nákupe tohto majetku nevzniklo. Z tohto dôvodu si toto právo nemôže ani dodatočne uplatniť (podľa § 55 zákona o DPH) pri registrácii za platiteľa dane. Uvedený názor je plne v súlade s precedenčným právom SD EÚ, ktorý zdôrazňuje, že len postavenie, v akom príslušný jednotlivec koná v čase kúpy tovaru, je rozhodujúce pre existenciu práva na odpočet.

Orgány verejnej moci ako zdaniteľná osoba

Podľa § 3 ods. 4 zákona o DPH štátne orgány a ich rozpočtové organizácie, štátne fondy, orgány územnej samosprávy a ich rozpočtové organizácie a iné právnické osoby, ktoré sú orgánmi verejnej moci, sa nepovažujú za zdaniteľné osoby, keď konajú v rozsahu svojej hlavnej činnosti, a to ani v prípade, ak prijímajú v súvislosti s touto činnosťou platby, s výnimkou, ak:

- *Táto činnosť výrazne narušuje alebo môže výrazne narušiť hospodársku súťaž.*
- *Ak vykonávajú činnosti uvedené v prílohe č. 8 zákona a tieto činnosti nevykonávajú v zanedbateľnom rozsahu.*

Z tejto druhej výnimky vyplýva, že orgány verejnej moci majú postavenie zdaniteľnej osoby vždy, ak vykonávajú činnosti, ktoré sú vymenované v prílohe č. 8 a tieto činnosti (telekomunikačné služby, dodanie vody, plynu, elektriny a tepla, preprava tovaru, prístavné a letiskové služby, preprava osôb, dodanie nového tovaru vyrobeného na predaj, činnosti pôdohospodárskych sprostredkovateľských agentúr, organizovanie obchodných veľtrhov a výstav, skladovanie, reklamné služby, služby cestovného ruchu, prevádzkovanie predajní a jedální pre zamestnancov, činnosti verejnoprávnej televízie a rozhlasu iné, ako sú uvedené v § 36 zákona) nevykonávajú v zanedbateľnom rozsahu.

Obec a narušenie hospodárskej súťaže

Podliehanie verejnoprávnych subjektov DPH vyplýva z výkonu danej činnosti ako takej nezávisle od otázky, či uvedené subjekty čelia alebo nečelia hospodárskej súťaži na úrovni miestneho trhu, na ktorom vykonávajú túto činnosť - napr. prevádzkovanie

PP® tip Uvítali by ste konkrétnu tému z daňovej oblasti? Pošlite svoj tip na **hornikova@pp.sk**.

platených parkovísk obcou (rozsudok SD EÚ vo veci C-288/07).

Tento záver podporujú všeobecné zásady práva Spoločenstva, ktoré sú uplatniteľné v daňovej oblasti, ako je zásada daňovej neutrality a právnej istoty. Zásada daňovej neutrality, ktorá je základom spoločného systému DPH, teda bráni tomu, aby s podnikateľskými subjektmi, ktoré vykonávajú rovnaké činnosti, bolo v oblasti vyberania DPH zaobchádzané odlišne.

Hoci je pravda, že smernica uvádza výnimky, ktoré do určitej miery môžu ohroziť uplatnenie zásady daňovej neutrality, keďže umožňuje, aby verejnoprávne subjekty nepodliehali DPH, pokiaľ ich nepodliehanie dani vedie iba k nepatrným narušeniam hospodárskej súťaže, skutočnosťou zostáva, že táto výnimka sa musí vykladať tak, aby porušenie tejto zásady bolo čo najmenšie.

Na otázku, či sa pojem „viedlo by" k výraznému narušeniu hospodárskej súťaže má vykladať tak, že zohľadňuje výlučne skutočnú hospodársku súťaž, alebo tak, že sa vzťahuje tiež na potenciálnu hospodársku súťaž, SD EÚ dospel k záveru, že nepodliehanie týchto subjektov DPH je prípustné, pokiaľ sú tieto činnosti zanedbateľné, predpokladajúc, že z nich vyplývajúce narušenia hospodárskej súťaže sú rovnako zanedbateľné. Pojem „výrazné" v zmysle smernice sa má chápať v tom zmysle, že skutočné alebo potenciálne narušenia hospodárskej súťaže majú byť viac než zanedbateľné.

Registračná povinnosť
§ 4

(1) Zdaniteľná osoba, ktorá má sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň v tuzemsku, a ak nemá takéto miesto, ale má bydlisko v tuzemsku alebo sa v tuzemsku obvykle zdržiava, a ktorá dosiahla za najviac 12 predchádzajúcich po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov obrat 49 790 eur, je povinná podať daňovému úradu žiadosť o registráciu pre daň. Zdaniteľná osoba je povinná podať žiadosť o registráciu pre daň do 20. dňa kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom dosiahla obrat podľa prvej vety.

(2) Žiadosť o registráciu pre daň môže podať aj zdaniteľná osoba, ktorá nedosiahla obrat podľa odseku 1.

(3) Ak právnická osoba alebo fyzická osoba, ktorá podala žiadosť o registráciu pre daň podľa odseku 1 alebo odseku 2, je zdaniteľnou osobou podľa § 3, daňový úrad ju zaregistruje, vydá jej osvedčenie o registrácii pre daň a pridelí jej identifikačné číslo pre daň. Daňový úrad vykoná registráciu najneskôr do 21 dní odo dňa doručenia žiadosti o registráciu pre daň. Dňom uvedeným v osvedčení o registrácii pre daň sa zdaniteľná osoba stáva platiteľom dane (ďalej len „platiteľ").

(4) Platiteľom sa stáva aj právnická osoba alebo fyzická osoba, ktorá nadobudne v tuzemsku hmotný majetok a nehmotný majetok v rámci nadobudnutého podniku alebo časti podniku platiteľa tvoriacej samostatnú organizačnú zložku, a to odo dňa nadobudnutia podniku alebo jeho časti. Platiteľom sa stáva aj zdaniteľná osoba, ak je právnym nástupcom platiteľa, ktorý zanikol bez likvidácie, a to odo dňa, keď sa stala právnym nástupcom. Platiteľom sa stáva aj zdaniteľná osoba, ktorá dodá stavbu, jej časť alebo stavebný pozemok alebo prijme platbu pred ich dodaním, a to tým dňom, ktorý nastane skôr, ak sa z dodania má dosiahnuť obrat podľa odseku 1, okrem dodania stavby, jej časti alebo stavebného pozemku, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 38 ods. 1 alebo ods. 7. Títo platitelia sú povinní oznámiť daňovému úradu skutočnosť, na základe ktorej sa stali platiteľom, do desiatich dní odo dňa vzniku tejto skutočnosti a v tej istej lehote predložiť doklady osvedčujúce túto skutočnosť. Daňový úrad preverí a porovná skutkový stav s údajmi v oznámení a dokladoch podľa štvrtej vety a ak sú údaje v oznámení a dokladoch pravdivé a správne, zaregistruje platiteľa, vydá mu osvedčenie o registrácii pre daň a pridelí mu identifikačné číslo pre daň do desiatich dní odo dňa doručenia oznámenia skutočnosti a dokladov osvedčujúcich túto skutočnosť. Ak daňový úrad osobu nezaregistruje, vydá o tom rozhodnutie; proti tomuto rozhodnutiu nemožno podať odvolanie.

(5) Na účely tohto zákona sa prevádzkarňou rozumie stále miesto podnikania, ktoré má personálne a materiálne vybavenie potrebné na výkon podnikania.

(6) Na účely tohto zákona sa bydliskom rozumie adresa trvalého pobytu fyzickej osoby v tuzemsku a u fyzickej osoby, ktorá nemá trvalý pobyt v tuzemsku, sa bydliskom rozumie trvalé miesto jej pobytu v zahraničí.

(7) Na účely tohto zákona sa obratom rozumie hodnota bez dane dodaných tovarov a služieb v tuzemsku okrem hodnoty tovarov a služieb, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 28 až 36 a podľa § 40 až 42. Hodnota dodaných poisťovacích služieb, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 37, a finančných služieb, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 39, sa nezahŕňa do obratu, ak tieto služby sú dodané pri dodaní tovaru alebo služby ako doplnkové služby. Do obratu sa nezahŕňa hodnota príležitostne dodaného hmotného majetku okrem zásob a hodnota príležitostne dodaného nehmotného majetku.

PP® tip Právne predpisy v aktuálnom úplnom znení zdarma, bez registrácie a s jednoduchou obsluhou nájdete na **www.zakonypreludi.sk.**

Komentár k § 4

Registračná povinnosť

Povinnosť registrácie podľa § 4 ods. 1 zákona o DPH má každá zdaniteľná osoba, t. j. tuzemská alebo zahraničná osoba, ktorá má sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň v SR, ak nemá takéto miesto, ale má bydlisko v tuzemsku alebo sa v tuzemsku obvykle zdržiava, ak dosiahne za najviac 12 predchádzajúcich po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov ***obrat vo výške 49 790 €.*** *Žiadosť o registráciu pre daň je zdaniteľná osoba povinná podať na miestne príslušnom daňovom úrade do 20. dňa kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom dosiahla uvedený obrat.*

Platiteľom dane na základe zákona *sa podľa § 4 ods. 4 zákona o DPH stáva aj:*

- *Právnická alebo fyzická osoba, ktorá nadobudne v tuzemsku podnik alebo časť podniku platiteľa tvoriacu samostatnú organizačnú zložku podľa § 476 až § 488 Obchodného zákonníka. Osoba, ktorá nadobudne podnik alebo časť podniku platiteľa, sa stáva platiteľom dane odo dňa nadobudnutia podniku alebo jeho časti.*
- *Obchodná spoločnosť alebo družstvo, ak je právnym nástupcom platiteľa, ktorý zanikol bez likvidácie, a to odo dňa, kedy sa stala právnym nástupcom.*
- *Platiteľom dane sa stáva aj zdaniteľná osoba, ktorá dodá stavbu alebo jej časť, alebo stavebný pozemok alebo prijme platbu pred ich dodaním, ak sa má z dodania dosiahnuť obrat vo výške 49 790 eur.*

Tieto osoby majú ***povinnosť do 10 dní odo dňa vzniku uvedených skutočností oznámiť*** *miestne príslušnému daňovému úradu skutočnosť, na základe ktorej sa stali platiteľom. Forma oznámenia nie je zákonom stanovená. Aj v prípade, že oznámenie je podané oneskorene, resp. vôbec, osoba sa stane platiteľom ku dňu nadobudnutia podniku alebo jeho časti, alebo ku dňu, kedy sa stala právnym nástupcom. Daňový úrad registruje osobu na základe oznámenia, o registrácii vydá osvedčenie a pridelí identifikačné číslo pre daň.*

Podľa § 4 ods. 4 zákona o DPH sa zdaniteľná osoba, ktorá dodá stavbu, jej časť alebo stavebný pozemok, alebo prijme platbu pred ich dodaním, pričom z dodania sa má dosiahnuť obrat 49 790 eur, nestáva platiteľom dane dňom dodania, resp. dňom prijatia platby, ak ide o dodanie, ktoré je oslobodené od dane podľa § 38 ods. 1 zákona o DPH. Rovnako sa zdaniteľná osoba nestáva platiteľom dane, ak dodá časť stavby, ktorou je jednotlivý byt, jednotlivý apartmán alebo jednotlivý nebytový priestor, ktorých dodanie je oslobodené od dane podľa § 38 ods. 7 zákona o DPH.

Príklad: Predaj apartmánu zdaniteľnou osobou - neplatiteľom DPH

Podnikateľ - živnostník, predal apartmán za 100 000 eur. Vzhľadom na to, že dodanie apartmánu je podľa § 38 ods. 7 zákona o DPH oslobodené od dane, nevzniká povinnosť registrácie zo zákona.

Dobrovoľná registrácia

Žiadosť o registráciu pre daň môže podľa § 4 ods. 2 zákona o DPH podať aj zdaniteľná osoba, ktorá nedosiahla zákonom stanovený obrat 49 790 € za najviac 12 predchádzajúcich po sebe idúcich kalendárnych mesiacov (tzv. dobrovoľná registrácia).

Žiadosť o registráciu predkladá na rovnakom tlačive ako osoba, pre ktorú zo zákona vyplynula povinnosť registrovať sa pre daň z pridanej hodnoty.

O dobrovoľnú registráciu môže požiadať aj osoba, ktorá ešte neuskutočnila žiadne zdaniteľné obchody, avšak z dôvodu jej budúcich ekonomických činností je nevyhnutné, aby mala postavenie platiteľa dane.

Vykonanie registrácie

Registrácia bude miestne príslušným daňovým úradom podľa § 4 ods. 3 zákona o DPH vykonaná najneskôr do 21 dní odo dňa doručenia žiadosti o registráciu.

Ak daňový úrad overením údajov v žiadosti zistí, že žiadateľ nespĺňa zákonné podmienky pre registráciu, žiadosť o registráciu sa zamietne.

O registrácii pre daň vydá daňový úrad zdaniteľnej osobe osvedčenie o registrácii a pridelí jej identifikačné číslo pre daň z pridanej hodnoty (IČ DPH). Dňom uvedeným v osvedčení o registrácii sa zdaniteľná osoba stáva platiteľom dane.

Novozaložená spoločnosť, ktorá má záujem o registráciu na DPH, by mala vedieť preukázať zámer vykonávať ekonomickú činnosť a tento zámer podložiť objektívnymi dôkazmi. Takými môžu byť napríklad vykázané prvé investičné náklady vynaložené s cieľom podnikania (rozsudok SD EÚ C-268/83), prípade preukázanie príprav na podnikanie.

Novozaložená obchodná spoločnosť, ktorá nevykonáva žiadnu ekonomickú činnosť a ktorá nevie svoj zámer vykonávania ekonomickej činnosti objektívne preukázať, nevie preukázať ani postavenie zdaniteľnej osoby, na základe čoho nemôže získať postavenie platiteľa dane z pridanej hodnoty.

PP® tip

Nový **webový portál Daně pro lidi** vám poskytne ucelený pohľad na problematiku daní a účtovníctva v ČR. Stránky sú doplňované o kompletný sortiment našich služieb a produktov. Viac na **www.daneprolidi.cz**.

Prevádzkareň podľa zákona o DPH

Z definície prevádzkarne uvedenej v § 4 ods. 5 zákona o DPH vyplýva, že má ísť o stále miesto vykonávania samostatnej a nezávislej ekonomickej činnosti, z ktorej sa dosahuje príjem (vykonávanie činnosti na pokračujúcej báze, resp. opakovane) a ktoré disponuje na jednej strane materiálnym vybavením potrebným na vykonávanie ekonomickej činnosti z tohto miesta (napr. kancelárske priestory, v ktorých alebo z ktorých poskytuje svoje plnenia) a na strane druhej personálnym vybavením (personál, resp. zamestnanci, ktorí sú stále k dispozícii na uvedenom mieste) potrebným na vykonávanie uvedenej ekonomickej činnosti z tohto miesta.

Pri posudzovaní prevádzkarne na účely zákona o DPH sa teda ako jediné kritérium neberie do úvahy samotný zápis organizačnej zložky zahraničnej osoby do Obchodného registra v SR, ale skúmajú sa aj ďalšie faktory nevyhnutné pre existenciu prevádzkarne (nezávislé vykonávanie ekonomickej činnosti, personálne a materiálne vybavenie).

Registrácia organizačnej zložky zahraničnej osoby v SR

Ak má organizačná zložka zahraničnej osoby personálne a materiálne vybavenie na to, aby mohla v tuzemsku vykonávať samostatnú ekonomickú činnosť, z ktorej sa dosahuje príjem, spĺňa kritériá prevádzkarne na účely dane z pridanej hodnoty. Pritom musí ísť o ekonomickú činnosť, z ktorej sa dosahuje príjem, teda nie činnosť vykonávanú napr. len pre svojho zriaďovateľa so sídlom v zahraničí.

Za vyššie uvedeného predpokladu sa na uvedenú osobu vzťahuje registračná povinnosť podľa § 4 zákona o DPH, t. j. registrácia zdaniteľnej osoby, ktorá má v tuzemsku sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň (registruje ju miestne príslušný daňový úrad).

V opačnom prípade, teda ak právnická alebo fyzická osoba, ktorá podniká v zahraničí, nespĺňa v tuzemsku kritériá prevádzkarne na účely dane z pridanej hodnoty (a nemá v tuzemsku ani sídlo, ani miesto podnikania) a začne v tuzemsku vykonávať činnosť, ktorá je predmetom dane, je táto osoba povinná registrovať sa podľa § 5 zákona o DPH na Daňovom úrade Bratislava (bez ohľadu na výšku obratu).

Sídlo ekonomickej činnosti

Podľa článku 10 vykonávacieho Nariadenia Rady (EÚ) č. 282/2011, ktorým sa ustanovujú vykonávacie opatrenia smernice 2006/112/ES o spoločnom systéme DPH (ďalej len „nariadenie 282/2011“), sa za miesto, kde má zdaniteľná osoba zriadené sídlo svojej ekonomickej činnosti, považuje miesto, kde sa vykonávajú funkcie ústrednej správy podniku. Zohľadní sa pritom miesto, kde sa prijímajú zásadné rozhodnutia týkajúce sa všeobecného riadenia podniku, miesto, kde sa nachádza registrované sídlo podniku, a miesto, kde sa stretáva jeho vedenie.

Ak tieto kritériá neumožňujú s istotou určiť sídlo ekonomickej činnosti, uprednostní sa ako kritérium miesto, kde sa prijímajú zásadné rozhodnutia týkajúce sa všeobecného riadenia podniku.

Samotná existencia poštovej adresy sa nemôže považovať za miesto, kde je zriadené sídlo ekonomickej činnosti zdaniteľnej osoby.

Zdaniteľná osoba neusadená v zahraničí

Pojem zdaniteľná osoba neusadená v zahraničí (neetablovaná v zahraničí) predpokladá postavenie platiteľa dane, ktorý nemá sídlo na území iného štátu, t. j. nemá v ňom v rozhodujúcom období žiadne spájajúce prvky.

Na prvom mieste týchto prvkov sa nachádza sídlo hospodárskej činnosti a existencia stálej prevádzkarne, prostredníctvom ktorej sa vykonávajú obchodné transakcie.

Pri určení sídla hospodárskej činnosti sa zohľadní súhrn faktorov, medzi ktorými sa v prvom rade nachádza sídlo, miesto ústredia, miesto stretnutia riadiacich osôb spoločnosti a miesto (obvykle totožné), kde sa rozhoduje o všeobecnej podnikovej politike.

Iné faktory, ako napríklad bydlisko riadiacich osôb a miesto konania valného zhromaždenia sa môžu v druhej fáze taktiež zohľadniť, pokiaľ ide o určenie skutočného sídla spoločnosti s fiktívnym usadením, ktoré charakterizuje spoločnosť typu „poštová schránka“ alebo „webová stránka“.

V prípade fyzickej osoby sa za jej trvalé bydlisko podľa článku 12 Nariadenia č. 282/2011 považuje adresa, ktorú daná osoba poskytla príslušným daňovým úradom, ak neexistujú dôkazy o tom, že táto adresa nezodpovedá skutočnosti.

Miestom, kde sa fyzická osoba obvykle zdržiava, je miesto, kde táto fyzická osoba obvykle žije z dôvodu osobných a profesionálnych väzieb (článok 13 Nariadenia č. 282/2011). V prípade, ak sú profesionálne väzby v inom štáte, ako sú osobné väzby, alebo ak žiadne profesionálne väzby nie sú, miesto, kde sa osoba obvykle zdržiava, sa určí podľa osobných väzieb, ktoré preukazujú úzke väzby medzi fyzickou osobou a miestom, kde žije.

PP® tip
Zamerajte svoju reklamu cielene. Ponúkame nezávislý mediálny priestor. Kontaktujte nás na **inzercia@pp.sk.**

Obrat na účely registrácie pre DPH

Na účely DPH je pojem „obrat“ osobitne definovaný. Do obratu na účely registrácie pre DPH v SR (§ 4 ods. 7 zákona o DPH) sa započítava hodnota dodávaných tovarov a služieb, pri ktorých miesto dodania zdaniteľného obchodu je v SR.

Do obratu sa nezahrnie fiktívna protihodnota bezodplatne dodaných tovarov ani trhová hodnota v zmysle § 22 ods. 8 zákona o DPH. Na základe definície platnej od 1. 1. 2019 sa do obratu nezahrnú platby, ktoré boli prijaté pred dodaním tovaru alebo služby. Tieto prijaté „preddavkové platby“ predstavujú súčasť hodnoty tovaru alebo služby a zahrnú sa do obratu za kalendárny mesiac, v ktorom bol tovar alebo služba dodaná. Do obratu po 1. januári 2019 sa zahrnie hodnota dodaných tovarov a služieb vo výške, v akej nebola zahrnutá do obratu podľa § 4 ods. 7 v znení účinnom do 31. decembra 2018.

Do obratu sa nezahŕňa hodnota tovarov a služieb, ktoré sú oslobodené od dane, ide o poštové služby, zdravotnú starostlivosť, služby sociálnej pomoci, výchovné a vzdelávacie služby, členské príspevky politických strán, kultúrne služby, služby verejnoprávnej televízie a rozhlasu. Taktiež sa do obratu nezahŕňa hodnota poisťovacích služieb a finančných služieb, ktoré sú oslobodené od dane podľa zákona o DPH, ak tieto služby sú poskytované pri dodaní tovaru alebo služby ako doplnkové služby.

Do obratu sa zahŕňa aj hodnota z dodania a nájmu nehnuteľnosti, i keď sú oslobodené od dane podľa § 38 zákona o DPH - s výnimkou, ak by išlo o dodanie nehnuteľnosti príležitostné.

§ 4a

(1) Viac zdaniteľných osôb so sídlom, miestom podnikania alebo prevádzkarňou v tuzemsku, ktoré sú spojené finančne, ekonomicky a organizačne (ďalej len „člen skupiny“), sa môže považovať za jednu zdaniteľnú osobu (ďalej len „skupina“).

(2) Finančne spojenými zdaniteľnými osobami sú osoby, z ktorých jedna alebo viac osôb je ovládaných ovládajúcou osobou.[4a)]

(3) Ekonomicky spojenými zdaniteľnými osobami sú osoby, ktorých hlavné činnosti sú vzájomne závislé alebo majú spoločný ekonomický cieľ alebo z ktorých jedna osoba uskutočňuje celkom alebo sčasti činnosti v prospech jedného alebo viacerých členov skupiny.

(4) Organizačne spojenými zdaniteľnými osobami sú osoby, na ktorých riadení alebo kontrole sa podieľa aspoň jedna zhodná osoba.

(5) Zdaniteľná osoba môže byť členom len jednej skupiny. Ak má zdaniteľná osoba, ktorá je členom skupiny, sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň mimo tuzemska, nemôžu byť tieto jej časti mimo tuzemska súčasťou skupiny. Členom skupiny nemôže byť zdaniteľná osoba, na ktorú je vyhlásený konkurz alebo ktorej je povolená reštrukturalizácia.

§ 4b

(1) Členovia skupiny môžu požiadať o registráciu skupiny pre daň (ďalej len „registrácia skupiny“). Žiadosť o registráciu skupiny musí obsahovať

a) obchodné meno a adresu sídla, miesta podnikania alebo prevádzkarne každého člena skupiny,
b) identifikačné číslo pre daň každého člena skupiny, ak je mu pridelené v tuzemsku,
c) miestne príslušný daňový úrad každého člena skupiny,
d) obchodné meno a adresu sídla, miesta podnikania alebo prevádzkarne člena skupiny, ktorý bol určený členmi skupiny na zastupovanie skupiny na účely uplatňovania tejto dane (ďalej len „zástupca skupiny“),
e) podpisy štatutárnych zástupcov všetkých členov skupiny.

(2) Žiadosť o registráciu skupiny sa podáva daňovému úradu, ktorý je miestne príslušný pre zástupcu skupiny. Ak zdaniteľné osoby preukážu splnenie podmienok podľa § 4a, daňový úrad zaregistruje skupinu, pridelí jej identifikačné číslo pre daň a každému členovi skupiny vydá osvedčenie o registrácii pre daň. Dňom registrácie skupiny sa skupina stáva platiteľom a zaniká platnosť osvedčení o registrácii pre daň a identifikačných čísiel pre daň jednotlivých členov skupiny. Členovia skupiny sú povinní do desiatich dní odo dňa registrácie skupiny odovzdať daňovému úradu osvedčenie o registrácii pre daň. Pre skupinu je miestne príslušný daňový úrad, v ktorého územnom obvode má zástupca skupiny sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň.

(3) Registráciu skupiny vykoná daňový úrad k 1. januáru kalendárneho roka nasledujúceho po podaní žiadosti o registráciu skupiny. Ak je žiadosť o registráciu skupiny podaná po 31. októbri kalendárneho roka, daňový úrad vykoná registráciu skupiny k 1. januáru druhého kalendárneho roka nasledujúceho po podaní žiadosti.

(4) Za skupinu koná zástupca skupiny. Práva a povinnosti jednotlivých členov skupiny vyplývajúce z tohto zákona prechádzajú na skupinu dňom registrácie skupiny. Členovia skupiny zodpovedajú spoločne a nerozdielne za povinnosti skupiny vyplývajúce z tohto zákona a osobitného predpisu,[33)]

PP® tip
Vyskúšajte bezplatné testovanie produktu **www.danovecentrum.sk** a získajte on-line prístup ku všetkým daňovým a účtovným informáciám. Volajte +421 41 70 53 222.

a to aj po zrušení skupiny alebo po vystúpení člena skupiny zo skupiny, za obdobie, v ktorom boli členmi skupiny. Daňový úrad môže požadovať platenie dlžnej sumy dane a sankcií týkajúcich sa porušenia povinností skupiny vyplývajúcich z tohto zákona a osobitného predpisu[33)] od ktoréhokoľvek člena skupiny.

(5) Členom skupiny sa môže stať aj ďalšia zdaniteľná osoba, ak spĺňa podmienky podľa § 4a. Žiadosť o zmenu registrácie skupiny z dôvodu pristúpenia ďalšieho člena do skupiny podáva zástupca skupiny. Zmenu registrácie skupiny vykoná daňový úrad k prvému dňu tretieho kalendárneho mesiaca nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, v ktorom bola žiadosť o zmenu registrácie skupiny podaná. Dňom zmeny registrácie skupiny zaniká platnosť osvedčenia o registrácii pre daň a identifikačného čísla pre daň člena skupiny, ktorý pristúpil do skupiny. Člen skupiny, ktorý pristúpil do skupiny, je povinný do desiatich dní odo dňa zmeny registrácie skupiny odovzdať daňovému úradu osvedčenie o registrácii pre daň. Práva a povinnosti zdaniteľnej osoby, ktorá pristúpila do skupiny, vyplývajúce z tohto zákona prechádzajú na skupinu dňom zmeny registrácie skupiny.

(6) Ak sa člen skupiny rozhodne vystúpiť zo skupiny alebo musí vystúpiť zo skupiny z dôvodu neplnenia podmienok podľa § 4a, zástupca skupiny je povinný bezodkladne podať žiadosť o zmenu registrácie skupiny. Zmenu registrácie skupiny vykoná daňový úrad najneskôr do 30 dní odo dňa podania žiadosti o zmenu registrácie skupiny. Daňový úrad, ktorý je miestne príslušný pre vystupujúceho člena skupiny, vydá ku dňu zmeny registrácie skupiny vystupujúcemu členovi skupiny osvedčenie o registrácii pre daň a pridelí mu identifikačné číslo pre daň. Práva a povinnosti skupiny vyplývajúce z tohto zákona prechádzajú na zdaniteľnú osobu, ktorá vystúpila zo skupiny, dňom zmeny registrácie skupiny, a to v rozsahu, v akom sa vzťahujú na plnenia uskutočnené a prijaté touto zdaniteľnou osobou.

(7) Ak niektorý z členov skupiny zanikne bez likvidácie a na právneho nástupcu prechádza majetok zanikajúceho člena skupiny, zástupca skupiny je povinný bezodkladne podať žiadosť o zmenu registrácie skupiny. Ak právny nástupca spĺňa podmienky podľa § 4a, vykoná daňový úrad zmenu registrácie skupiny ku dňu zápisu právneho nástupcu do obchodného registra. Ak právny nástupca nespĺňa podmienky podľa § 4a, prechádzajú práva a povinnosti vyplývajúce z tohto zákona z člena skupiny, ktorý zanikol bez likvidácie, na jeho právneho nástupcu v rozsahu, v akom sa vzťahujú na plnenia uskutočnené a prijaté zaniknutým členom skupiny, a to ku dňu zániku člena skupiny bez likvidácie; daňový úrad ku dňu zmeny registrácie skupiny vydá právnemu nástupcovi osvedčenie o registrácii pre daň a pridelí mu identifikačné číslo pre daň.

§ 4c

Zrušený.

Komentár k § 4a, § 4b

Skupinová registrácia

Skupinová registrácia umožňuje jednoduchšie uplatňovanie DPH. Možnosť takejto registrácie vyplýva z článku 11 smernice Rady 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty. Podľa citovaného článku smernice môže členský štát považovať za jednu zdaniteľnú osobu osoby usadené na území členského štátu, ktoré sú síce právne nezávislé, ale súčasne sú vzájomne úzko prepojené finančnými, ekonomickými a organizačnými väzbami. Uvedený článok smernice bol implementovaný do slovenského zákona o DPH č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov, a to do ustanovení § 4a a § 4b.

Podstata skupinovej registrácie

Základným cieľom zavedenia skupinovej registrácie na účely DPH je umožniť, aby sa so zdaniteľnými osobami, ktoré sú navzájom prepojené finančnými, ekonomickými a organizačnými väzbami, zaobchádzalo ako s jednou zdaniteľnou osobou.

Pritom si každý člen takejto skupiny zachováva svoju právnu formu. Výlučne na účely DPH sa vytvorenie skupiny uprednostňuje pred právnymi formami, napr. podľa občianskeho alebo obchodného práva. Členovia skupiny sú aj po zaregistrovaní skupiny naďalej samostatnými právnymi subjektmi a v obchodných vzťahoch vystupujú vo svojom mene; len na účely uplatňovania DPH sa skupina považuje za jednu zdaniteľnú osobu - platiteľa dane.

Daňou z pridanej hodnoty sa teda zdaňujú všetky dodania tovarov a služieb uskutočnené skupinou pre iné osoby ako členov skupiny, t. j. pre tretie osoby.

Všetky dodávky tovarov a služieb poskytnuté jednotlivými členmi skupiny tretím osobám sa považujú na účely DPH za poskytnuté skupinou, nie jednotlivými členmi. Taktiež dodávky tovarov a služieb poskytnuté tretími osobami sa považujú za prijaté skupinou, nie jednotlivými členmi skupiny.

Z ustanovenia § 4a ods. 1 zákona o DPH vyplýva, že skupinu na účely DPH môžu vytvoriť len zdaniteľné osoby, ktoré majú sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň v tuzemsku (usadené v tuzemsku).

PP® tip
Páči sa vám portál **www.daneprolidi.cz**? No nenašli ste tému, ktorú potrebujete? Píšte na adresu **info@daneprolidi.cz** a staňte sa tak spolutvorcom nášho odborného portálu pre Českú republiku.

Administratívne zjednodušenie

Možnosť skupinovej registrácie na účely DPH je predovšetkým opatrením vedúcim k administratívnemu zjednodušeniu. Pod administratívnym zjednodušením je možné rozumieť napr., že za skupinu ako jeden celok sa bude podávať len jedno daňové priznanie, jeden súhrnný výkaz a všetky práva a povinnosti týkajúce sa DPH bude plniť zástupca skupiny ako osoba určená ostatnými členmi skupiny.

Ďalšou výhodou, ako aj jedným z najdôležitejších dôsledkov vytvorenia skupiny na účely DPH je skutočnosť, že dodávky tovarov a služieb uskutočnené vo vnútri skupiny, t. j. medzi jednotlivými členmi skupiny, sa nepovažujú za zdaniteľné obchody, a teda sa nezdaňujú daňou z pridanej hodnoty. Tieto dodávky medzi jednotlivými členmi skupiny sa na účely DPH považujú len za „vnútorné dodania" v rámci jednej osoby, z čoho vyplýva, že na tieto dodávky sa ani neuplatňuje DPH (faktúry medzi jednotlivými členmi skupiny sú navzájom vystavované bez uplatnenia DPH), pretože nie sú predmetom dane.

Pretože sa skupina na účely DPH považuje za jednu zdaniteľnú osobu, má rovnaké práva a povinnosti ako akákoľvek iná zdaniteľná osoba a vzťahujú sa na ňu všetky ustanovenia zákona o DPH. Povinnosti sa vzťahujú na skupinu na účely DPH ako takú, nie na jej členov. Skupinová registrácia na účely dane z pridanej hodnoty je dobrovoľná, avšak je možná len v takom prípade, ak sú splnené všetky podmienky súčasne ustanovené v § 4a ods. 1 až 4 zákona o DPH:

- *zdaniteľná osoba môže byť súčasťou len jednej skupiny,*
- *členom skupiny nemôže byť zdaniteľná osoba, na ktorú je vyhlásený konkurz alebo ktorej je povolená reštrukturalizácia.*

Finančné prepojenie zdaniteľných osôb

Podľa § 4a ods. 2 zákona o DPH finančne spojenými zdaniteľnými osobami sú osoby, z ktorých jedna alebo viac osôb je ovládaných ovládajúcou osobou.

Podľa § 66a ods. 1 Obchodného zákonníka je ovládaná osoba spoločnosť, v ktorej má určitá osoba väčšinový podiel na hlasovacích právach preto, že má podiel na spoločnosti alebo akciách spoločnosti, s ktorými je spojená väčšina hlasovacích práv, alebo preto, že na základe dohody s inými oprávnenými osobami môže vykonávať väčšinu hlasovacích práv bez ohľadu na platnosť alebo neplatnosť takejto dohody. Ovládajúca osoba je osoba, ktorá má v ovládanej osobe postavenie podľa odseku 1 citovaného zákona.

Zásadným znakom pre posudzovanie spoločnosti ako ovládanej spoločnosti je preto väčšinový podiel na hlasovacích právach, ktorý umožňuje výkon kontroly a riadenia takejto spoločnosti. Existencia väčšinového podielu na hlasovacích právach, ktorý je potrebné posudzovať ako 50 % + 1 hlasovacích práv zo všetkých hlasovacích práv v spoločnosti, sa odvíja od priameho alebo nepriameho vplyvu takejto osoby v spoločnosti na základe nasledovných skutočností:

a) na základe toho, že určitá osoba má podiel na spoločnosti, s ktorým je spojená väčšina hlasovacích práv. Veľkosť podielu sa pritom neskúma, skúma sa, či je s ním spojená väčšina hlasovacích práv;

b) na základe toho, že určitá osoba má akcie spoločnosti, s ktorými je spojená väčšina hlasovacích práv. Rovnako aj v tomto prípade sa nepočíta ani počet akcií a ani podiel menovitej hodnoty akcií na základnom imaní, ale podiel na hlasovacích právach;

c) na základe toho, že určitá osoba môže na základe dohody s inými oprávnenými osobami vykonávať väčšinu hlasovacích práv, a to bez ohľadu na platnosť alebo neplatnosť takejto dohody. Predpokladom použitia tohto ustanovenia je existencia písomnej alebo ústnej dohody, ktorej predmetom je právo vykonávať väčšinu hlasovacích práv s osobami, ktoré sú oprávnené vykonávať hlasovacie právo. V prípade, že pôjde o zakázanú dohodu, ktorou sa akcionár zaviazal voči spoločnosti alebo niektorému z jej orgánov, alebo členovi jej orgánov postupovať zákonom predpokladaným spôsobom, nebude mať neplatnosť takejto dohody vplyv na posúdenie uvedenej osoby ako ovládanej.

Pokiaľ ovládajúca osoba ovláda iba jednu osobu, pre naplnenie pojmu skupina musia byť do skupinovej registrácie pre DPH zahrnuté ako ovládaná, tak aj ovládajúca osoba. Pokiaľ ovládajúca osoba ovláda viac osôb, je možné registrovať skupinu aj bez ovládajúcej osoby, keďže všetky osoby v skupine splnia podmienku ovládania jednou osobou. Uvedené platí za predpokladu, že ovládané osoby splnia aj ostatné podmienky skupinovej registrácie pre DPH.

Príklad: Finančné prepojenie spoločností

- Spoločnosti A, B a C sú spoločnosti so sídlom v SR. Spoločnosť A vlastní 100 % podiel v spoločnosti B aj C (dcérske spoločnosti), je ovládajúcou osobou v zmysle § 66a Obchodného zákonníka. Ide o finančne prepojené osoby, s tým, že spoločnosť A disponuje väčšinovým podielom na hlasovacích právach spoločností B a C, je možné, aby tieto spoločnosti vytvorili skupinu pre účely dane z pridanej hodnoty, za predpokladu, že sú súčasne splnené aj ostatné podmienky stanovené § 4a.
- Spoločnosť A, ktorá je ovládajúcou osobou, vlastní 100 % podiel vo svojej dcérskej spoločnosti C. Zároveň má spoločnosť

PP® tip
Daňové centrum formou ročného predplatného k prémiovému prístupu na 12 mesiacov len za 231 € pre jedného užívateľa? Je to možné! Volajte vašej osobnej operátorke a objednajte si **firemný multi-prístup na Daňové centrum.**

A v spoločnosti B podiel na hlasovacích právach vo výške 70 %. Spoločnosť B má 100 % majetkový podiel a aj podiel na hlasovacích právach vo svojej dcérskej spoločnosti D. Všetky spoločnosti majú sídlo v SR. Spoločnosť A sa podieľa nepriamo na riadení spoločnosti D cez spoločnosť B. V danom prípade, ak sú splnené ostatné podmienky, je možné registrovať skupinu pre účely DPH tvorenú spoločnosťami A, B, C a D.

Ekonomické a organizačné prepojenie zdaniteľných osôb

Podmienka ekonomického prepojenia podľa § 4a ods. 3 zákona o DPH je splnená, ak činnosti jednotlivých členov skupiny sú od seba závislé alebo majú spoločný ekonomický cieľ, alebo jedna osoba uskutočňuje celkom alebo sčasti činnosti v prospech jedného alebo viacerých členov skupiny.

Príklad: Ekonomické prepojenie spoločností

Spoločnosti A, B a C so sídlom v SR sa zaoberajú finančnými činnosťami. Spoločnosť D, rovnako so sídlom v SR, sa nezaoberá finančnou činnosťou, ale spravuje a udržiava softvérový a hardvérový systém všetkých spoločností A, B aj C. Spoločnosť A je ovládajúcou spoločnosťou vo všetkých spoločnostiach B, C a D.

Aj keď predmetom činnosti spoločnosti D nie je poskytovanie finančných služieb, celá jej činnosť je zameraná na dosahovanie spoločného cieľa skupiny, t. j. spĺňa podmienku ekonomického prepojenia osôb.

Podmienka organizačného prepojenia podľa § 4a ods. 4 zákona o DPH je splnená vtedy, ak sa na riadení alebo kontrole ovládaných osôb podieľa aspoň jedna zhodná osoba. Splnenie kritéria organizačného prepojenia pri spoločnostiach usilujúcich sa o založenie skupiny je potrebné skúmať najmä z hľadiska Obchodného zákonníka. Obchodný zákonník osobitné ustanovenia týkajúce sa riadenia obchodných spoločností neobsahuje, upravuje len konanie v mene spoločnosti. Podľa § 13 ods. 1 OZ právnická osoba koná štatutárnym orgánom alebo koná za ňu zástupca. Štatutárnymi orgánmi, resp. osobami vykonávajúcimi túto funkciu môžu byť v akciovej spoločnosti a družstve členovia predstavenstva, v spoločnosti s ručením obmedzeným je to konateľ a v komanditnej spoločnosti je to komplementár.

Príklad:

Organizačné prepojenie spoločností

Spoločnosti A, B a C sú tuzemské spoločnosti, ktoré spĺňajú podmienku finančného prepojenia a zároveň ich činnosti sú od seba závislé, lebo sledujú rovnaký ekonomický cieľ. Tieto spoločnosti sú aj organizačne prepojené, lebo konateľ spoločnosti A je zároveň členom dozornej rady v spoločnosti B a členom predstavenstva v spoločnosti C.

Registrácia skupiny pre DPH

Ak sa zdaniteľné osoby rozhodnú vytvoriť skupinu pre účely DPH, musia si určiť zástupcu skupiny, ktorý podá žiadosť o registráciu skupiny pre daň. Žiadosť o registráciu skupiny podá zástupca skupiny na svojom miestne príslušnom daňovom úrade. Zástupca skupiny musí predložiť daňovému úradu dôkazy o splnení podmienok pre skupinovú registráciu, musí preukázať daňovému úradu existenciu finančného, ekonomického a organizačného prepojenia, usadenie členov skupiny v tuzemsku, a to napr. výpismi z obchodného registra jednotlivých členov skupiny, spoločenskou zmluvou, stanovami, príp. inými dokladmi preukazujúcimi splnenie zákonných podmienok pre skupinovú registráciu.

Členom skupiny sa môžu stať len zdaniteľné osoby so sídlom, miestom podnikania alebo prevádzkarňou v tuzemsku (usadené v tuzemsku), pričom to môžu byť zdaniteľné osoby, ktoré sú platiteľmi dane, ako aj zdaniteľné osoby, ktoré nie sú platiteľmi dane. Súčasne však musí byť splnená podmienka finančného, ekonomického a organizačného prepojenia týchto zdaniteľných osôb.

Členom skupiny nemôže byť osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou, akákoľvek zložka, resp. časť zdaniteľnej osoby v zahraničí.

Skupina na účely dane z pridanej hodnoty nemá svoj osobitný názov a ani svoju osobitnú adresu.

Pridelenie identifikačného čísla pre DPH a vydanie osvedčenia

Ak členovia skupiny prostredníctvom svojho zástupcu preukážu daňovému úradu splnenie podmienok na registráciu skupiny za platiteľa dane podľa § 4a zákona o DPH, daňový úrad zaregistruje skupinu za platiteľa dane, pridelí jej IČ DPH a každému členovi skupiny vydá osvedčenie o registrácii pre daň.

Pridelené spoločné IČ DPH budú používať všetci členovia skupiny a súčasne každému členovi skupiny bude vydané samostatné osvedčenie o registrácii pre daň.

Na každom vydanom osvedčení o registrácii pre daň budú okrem iného uvedené údaje o zástupcovi skupiny, spoločné IČ DPH skupiny, údaj, odkedy je skupina platiteľom dane, ako aj údaje o konkrétnom členovi skupiny, ktorému bude osvedčenie vydané, s uvedením dátumu, odkedy je príslušný člen skupiny členom skupiny. V názve osvedčenia je uvedený údaj, že ide o skupinovú registráciu.

PP® tip
Vyskúšajte bezplatné testovanie produktu **www.mzdovecentrum.sk** a získajte on-line prístup ku všetkým mzdovým a personálnym informáciám. Volajte +421 41 70 53 222.

Dňom registrácie skupiny sa skupina stáva jediným platiteľom dane a súčasne zaniká platnosť osvedčení o registrácii pre daň a IČ DPH jednotlivých členov skupiny. Členovia skupiny sú povinní do desiatich dní odo dňa registrácie skupiny odovzdať daňovému úradu svoje pôvodné osvedčenie o registrácii pre daň. To znamená že, IČ DPH pridelené zdaniteľným osobám pred registráciou skupiny prestávajú byť platné dňom registrácie skupiny a každý člen skupiny musí po zaregistrovaní skupiny vrátiť osvedčenie daňovému úradu, ktorý osvedčenie vydal. Daňový úrad zruší registráciu pre daň jednotlivým platiteľom dane, ktorí sa stali členom skupiny, a to z dôvodu, že platiteľom dane sa dňom registrácie skupiny stáva skupina ako celok. Registrácia jednotlivých platiteľov dane bude zrušená ku dňu predchádzajúcemu deň registrácie skupiny za platiteľa dane.

Ak zdaniteľné osoby podajú prostredníctvom svojho zástupcu žiadosť o registráciu, ktorá nie je úplná, daňový úrad vyzve zástupcu skupiny, aby údaje oznámené zástupcom skupiny pri registrácii bližšie vysvetlil, zmenil alebo doplnil a zároveň určí lehotu, v ktorej je zástupca skupiny povinný na výzvu odpovedať. Ak zástupca skupiny v lehote určenej daňovým úradom požadované údaje vysvetlí, zmení alebo doplní, považuje sa žiadosť o registráciu skupiny za podanú v deň pôvodného podania.

Ak zástupca skupiny v lehote určenej daňovým úradom požadované údaje nevysvetlí, nezmení alebo nedoplní, daňový úrad vydá rozhodnutie o nevyhovení žiadosti o registráciu skupiny.

Registráciu skupiny za platiteľa dane vykoná daňový úrad k 1. januáru kalendárneho roka nasledujúceho po podaní žiadosti o registráciu skupiny. Ak je žiadosť o registráciu skupiny podaná po 31. októbri kalendárneho roka, daňový úrad vykoná registráciu skupiny k 1. januáru druhého kalendárneho roka nasledujúceho po podaní žiadosti.

Zástupca skupiny a miestna príslušnosť skupiny

Skupina musí mať svojho zástupcu, ktorý koná za všetkých členov skupiny. Zástupcom skupiny môže byť ktorýkoľvek člen skupiny, ktorý bol určený členmi skupiny na zastupovanie skupiny na účely uplatňovania dane z pridanej hodnoty. Zástupcom skupiny môže byť teda zdaniteľná osoba so sídlom, miestom podnikania alebo prevádzkarňou v tuzemsku, ktorá zastupuje skupinu len na účely uplatňovania dane z pridanej hodnoty, nie aj na účely iných daní. Zástupcom skupiny môže byť aj napr. zdaniteľná osoba, ktorá v tuzemsku síce nemá sídlo alebo miesto podnikania, ale má tu prevádzkareň, za podmienky, že si takúto osobu ostatní členovia skupiny určili na zastupovanie.

Členovia skupiny si určia zástupcu skupiny už pri podávaní žiadosti o registráciu skupiny. Žiadosť o registráciu skupiny podáva zástupca skupiny na svojom miestne príslušnom daňovom úrade, ktorý sa po zaregistrovaní skupiny stane aj miestne príslušným daňovým úradom celej skupiny.

Následne všetky daňové povinnosti týkajúce sa DPH plní za skupinu zástupca skupiny, ktorý súčasne uplatňuje aj všetky práva na odpočítanie dane (vrátane nadmerného odpočtu) za všetkých členov skupiny. Za zdaňovacie obdobia fungovania skupiny podáva zástupca skupiny jedno daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty a jeden súhrnný výkaz za skupinu ako celok.

Zástupca skupiny je povinný podať aj daňové priznania za posledné zdaňovacie obdobie predchádzajúce registrácii skupiny za jednotlivých členov skupiny. Uvedený postup vyplýva zo skutočnosti, že dňom registrácie skupiny za platiteľa dane prechádzajú všetky práva a povinnosti z jednotlivých členov skupiny vyplývajúce zo zákona o DPH na skupinu (tzn. prechádza aj povinnosť podať daňové priznanie). Tieto daňové priznania podá zástupca skupiny samostatne za každého člena skupiny s údajmi o pôvodnom platiteľovi dane (meno, adresa, pôvodné IČ DPH...) a podá ich na miestne príslušnom daňovom úrade zástupcu skupiny. Zástupca skupiny podá daňové priznania len za tých členov skupiny, ktorí boli v období pred registráciou skupiny platiteľmi dane. Podobne sa postupuje aj pri podávaní dodatočných daňových priznaní a súhrnných výkazov za zdaňovacie obdobia prechádzajúce registrácii skupiny.

Prechod práv a povinností

Podľa § 4b ods. 4 zákona o DPH práva a povinnosti jednotlivých členov skupiny vyplývajúce zo zákona o DPH prechádzajú na skupinu dňom registrácie skupiny. Ak do skupiny pristupuje ďalšia zdaniteľná osoba, práva a povinnosti zdaniteľnej osoby, ktorá pristúpila do skupiny, vyplývajúce zo zákona o DPH prechádzajú na skupinu dňom zmeny registrácie skupiny. V prípade vystúpenia člena zo skupiny prechádzajú práva a povinnosti skupiny vyplývajúce zo zákona o DPH na zdaniteľnú osobu, ktorá vystúpila zo skupiny, dňom zmeny registrácie skupiny, a to v rozsahu, v akom sa vzťahujú na plnenia uskutočnené a prijaté touto zdaniteľnou osobou. Ak niektorý z členov skupiny zanikne bez likvidácie a na právneho nástupcu prechádza majetok zanikajúceho člena skupiny a právny nástupca nespĺňa podmienky podľa § 4a zákona o DPH, práva a povinnosti vyplývajúce zo zákona o DPH prechádzajú z člena skupiny, ktorý zanikol bez likvidácie, na jeho právneho nástupcu v rozsahu, v akom sa vzťahujú na plnenia uskutočnené a prijaté zaniknutým členom skupiny, a to ku dňu zániku člena skupiny bez likvidácie.

PP® tip
Úplné znenia daňových predpisov nájdete v časopise **ÚZ – úplné znenia.** Pre viac informácií a objednávanie kliknite na **www.zakon.sk** alebo volajte +421 41 70 53 222.

Rovnako v prípade zrušenia registrácie skupiny práva a povinnosti skupiny vyplývajúce zo zákona o DPH prechádzajú na členov skupiny v rozsahu, v akom sa vzťahujú na plnenia uskutočnené a prijaté členmi skupiny, a to v deň nasledujúci po dni zrušenia registrácie skupiny.

Právami a povinnosťami, ktoré prechádzajú na skupinu alebo zo skupiny na jednotlivých členov, sa rozumejú napr. povinnosť priznať daň z uskutočnených zdaniteľných obchodov - daň na výstupe, právo odpočítať daň z prijatých zdaniteľných obchodov - daň na vstupe, povinnosť podať daňové priznanie, povinnosť krátiť daň na vstupe koeficientom, právo, príp. povinnosť opraviť základ dane, právo, príp. povinnosť opraviť odpočítanú daň, povinnosť upraviť odpočítanú daň pri investičnom majetku, právo odpočítať daň pri registrácii platiteľa, právo uplatniť nadmerný odpočet a povinnosti administratívneho charakteru.

Prechod práv a povinností sa môže týkať aj napr. prechodu povinnosti uhradiť pokutu za oneskorené podanie daňového priznania k dani z pridanej hodnoty, ktorá bola uložená členovi skupiny ešte pred vznikom skupiny a do vzniku skupiny nebola uhradená. V danom prípade uvedená povinnosť uhradiť pokutu prechádza z jednotlivého člena na skupinu, pretože „pôvodná" povinnosť podať daňové priznanie k DPH vyplynula zo zákona o DPH, a keďže táto nebola splnená, na túto povinnosť nadväzuje uloženie pokuty za oneskorené podanie daňového priznania k DPH podľa daňového poriadku.

Prechod práv a povinností sa môže týkať aj iných povinností, napríklad ak si niektorý z členov skupiny nesplnil povinnosť podať daňové priznanie, príp. súhrnný výkaz v lehote určenej zákonom o DPH ešte pred vznikom skupiny, táto povinnosť prechádza dňom registrácie skupiny na skupinu.

Rovnako, ak niektorý z členov skupiny mal pred registráciou skupiny nedoplatok na dani z pridanej hodnoty, povinnosť zaplatiť nedoplatok dňom registrácie skupiny prechádza na skupinu.

Spoločná a nerozdielna zodpovednosť členov skupiny

Členovia skupiny zodpovedajú spoločne a nerozdielne za povinnosti skupiny vyplývajúce zo zákona o DPH a zo zákona o správe daní, a to aj po zrušení skupiny alebo po vystúpení člena skupiny zo skupiny za obdobie, v ktorom boli členmi skupiny. To znamená, že daňový úrad môže požadovať platenie dlžnej sumy dane a sankcií týkajúcich sa porušenia povinnosti skupiny, vyplývajúcich zo zákona o DPH a zákona o správe daní od ktoréhokoľvek člena skupiny.

V prvom rade sa bude vyžadovať platenie DPH a sankcií od zástupcu skupiny. Ak nebude možné žiadať platenie DPH a sankcií od zástupcu skupiny, daňový úrad môže požadovať platenie dlžnej sumy DPH a sankcií od ktoréhokoľvek iného člena, príp. členov skupiny.

Aj po zrušení skupiny, príp. po vystúpení člena zo skupiny budú jednotliví členovia skupiny stále spoločne a nerozdielne zodpovední za povinnosti týkajúce sa uplatňovania DPH za obdobie, v ktorom boli členmi skupiny.

Vznik daňovej povinnosti

Daňová povinnosť skupine ako jednému platiteľovi dane vzniká rovnakým spôsobom ako akémukoľvek inému platiteľovi dane (podľa § 19 zákona o DPH).

Daňová povinnosť vzniká skupine pri všetkých dodávkach tovarov a služieb, ktoré uskutoční skupina pre tretie osoby, t. j. iné osoby ako členov skupiny. Pri dodávkach tovarov a služieb, ktoré sú uskutočnené vo vnútri skupiny, t. j. medzi jednotlivými členmi skupiny, daňová povinnosť nevzniká.

Ak člen skupiny ešte ako samostatný platiteľ dane prijme zálohovú platbu na „budúcu" dodávku tovaru osobe, ktorá sa stane členom skupiny a dodávka sa uskutoční po vzniku skupiny, daňová povinnosť z prijatej platby vzniká dňom prijatia platby (§ 19 ods. 4 zákona o DPH). Pre uplatnenie tohto postupu je dôležitá skutočnosť v čase prijatia platby. Následné dodanie tovaru v čase po vzniku skupiny nie je predmetom dane.

Nárok na odpočítanie dane

Skupina ako platiteľ dane môže odpočítať od dane, ktorú je povinná platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ (§ 49 ods. 2 zákona o DPH). Všetky dodávky tovarov a služieb, ktoré uskutočnia jednotliví členovia skupiny voči tretím osobám, sa považujú za uskutočnené skupinou voči tretím osobám, a takisto všetky tovary a služby, ktoré prijmú jednotliví členovia skupiny, sa považujú za plnenia prijaté skupinou.

Ak člen skupiny prijme tovary a služby na účely zdaniteľných transakcií skupiny, má nárok na odpočítanie dane, aj v tom prípade, ak všetky prijaté plnenia, prípadne ich časť fakturuje inému členovi skupiny bez dane, pretože ide o transakcie v rámci skupiny.

Skupina ako platiteľ dane v plnom rozsahu uplatňuje aj ustanovenie § 49 ods. 3 zákona o DPH, teda nemôže odpočítať daň, ak vykonáva len oslobodené

PP® tip
Zvykli ste si na náš portál Daňové centrum? V podobnom štýle sme uviedli na český trh **portál Dane pro lidi** (DPL). Portál **www.daneprolidi.cz** je denne aktualizovaný a doplňovaný odbornými článkami, príkladmi z praxe...

činnosti bez nároku na odpočítanie dane a ďalej ustanovenie § 49 ods. 4 zákona o DPH (môže odpočítať daň len v pomernej výške, ak vykonáva kombinované činnosti) a § 49 ods. 5 zákona o DPH. Taktiež sa na ňu vzťahujú aj všetky ostatné ustanovenia upravujúce podmienky a spôsob odpočítania dane stanovené v § 49 až § 51 zákona o DPH.

Pristúpenie člena do skupiny

Členom skupiny sa podľa § 4b ods. 5 zákona o DPH môže stať aj ďalšia zdaniteľná osoba, ak spĺňa podmienky podľa § 4a zákona o DPH. Žiadosť o zmenu registrácie skupiny z dôvodu pristúpenia ďalšieho člena podáva zástupca skupiny. Na oznamovanie uvedenej zmeny zástupca skupiny použije rovnaké tlačivo, ako použil na predkladanie žiadosti o registráciu skupiny pre DPH, t. j. tlačivo „Žiadosť o registráciu pre daň z pridanej hodnoty - skupina“, v ktorom vyznačí, že ide o pristúpenie nového člena. Zástupca skupiny musí predložiť dôkazy o tom, že pristupujúci člen spĺňa podmienky pre skupinovú registráciu.

Zmenu registrácie skupiny vykoná daňový úrad k prvému dňu tretieho kalendárneho mesiaca nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, v ktorom bola žiadosť o zmenu registrácie skupiny podaná.

Člen skupiny, ktorý pristúpil do skupiny, je povinný do desiatich dní odo dňa zmeny registrácie skupiny odovzdať daňovému úradu osvedčenie o registrácii pre daň. IČ DPH pridelené zdaniteľnej osobe ako samostatnému platiteľovi dane (nový člen skupiny) prestáva byť platné dňom zmeny registrácie skupiny z dôvodu pristúpenia nového člena do skupiny.

Registrácia za platiteľa dane člena, ktorý pristúpil do skupiny, bude zrušená ku dňu predchádzajúcemu deň zmeny registrácie skupiny z dôvodu pristúpenia nového člena do skupiny.

Zánik člena skupiny bez likvidácie

Ak niektorý z členov skupiny zanikne bez likvidácie a na právneho nástupcu prechádza majetok zanikajúceho člena skupiny, zástupca skupiny je na základe § 4b ods. 7 zákona o DPH povinný bezodkladne podať žiadosť o zmenu registrácie skupiny z dôvodu, že ide o zánik člena.

Ak právny nástupca spĺňa podmienky podľa § 4a zákona o DPH, vykoná daňový úrad zmenu registrácie skupiny ku dňu zápisu právneho nástupcu do obchodného registra. To znamená, že v takomto prípade právny nástupca, ktorý nastupuje po zanikajúcom členovi skupiny, ktorý zanikol bez likvidácie, sa stáva členom skupiny, keďže spĺňa všetky podmienky uvedené v § 4a zákona o DPH.

Ak právny nástupca nespĺňa podmienky podľa § 4a zákona o DPH, prechádzajú práva a povinnosti vyplývajúce z tohto zákona z člena skupiny, ktorý zanikol bez likvidácie, na jeho právneho nástupcu v rozsahu, v akom sa vzťahujú na plnenia uskutočnené a prijaté zaniknutým členom skupiny, a to ku dňu zániku člena skupiny bez likvidácie. To znamená, že v takomto prípade právny nástupca, ktorý nastupuje po zanikajúcom členovi skupiny, ktorý zanikol bez likvidácie, sa nestáva členom skupiny, ale sa stáva samostatným platiteľom dane. Zástupca skupiny podá bezodkladne žiadosť o zmenu registrácie skupiny a daňový úrad miestne príslušný pre skupinu vykoná zmenu registrácie skupiny ku dňu zániku člena skupiny bez likvidácie. Súčasne daňový úrad, ktorý je miestne príslušný právnemu nástupcovi, ku dňu zmeny registrácie vydá právnemu nástupcovi ako samostatnému platiteľovi dane osvedčenie o registrácii pre daň a pridelí mu IČ DPH.

Zrušenie registrácie skupiny

Zrušenie registrácie skupiny je podľa § 81a zákona o DPH možné vykonať:

– na základe žiadosti zástupcu skupiny o zrušenie registrácie skupiny,
– z úradnej moci v prípade, ak správca dane zistí, že sa prestali plniť podmienky pre skupinovú registráciu.

Ak o zrušenie registrácie skupiny požiada zástupca skupiny najneskôr do 31. októbra kalendárneho roka, daňový úrad zruší registráciu skupiny k 31. decembru kalendárneho roka.

Ak o zrušenie registrácie požiada zástupca skupiny po 31. októbri kalendárneho roka, daňový úrad zruší registráciu skupiny najneskôr k 31. decembru kalendárneho roka nasledujúceho po podaní žiadosti.

Ak sa počas existencie skupiny prestanú plniť podmienky pre skupinovú registráciu uvedené v § 4a zákona o DPH (napr. finančné, ekonomické a organizačné prepojenie zdaniteľných osôb), daňový úrad zruší registráciu skupiny z úradnej moci.

Dňom zrušenia registrácie skupiny (buď na základe žiadosti zástupcu skupiny, alebo z úradnej moci) skupina prestáva byť platiteľom dane a zaniká platnosť osvedčenia o registrácii skupiny a jej IČ DPH. Členovia skupiny sú povinní do desiatich dní od zrušenia registrácie skupiny odovzdať daňovému úradu osvedčenia o registrácii pre daň. To znamená, že spoločné identifikačné číslo pridelené skupine ako jednému celku prestáva byť platné dňom zrušenia registrácie skupiny a každý člen skupiny musí vrátiť osvedčenie o registrácii pre daň daňovému úradu miestne príslušnému pre skupinu.

PP® tip Všetky **zaujímavé publikácie a zdroje,** ktoré vám prinesú **plnohodnotné informácie,** nájdete na **www.zakon.sk**.

V deň nasledujúci po dni zrušenia registrácie skupiny prechádzajú práva a povinnosti skupiny vyplývajúce zo zákona o DPH na členov skupiny v rozsahu, v akom sa vzťahujú na plnenia uskutočnené a prijaté členmi skupiny a členovia skupiny sa stávajú samostatnými platiteľmi dane. Týmto platiteľom dane daňový úrad vydá osvedčenia o registrácii pre daň a pridelí identifikačné čísla pre daň. To znamená, že v deň nasledujúci po dni zrušenia registrácie skupiny sa jednotliví členovia skupiny stávajú samostatnými platiteľmi dane na svojich miestne príslušných daňových úradoch, kde sú im pridelené samostatné identifikačné čísla pre daň a vydané samostatné osvedčenia o registrácii pre daň. Pre jednotlivých platiteľov budú miestne príslušné daňové úrady, v ktorých územnom obvode majú sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň.

§ 5

(1) Zdaniteľná osoba, ktorá nemá v tuzemsku sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko alebo sa v tuzemsku obvykle nezdržiava (ďalej len „zahraničná osoba“), je povinná podať žiadosť o registráciu pre daň Daňovému úradu Bratislava pred začatím vykonávania činnosti, ktorá je predmetom dane okrem dovozu tovaru. Žiadosť o registráciu pre daň nie je povinná podať zahraničná osoba, ak dodáva len

a) prepravné služby a s nimi súvisiace doplnkové služby, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 47 ods. 6, 8, 10 a 12 a § 48 ods. 8,
b) služby a tovar a osobou povinnou platiť daň je príjemca (§ 69 ods. 2 až 4),
c) tovar podľa § 13 ods. 1 písm. e) a f) a osobou povinnou platiť daň je platiteľ alebo osoba registrovaná pre daň podľa § 7 alebo § 7a (§ 69 ods. 9),
d) tovar z tuzemska do iného členského štátu, ktorý bol dovezený z tretieho štátu, a zahraničná osoba bola zastúpená daňovým zástupcom podľa § 69a, alebo ak dodáva tovar z tuzemska do iného členského štátu alebo tretieho štátu, ktorý bol nadobudnutý v tuzemsku z iného členského štátu, a zahraničná osoba bola zastúpená daňovým zástupcom podľa § 69aa,
e) tovar v rámci trojstranného obchodu podľa § 45, na ktorom je zúčastnená ako prvý odberateľ,
f) služby podľa § 16 ods. 14 a je identifikovaná pre uplatňovanie osobitnej úpravy pre tieto služby v inom členskom štáte alebo uplatňuje osobitnú úpravu podľa § 68a,
g) tovar a služby oslobodené od dane podľa § 28 až 42,
h) tovar a služby oslobodené od dane podľa § 48c ods. 1 a 2.

(2) Daňový úrad Bratislava je povinný zahraničnú osobu podľa odseku 1 registrovať pre daň, vydať jej osvedčenie o registrácii pre daň a prideliť jej identifikačné číslo pre daň bezodkladne, najneskôr do siedmich dní odo dňa doručenia žiadosti o registráciu pre daň. Dňom uvedeným v osvedčení o registrácii pre daň sa zahraničná osoba stáva platiteľom; tento deň nesmie byť neskorší ako 31. deň po doručení žiadosti o registráciu pre daň.

Komentár k § 5

Ustanovenie § 5 zákona o DPH stanovuje registračnú povinnosť pre DPH v SR zahraničným zdaniteľným osobám neusadeným v SR, ktoré uskutočnili zdaniteľný obchod, ktorého miesto dodania, a teda predmet DPH sa nachádza v SR. Ide o zahraničné osoby, ktoré nemajú na našom území sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko ani sa tu obvykle nezdržiavajú.

Ak právnická alebo fyzická osoba, ktorá v tuzemsku nemá sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň a ktorá podniká v zahraničí, t. j. na území iného členského štátu alebo na území tretieho štátu (zahraničná osoba), v tuzemsku začne vykonávať akúkoľvek činnosť, ktorá je predmetom DPH, je povinná bezodkladne podať žiadosť o registráciu pre daň na Daňovom úrade Bratislava.

Zahraničná osoba nemá určenú výšku obratu ani žiaden iný limit na registráciu v tuzemsku, má povinnosť registrovať sa bezodkladne.

Zároveň je v § 5 ods. 1 zákona o DPH stanovená výnimka z registrácie zahraničných osôb, t. j. kedy zahraničné zdaniteľné osoby napriek tomu, že majú predmet DPH v SR, nemajú povinnosť v SR registrovať sa pre DPH.

Výnimka sa týka prípadov, kedy zahraničná osoba dodáva v SR len:

- *prepravné služby súvisiace s vývozom tovaru do tretích štátov a doplnkové služby súvisiace s prepravou, dodanie, opravu, úpravu, údržbu a nájom námorných plavidiel a lietadiel medzinárodnej prepravy, dodanie iných služieb potrebných pre tieto lietadlá alebo ich náklad; obstaranie tovarov a služieb uskutočnené mimo územia EÚ na uvedené účely (§ 47 ods. 6, 8, 10 a 12);*
- *služby vzťahujúce sa na dovážaný tovar, ak hodnota týchto služieb je zahrnutá do základu dane pri dovoze tovaru (§ 48 ods. 8);*
- *služby alebo tovar, pričom povinnosť zaplatiť daň v SR prechádza na príjemcu dodávky tovaru alebo služby;*
- *tovar, ktorým je plyn, elektrina, teplo a chlad dodávaný prostredníctvom sietí obchodníkovi alebo inej osobe - zákazníkovi, na jeho spotrebu a osobou povinnou platiť daň je platiteľ alebo osoba registrovaná pre daň podľa § 7 alebo § 7a (§ 69 ods. 9);*

PP® tip **EPI monitoring (monitoring.epi.sk) – unikátny nástroj na** preverovanie a vyhľadávanie nových obchodných partnerov, ale aj na spoľahlivé sledovanie informácií o subjektoch, ktoré sú v konkurze alebo likvidácii.

– *tovar zo SR do iného členského štátu, ktorý bol dovezený z tretieho štátu a zahraničná osoba bola zastúpená daňovým zástupcom (§ 69a);*
– *tovar v rámci trojstranného obchodu, na ktorom je zahraničná osoba zúčastnená ako prvý odberateľ;*
– *telekomunikačné služby, služby rozhlasového a televízneho vysielania a elektronické služby, ktoré dodáva inej ako zdaniteľnej osobe, pričom zahraničná zdaniteľná osoba je identifikovaná pre uplatňovanie osobitnej úpravy v inom štáte alebo uplatňuje osobitnú úpravu podľa § 68a - zjednodušenú úpravu, tzv. MOSS (jedno kontaktné miesto).*

V ustanovení § 5 zákona o DPH je rozšírený okruh dodaní tovarov a služieb v tuzemsku, z titulu ktorých zahraničná osoba nie je povinná podať žiadosť o registráciu pre daň. Povinnosť registrovať sa v SR teda zahraničná osoba nemá tiež v prípade dodania tovaru alebo služby oslobodenej od DPH podľa § 28 až § 42 zákona o DPH (napr. vzdelávacie služby, kultúrne, poisťovacie, služby súvisiace so športom) a podľa § 48c ods. 1 a 2 zákona o DPH (napr. dodanie surovej ropy v colnom sklade).

Zahraničné osoby a jedno kontaktné miesto (MOSS) v SR

Od 1. januára 2015 sa zmenilo určenie miesta dodania pri poskytnutí telekomunikačných služieb, služieb rozhlasového a televízneho vysielania a elektronicky dodávaných služieb pre nezdaniteľné osoby. Miesto dodania týchto služieb je tam, kde má príjemca služby sídlo, bydlisko alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava.

Členské štáty EÚ boli povinné zaviesť zjednodušenie, ktoré spočíva v tom, že poskytovateľ služby, aby sa nemusel registrovať v každom členskom štáte, kde je usadený zákazník - nezdaniteľná osoba, má možnosť prostredníctvom identifikácie pre zjednodušenú úpravu, tzv. MOSS (jedno kontaktné miesto), podávať jedno daňové priznanie v členskom štáte identifikácie.

V takto podanom daňovom priznaní priznáva dodanie uvedených služieb do jednotlivých členských štátov a zároveň prostredníctvom členského štátu identifikácie platí aj DPH prislúchajúcu dodaniu týchto služieb.

V nadväznosti na uvedenú úpravu dochádza od 1. 1. 2016 k doplneniu ustanovenia § 5 ods. 1 o nové znenie v písmene f), podľa ktorého zdaniteľná osoba, ktorá nie je usadená v tuzemsku a je identifikovaná pre zjednodušenú osobitnú úpravu pre vybrané služby v niektorom z členských štátov EÚ, nemá povinnosť registrovať sa pre DPH v SR z dôvodu dodania vybraných služieb nezdaniteľným osobám, ktoré sú usadené v SR.

*S účinnosťou **od 1. 1. 2016 bola rozšírená výnimka z registrácie zahraničných osôb, ktoré dodávajú v SR tovar.** Zahraničné zdaniteľné osoby sa teda nemajú povinnosť registrovať v SR nielen v prípadoch, keď dodávajú služby s miestom dodania v SR, tovar s inštaláciou alebo montážou v SR (platilo to do 31. 12. 2015), ale aj keď dodávajú tovar s miestom dodania v SR. Dôvodom, prečo sa nemusia v SR registrovať pre DPH, je skutočnosť, že **dochádza k prenosu daňovej povinnosti na tuzemského príjemcu.** Ide o prípady zahraničného prenosu daňovej povinnosti, kedy je zahraničný dodávateľ tovaru alebo služby osobou povinnou platiť DPH v SR. Za zahraničnú osobu sa považuje aj taká osoba, ktorá má v SR prevádzkareň, ale táto sa nezúčastňuje na dodaní tovaru alebo služby v SR. Ide o prenos daňovej povinnosti na základe ustanovenia:*
– *§ 69 ods. 2 - ide o prenos na zdaniteľnú osobu, ktorá má sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň alebo bydlisko v SR a je príjemcom služby súvisiacej s nehnuteľnosťou, je nájomcom pri krátkodobom nájme dopravného prostriedku; príjemcom kultúrnej, umeleckej, športovej, vedeckej, vzdelávacej, zábavnej služby, služby na výstave alebo veľtrhu, alebo podobnej služby súvisiacej so vstupom na tieto podujatia; alebo služby preprav osôb; reštauračných a stravovacích služieb;*
– *§ 69 ods. 3 - ide o prenos na zdaniteľnú osobu a právnickú osobu, ktorá nie je zdaniteľnou osobou a je registrovaná pre daň podľa § 7 (ako nadobúdateľ tovarov z členských štátov EÚ); príjemca je povinný platiť v SR DPH, ak ide o službu, pri ktorej sa miesto dodania určí podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH (služby prenosu daňovej povinnosti na základe IČ DPH príjemcu služby).*

*V prípade, ak zahraničná zdaniteľná osoba (zahraničný podnikateľ) uskutočnila v SR činnosť, ktorá je predmetom DPH a neuplatní sa žiadna z vyššie uvedených výnimiek pre povinnú registráciu, môže sa táto zahraničná osoba v SR zaregistrovať aj predtým, ako uskutoční v SR činnosť, ktorej miesto dodania sa nachádza v SR. **Zahraničná zdaniteľná osoba môže správcu dane Daňový úrad Bratislava požiadať o dobrovoľnú registráciu.***

Daňový úrad Bratislava vydá zahraničnej zdaniteľnej osobe osvedčenie o registrácii a pridelí jej IČ DPH, a to najneskôr do siedmich dní od doručenia žiadosti o registráciu. Deň uvedený v osvedčení, ktorým sa zahraničná osoba stáva platiteľom, nemôže byť neskorší ako 31. deň po doručení žiadosti.

PP® tip Rýchle a prehľadné informácie o **finančnej situácii a platobnej disciplíne** obchodných spoločností a iných subjektov nájdete na **monitoring.epi.sk.**

Daňové priznanie podáva zahraničná osoba len vtedy, ak za zdaňovacie obdobie uskutočnila v SR činnosť, ktorá je predmetom dane a je povinná daň platiť (nedochádza k prenosu daňovej povinnosti), alebo ak uskutočnila dodanie oslobodené od dane (§ 43, § 47, § 45). Zahraničná zdaniteľná osoba teda nepodáva tzv. negatívne daňové priznania, tak ako tuzemskí platitelia DPH.

Príklad: Predaj výrobkov českého podnikateľa na výstave v SR

Podnikateľ so sídlom v ČR, ktorý nemá v SR sídlo, miesto podnikania ani prevádzkareň, sa od 10. 1. 2016 do 14. 1. 2016 zúčastnil výstavy v Košiciach, na ktorej predal svoje výrobky. Tým uskutočnil činnosť, ktorá je predmetom dane v SR, preto má povinnosť bezodkladne, a to najneskôr v deň predaja, podať žiadosť o registráciu na Daňovom úrade Bratislava. Dňom uvedeným v osvedčení sa český platiteľ stáva platiteľom DPH v SR, má status zahraničnej osoby. O registráciu môže požiadať aj skôr - pred samotným predajom.

§ 6

(1) Ak zahraničná osoba dodáva tovar do tuzemska formou zásielkového predaja a celková hodnota bez dane takto dodaného tovaru dosiahne v kalendárnom roku 35 000 eur, táto zahraničná osoba je povinná podať žiadosť o registráciu pre daň Daňovému úradu Bratislava, a to pred dodaním tovaru, dodaním ktorého dosiahne hodnotu 35 000 eur.

(2) Ak zahraničná osoba dodáva do tuzemska fyzickej osobe na osobnú spotrebu formou zásielkového predaja tovar, ktorý je predmetom spotrebnej dane, je povinná podať žiadosť o registráciu pre daň Daňovému úradu Bratislava pred dodaním tovaru.

(3) Zahraničná osoba podľa odseku 1 môže podať žiadosť o registráciu pre daň aj v prípade, ak hodnota tovaru dodávaného do tuzemska nedosiahla v kalendárnom roku 35 000 eur.

(4) Daňový úrad Bratislava je povinný zahraničnú osobu podľa odsekov 1 až 3 registrovať pre daň, vydať jej osvedčenie o registrácii pre daň a prideliť jej identifikačné číslo pre daň bezodkladne, najneskôr do siedmich dní odo dňa doručenia žiadosti o registráciu pre daň. Dňom uvedeným v osvedčení o registrácii pre daň sa zahraničná osoba stáva platiteľom; tento deň nesmie byť neskorší ako 31. deň po doručení žiadosti o registráciu pre daň.

(5) Zásielkovým predajom na účely tohto zákona je dodanie tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený dodávateľom alebo na jeho účet z členského štátu iného, ako je členský štát, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru, a odberateľom je osoba, ktorá nemá pridelené identifikačné číslo pre daň, okrem dodania nových dopravných prostriedkov a tovaru dodaného s inštaláciou alebo montážou dodávateľom alebo na jeho účet. Ak je dodaný tovar odoslaný alebo prepravený z územia tretieho štátu a dovezený dodávateľom do členského štátu iného, ako je členský štát, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru odberateľovi, považuje sa tento tovar za odoslaný alebo prepravený z členského štátu dovozu. Ak ide o dodanie tovaru, ktorý je predmetom spotrebnej dane, dodanie tovaru je zásielkovým predajom iba v prípade, ak je tovar dodaný fyzickým osobám na osobnú spotrebu.

(6) Tovarom, ktorý je predmetom spotrebnej dane na účely tohto zákona, rozumie sa tovar, ktorý je ako predmet spotrebnej dane vymedzený v zákonoch o spotrebných daniach[5)] okrem plynu dodávaného prostredníctvom sústavy zemného plynu, ktorá sa nachádza na území Európskej únie, alebo siete, ktorá je k takejto sústave pripojená, a elektriny.

§ 6a
Zmena registrácie platiteľa

(1) Zdaniteľná osoba, ktorá je registrovaná podľa § 5 alebo § 6 a ktorá prestane spĺňať status zahraničnej osoby, sa považuje za platiteľa registrovaného podľa § 4 odo dňa, keď prestala spĺňať status zahraničnej osoby a naďalej vykonáva činnosť, ktorá je predmetom dane v tuzemsku. Zdaniteľná osoba je povinná oznámiť daňovému úradu skutočnosť, že prestala spĺňať status zahraničnej osoby do desiatich dní odo dňa, keď prestala spĺňať status zahraničnej osoby. V oznámení uvedie deň, keď prestala spĺňať status zahraničnej osoby, a adresu sídla, miesta podnikania, prevádzkarne, bydliska alebo miesta, kde sa obvykle zdržiava, v tuzemsku.

(2) Ak zdaniteľná osoba spĺňa podmienky na registráciu podľa § 5 alebo § 6 a je registrovaná podľa § 4, považuje sa za platiteľa registrovaného podľa § 5 alebo § 6 odo dňa, keď prestala mať v tuzemsku sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava; túto skutočnosť je povinná oznámiť daňovému úradu do desiatich dní odo dňa, keď prestala mať v tuzemsku sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava.

(3) Daňový úrad vykoná zmenu osvedčenia o registrácii pre daň podľa odseku 1 alebo odseku 2 ku dňu, keď nastala skutočnosť, na základe ktorej došlo k zmene registrácie, a to do 30 dní odo dňa doručenia oznámenia podľa odseku 1 alebo odseku 2.

PP® tip
Každý mesiac pre vás pripravujeme niekoľko nových videoškolení o najdôležitejších zmenách v legislatíve alebo horúcich témach. Aktuálnu ponuku videoškolení nájdete na **www.profivzdelavanie.sk.**

Komentár k § 6a

Zmenu registrácie platiteľa dane z pridanej hodnoty podľa § 6a ods. 1 zákona o DPH, t. j. zmenu registrácie podľa § 5 alebo § 6 na registráciu podľa § 4 zákona o DPH, oznamuje platiteľ, ktorý prestal spĺňať status zahraničnej osoby a naďalej vykonáva činnosť, ktorá je predmetom dane v tuzemsku.

Platiteľ registrovaný podľa § 4 zákona o DPH, ktorý prestane mať v tuzemsku sídlo, miesto podnikania, bydlisko, prevádzkareň, bydlisko alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava, oznamuje zmenu registrácie platiteľa dane z pridanej hodnoty podľa § 6a ods. 2 zákona o DPH, t. j. preregistrácia z § 4 na registráciu podľa § 5 alebo § 6 zákona o DPH.

Podkladom pre zmenu registrácie je elektronicky podané oznámenie podané na formulári Žiadosť o registráciu, oznámenie zmien, žiadosť na zrušenie registrácie na daň z príjmov a daň z pridanej hodnoty.

V súvislosti so zmenou registrácie podľa § 6a zákona o DPH, t. j. pri prechode z registrácie podľa § 5 a § 6 na registráciu podľa § 4 a naopak je od 1. 1. 2016 stanovená lehota 30 dní pre správcu dane na vykonanie zmeny osvedčenia.

Cieľom vykonania zmien v registrácii na dani z pridanej hodnoty podľa § 6a zákona o DPH je aktualizácia registrácie platiteľov dane vrátane vydania nových osvedčení o registrácii pre daň z pridanej hodnoty podľa skutkového stavu, čím sa zabezpečí aj väčšia právna istota platiteľov dane pri uplatňovaní jednotlivých ustanovení zákona o DPH.

Podľa § 6 zákona o DPH je za platiteľa dane registrovaná zahraničná osoba, ktorá do tuzemska dodáva tovar formou zásielkového predaja.

Zahraničná osoba, ktorá má v tuzemsku zriadenú organizačnú zložku, ktorá spĺňa kritériá prevádzkarne v zmysle § 4 ods. 5 zákona o DPH, t. j. má personálne a materiálne vybavenie na to, aby mohla v tuzemsku vykonávať samostatnú ekonomickú činnosť, z ktorej sa dosahuje príjem, sa na účely dane z pridanej hodnoty považuje za osobu usadenú v tuzemsku. V takomto prípade sa na zahraničnú osobu vzťahuje registračná povinnosť podľa § 4 zákona o DPH (registruje ju miestne príslušný daňový úrad).

Ak právnická alebo fyzická osoba, ktorá podniká v zahraničí, nespĺňa v tuzemsku kritériá prevádzkarne na účely registrácie pre DPH podľa § 4 ods. 5 zákona o DPH a v tuzemsku vykonáva činnosť, ktorá je predmetom dane, je táto osoba povinná registrovať sa podľa § 5 alebo § 6 zákona o DPH na Daňovom úrade Bratislava.

Zákon o DPH v ustanovení § 6a ukladá zdaniteľnej osobe registrovanej podľa § 4, § 5 alebo § 6 zákona o DPH, ak nastala zmena v jej statuse (postavení), povinnosť oznamovať daňovému úradu skutočnosť, na základe ktorej stráca alebo získava osoba status zahraničnej osoby, t. j. osoby neusadenej v tuzemsku alebo status osoby usadenej v tuzemsku.

Zmena registrácie platiteľa dane z § 5 alebo § 6 na registráciu podľa § 4 zákona o DPH

Podľa § 6a ods. 1 zákona o DPH zdaniteľná osoba, ktorá je registrovaná podľa § 5 alebo § 6 a ktorá prestane spĺňať status zahraničnej osoby, sa považuje za platiteľa registrovaného podľa § 4 odo dňa, keď prestala spĺňať status zahraničnej osoby a naďalej vykonáva činnosť, ktorá je predmetom dane v tuzemsku.

*Zdaniteľná osoba je povinná **oznámiť** daňovému úradu skutočnosť, že prestala spĺňať status zahraničnej osoby, **do desiatich dní** odo dňa, keď prestala spĺňať status zahraničnej osoby. V oznámení uvedie deň, keď prestala spĺňať status zahraničnej osoby, a adresu sídla, miesta podnikania, prevádzkarne, bydliska alebo miesta, kde sa obvykle zdržiava v tuzemsku.*

Ak zdaniteľná osoba registrovaná podľa § 5 alebo § 6 zákona o DPH prestane spĺňať status zahraničnej osoby (napr. z dôvodu, že si v SR zriadila prevádzkareň v zmysle § 4 ods. 5 zákona o DPH, prípadne došlo k presunu sídla do SR alebo k zmene bydliska) a naďalej vykonáva v tuzemsku činnosť, ktorá je predmetom dane, považuje sa táto zdaniteľná osoba za osobu, ktorá je registrovaná podľa § 4 zákona o DPH, odo dňa, keď prestala spĺňať status zahraničnej osoby, a to aj vtedy, ak ešte nemá vydané zmenené osvedčenie o registrácii pre DPH.

Táto osoba je platiteľom dane od pôvodného dňa, kedy jej bolo vydané osvedčenie o registrácii pre DPH podľa § 5 alebo § 6 zákona o DPH, ale za platiteľa dane registrovaného podľa § 4 zákona o DPH sa považuje odo dňa, keď prestala spĺňať status zahraničnej osoby.

Zdaniteľná osoba je pri zmene registrácie povinná oznámiť Daňovému úradu Bratislava skutočnosť, že prestala spĺňať status zahraničnej osoby, v lehote do 10 dní odo dňa, keď prestala spĺňať tento status.

Na osobu, ktorej bola zmenená registrácia pre daň z § 5 alebo § 6 na registráciu podľa § 4 zákona o DPH, sa vzťahuje aj povinnosť zložiť zábezpeku na daň, ak sú splnené podmienky stanovené v § 4c ods. 1 písm. a) až c) zákona o DPH.

PP® tip

Potrebujete poradiť s **českou legislatívou?** Zaregistrujte sa na **www.daneprolidi.cz.** Predplatitelia portálu dostanú odpovede na odborné otázky **telefonicky, vo forme chatu alebo emailu.**

V prípade zmeny registrácie za platiteľa dane z § 5 alebo § 6 na registráciu podľa § 4 zákona o DPH nezloženie zábezpeky na daň v lehote a v plnej výške nie je dôvodom na nevykonanie zmeny v registrácii pre DPH ku dňu, ku ktorému prestala táto osoba spĺňať status zahraničnej osoby.

Daňový úrad nevykoná zmenu v registrácii a nevydá zmenené osvedčenie o registrácii pre DPH na základe podaného oznámenia len v prípade, ak nie sú splnené podmienky pre vykonanie zmeny stanovené v § 6a ods. 1 zákona o DPH, t. j. ak je preukázané, že táto osoba nenadobudla status osoby usadenej v tuzemsku.

Zmena registrácie platiteľa dane z § 4 na registráciu podľa § 5 alebo § 6 zákona o DPH

Podľa § 6a ods. 2 zákona o DPH, ak zdaniteľná osoba spĺňa podmienky na registráciu podľa § 5 alebo § 6 a je registrovaná podľa § 4, považuje sa za platiteľa registrovaného podľa § 5 alebo § 6 odo dňa, keď prestala mať v tuzemsku sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava; túto skutočnosť je povinná oznámiť daňovému úradu do desiatich dní odo dňa, keď prestala mať v tuzemsku sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava.

Zmena registrácie z § 4 zákona o DPH na registráciu podľa § 5 alebo § 6 zákona o DPH sa vykoná vtedy, ak zdaniteľná osoba prestane spĺňať status osoby usadenej v SR. *Môže to byť z dôvodu, že prevádzkareň zriadená v tuzemsku v zmysle § 4 ods. 5 zákona o DPH prestane spĺňať kritériá prevádzkarne pre účely registrácie, prevádzkareň sa zruší alebo dôjde k zmene sídla spoločnosti mimo SR a spĺňa podmienky na registráciu pre daň podľa § 5 alebo § 6 zákona o DPH, t. j. ak táto osoba, ktorá nadobudla status zahraničnej osoby, bude v tuzemsku vykonávať činnosť, z ktorej je povinná platiť DPH.*

Táto osoba je platiteľom dane, odkedy bola pôvodne registrovaná podľa § 4 zákona o DPH, pričom sa považuje za platiteľa dane registrovaného pre daň podľa § 5 alebo § 6 zákona o DPH odo dňa, keď prestala spĺňať status osoby usadenej v tuzemsku, a to aj vtedy, ak ešte nemá vydané zmenené osvedčenie o registrácii pre DPH.

Zdaniteľná osoba je povinná oznámiť miestne príslušnému daňovému úradu (podľa adresy sídla alebo prevádzkarne) zmenu v registrácii z § 4 na registráciu podľa § 5 alebo § 6 zákona o DPH v lehote do 10 dní odo dňa, keď prestala mať v tuzemsku sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava, t. j. keď prestala spĺňať status osoby usadenej v tuzemsku.

Pre vykonanie zmeny registrácie z § 4 na § 5 zákona o DPH by mal platiteľ dane preukázať, že naďalej bude vykonávať v SR činnosť, ktorá je predmetom dane, z ktorej je povinný platiť DPH v SR, napr. podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH.

Ak by zdaniteľná osoba neusadená v tuzemsku vykonávala v tuzemsku len činnosť, pri ktorej sa uplatňuje prenos daňovej povinnosti na príjemcu, v tom prípade zmenu registrácie z § 4 na registráciu podľa § 5 daňový úrad nevykoná a zruší registráciu pre daň podľa § 4 v zmysle § 81 zákona o DPH.

Zmena osvedčenia o registrácii pre daň

Daňový úrad vykoná v zmysle § 6a ods. 3 zákona o DPH zmenu osvedčenia o registrácii pre daň ku dňu, keď nastala skutočnosť, na základe ktorej došlo k zmene registrácie. Daňový úrad vykoná zmenu v registrácii dane z pridanej hodnoty a vydá zdaniteľnej osobe nové - zmenené osvedčenie o registrácii pre DPH v rámci ***30 dní odo dňa doručenia oznámenia.***

Lehota na vykonanie zmeny osvedčenia o registrácii v znení zákona o DPH účinného do 31. 12. 2015 nebola v zákone o DPH ustanovená. Tridsaťdňová lehota na vykonanie zmeny v osvedčení o registrácii sa zaviedla novelou zákona o DPH od 1. 1. 2016.

Zmenou registrácie podľa § 6a zákona o DPH zdaniteľná osoba nestráca status platiteľa dane, ale mení sa dôvod registrácie. ***Zmenou registrácie sa pôvodné IČ DPH nemení.*** *Daňový úrad pri zmene registrácie na osvedčení o registrácii pre daň uvedie konkrétne ustanovenie zákona o DPH, podľa ktorého je táto osoba po zmene registrácie registrovaná, s uvedením dátumu, ku ktorému došlo k zmene v registrácii pre daň.* ***Na osvedčení o registrácii pre daň sa pôvodný dátum, ktorým sa stala platiteľom dane pred zmenou registrácie, nemení.***

Zmenou registrácie za platiteľa dane môže dôjsť aj k zmene miestnej príslušnosti správcu dane podľa daňového poriadku.

Príklad: Zriadenie organizačnej zložky českej spoločnosti v SR

Zahraničná osoba so sídlom v Českej republike je v SR registrovaná za platiteľa dane podľa § 5 zákona o DPH od 1. 1. 2014. V januári 2016 si zriadila na území SR organizačnú zložku zahraničnej osoby.

Daňovému úradu Bratislava dňa 14. 1. 2016 oznámila, že ku dňu 4. 1. 2016 si zriadila na území SR prevádzkareň a týmto dňom prestala spĺňať status zahraničnej osoby, predložila aj výpis z obchodného registra.

PP® tip Kompletný prehľad o novom zákone o ochrane osobných údajov a **nariadení GDPR aj vo forme videoškolení.** Viac informácií na **www.profivzdelavanie.sk**.

Ak daňový úrad nemá pochybnosti o skutočnosti, že organizačná zložka zriadená v SR zahraničnou osobou z ČR spĺňa definíciu prevádzkarne podľa § 4 ods. 5 zákona o DPH, miestne príslušný daňový úrad podľa adresy prevádzkarne vykoná do 30 dní od oznámenia (t. j. do 13. 2. 2016) zmenu registrácie pre daň z registrácie podľa § 5 na registráciu podľa § 4 zákona o DPH.

Status platiteľa dane má táto zdaniteľná osoba od 1. 1. 2014, ale ku dňu 4. 1. 2016 sa mení dôvod registrácie. IČ DPH sa zmenou registrácie nemení. Na osvedčení o registrácii bude uvedený údaj, z ktorého bude vyplývať, že platiteľom dane je od 1. 1. 2014 a že podľa § 4 zákona o DPH je registrovaná od 4. 1. 2016.

Príklad: Zrušenie organizačnej zložky zahraničnej osoby v SR

Zahraničná osoba z Nemecka podniká na území SR prostredníctvom svojej organizačnej zložky zriadenej v Žiline, ktorá spĺňala kritériá prevádzkarne podľa § 4 ods. 5 zákona o DPH. Za platiteľa dane podľa § 4 zákona o DPH je registrovaná od 1. 1. 2014.

Na území SR prestala vykonávať činnosť prostredníctvom svojej prevádzkarne. Daňovému úradu Žilina dňa 19. 4. 2016 oznámila, že zrušila prevádzkareň zriadenú v SR ku dňu 13. 2. 2016 a že na území SR naďalej vykonáva činnosť, ktorá je predmetom dane, ale ako zahraničná osoba (nesplnila si oznamovaciu povinnosť v lehote stanovenej v zákone o DPH). Ak sú splnené podmienky pre registráciu podľa § 5 zákona o DPH, Daňový úrad Bratislava vykoná zmenu osvedčenia o registrácii pre daň v lehote do 30 dní od oznámenia tejto skutočnosti. IČ DPH sa zmenou registrácie nemení.

Platiteľom dane registrovaným podľa § 4 zákona o DPH je táto zdaniteľná osoba od 1. 1. 2014, status osoby usadenej v tuzemsku stratila 13. 2. 2016. Na účely zákona o DPH sa považuje dňom 13. 2. 2016 za zdaniteľnú osobu registrovanú podľa § 5 zákona o DPH, čo vyplýva z vydaného osvedčenia o registrácii pre DPH.

Na vydanom osvedčení o registrácii bude uvedený údaj, z ktorého bude vyplývať, že status platiteľa dane má táto zdaniteľná osoba od 1. 1. 2014 a že platiteľom dane registrovaným podľa § 5 zákona o DPH je od 13. 2. 2016.

Pochybnosti správcu dane o skutočnostiach uvedených v oznámení

Ak daňový úrad po prijatí oznámenia od platiteľa dane o zmene registrácie podľa § 6a ods. 1 alebo ods. 2 zákona o DPH má pochybnosti, či skutočnosti uvedené v oznámení sú pravdivé, preverí túto skutočnosť, a to v súčinnosti s daňovým subjektom.

Za platiteľa dane podľa § 4 zákona o DPH môže byť registrovaná len zdaniteľná osoba, ktorá je v tuzemsku usadená, a za platiteľa dane podľa § 5 alebo § 6 zákona o DPH môže byť registrovaná len osoba, ktorá spĺňa status zahraničnej osoby, t. j. osoba, ktorá nie je usadená v tuzemsku.

Ak daňový úrad zistí, že nie sú splnené podmienky pre vykonanie zmeny v osvedčení o registrácii pre daň, skutočnosť o nevykonaní zmeny v registrácii pre daň zdaniteľnej osobe písomne oznámi, pričom v oznámení uvedie aj dôvody, na základe ktorých nedochádza k zmene v registrácii platiteľa dane.

Ak daňový úrad zistí, že nastali dôvody pre zmenu v registrácii platiteľa dane podľa § 6a ods. 1 alebo ods. 2 zákona o DPH a platiteľ dane túto skutočnosť príslušnému daňovému úradu neoznámil, daňový úrad vyzve platiteľa dane na splnenie oznamovacej povinnosti.

Daňový úrad v zmysle § 6a ods. 3 zákona o DPH na základe podaného oznámenia vykoná zmenu v registrácii DPH a vydá nové - zmenené osvedčenie o registrácii pre DPH ku dňu, keď nastala skutočnosť, na základe ktorej došlo k zmene v registrácii pre daň.

***Ak platiteľ dane nesplnil oznamovaciu povinnosť ani na základe výzvy a daňový úrad zistí, že nastali skutočnosti odôvodňujúce vykonať zmenu v registrácii pre daň, vykoná zmenu v registrácii aj bez uvedeného oznámenia** a vydá nové - zmenené osvedčenie o registrácii pre daň ku dňu, keď nastala skutočnosť, na základe ktorej došlo k zmene registrácie.*

§ 7

(1) Ak zdaniteľná osoba, ktorá nie je platiteľom, alebo právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou, nadobúda v tuzemsku tovar z iného členského štátu, je povinná podať daňovému úradu žiadosť o registráciu pre daň pred nadobudnutím tovaru, ktorým celková hodnota tovaru bez dane nadobudnutého z iných členských štátov dosiahne v kalendárnom roku 14 000 eur.

(2) Žiadosť o registráciu pre daň môže podať osoba podľa odseku 1 aj v prípade, ak hodnota tovaru bez dane nadobudnutého z iných členských štátov nedosiahla v kalendárnom roku 14 000 eur.

(3) Daňový úrad je povinný osobu podľa odsekov 1 a 2 registrovať pre daň, vydať jej osvedčenie o registrácii pre daň a prideliť jej identifikačné číslo pre daň bezodkladne, najneskôr do siedmich dní odo dňa doručenia žiadosti o registráciu pre daň.

(4) Žiadosť o registráciu pre daň sa nepodáva, ak je zdaniteľná osoba registrovaná pre daň podľa § 7a.

PP® tip **Firemný multi-prístup na Daňové centrum** pre viac užívateľov súčasne. A pritom získate aj výhody navyše. Volajte pre objednanie 041/70 53 222.

Komentár k § 7

Registrácia z dôvodu nadobúdania tovaru

Ustanovenie § 7 zákona o DPH vymedzuje osoby, ktoré majú povinnosť požiadať o registráciu pre daň, ale nenadobudnú štatút platiteľa dane. Ide o osoby, ktoré pri nadobudnutí tovaru z iného členského štátu budú mať povinnosť platiť daň v tuzemsku z nadobudnutia tovaru, avšak na rozdiel od osôb, ktoré sú platiteľmi dane z pridanej hodnoty, nebudú mať tieto osoby právo na odpočítanie dane z nadobudnutia tovaru.

Nadobudnutím tovaru v tuzemsku z iného členského štátu sa rozumie nadobudnutie práva nakladať ako vlastník s hnuteľným hmotným majetkom odoslaným alebo prepraveným nadobúdateľovi dodávateľom alebo nadobúdateľom, alebo na ich účet do tuzemska z iného členského štátu.

O nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu pre účely registrácie pre daň podľa § 7 zákona o DPH ide vtedy, ak:

- *nadobúdateľom je zdaniteľná osoba alebo právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou,*
- *dodávateľom je osoba identifikovaná pre daň v inom členskom štáte, ktorá dodala tovar za protihodnotu nadobúdateľovi v tuzemsku.*

Registračnú povinnosť má:

- ***zdaniteľná osoba, ktorá nie je platiteľom dane** v tuzemsku a nadobúda v tuzemsku tovar z iného členského štátu, a to pred nadobudnutím tovaru, ktorým dosiahne **celkovú hodnotu tovaru bez dane 14 000 eur v kalendárnom roku,***
- ***právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou** a ktorá nadobúda v tuzemsku tovar z iného členského štátu, a to pred nadobudnutím tovaru, ktorým dosiahne celkovú hodnotu tovaru bez dane 14 000 eur v kalendárnom roku.*

Do hodnoty 14 000 eur sa pre účely registrácie pre daň podľa § 7 zákona o DPH započítava celková hodnota nadobudnutého tovaru bez dane splatnej alebo zaplatenej v iných členských štátoch, z ktorých je tovar odoslaný alebo prepravený.

Do hodnoty 14 000 eur pre účely registrácie pre daň podľa § 7 zákona o DPH sa nezapočítava:

- *hodnota nadobudnutého nového dopravného prostriedku v tuzemsku z iného členského štátu*
- *hodnota nadobudnutého tovaru, ktorý je predmetom spotrebnej dane, ak podľa zákonov o spotrebných daniach je povinnosť platiť spotrebnú daň v tuzemsku nadobúdateľom tovaru. Z uvedeného vyplýva, že zdaniteľnej osobe, ktorá nie je registrovaná pre daň v tuzemsku, alebo právnickej osobe, ktorá nie je zdaniteľnou osobou a nie je registrovaná pre daň v tuzemsku, nevznikne povinnosť registrovať sa pre daň podľa § 7 zákona o DPH pri nadobudnutí (kúpe) tovaru podliehajúceho spotrebnej dani z iného členského štátu. Tieto osoby, ak majú povinnosť platiť spotrebnú daň v tuzemsku, budú povinné len podať daňové priznanie a vyrovnať daň z nadobudnutia tovaru podliehajúceho spotrebnej dani.*

Žiadosť o registráciu pre daň sa podáva na rovnakom tlačive, aké predkladá zdaniteľná osoba, ktorá sa registruje podľa § 4 zákona o DPH. O registrácii pre daň podľa § 7 zákona o DPH vydá príslušný daňový úrad nadobúdateľovi osvedčenie a pridelí identifikačné číslo pre daň. Pridelené identifikačné číslo pre daň bude nadobúdateľ používať pri objednávaní tovarov z iných členských štátov.

Osoba, ktorá sa registruje pre daň podľa tohto ustanovenia, je povinná platiť daň z nadobudnutia tovaru v tuzemsku z iného členského štátu, ale nemá nárok na odpočítanie dane. Registráciou pre daň podľa § 7 zákona o DPH sa nadobúdateľ nestáva platiteľom dane.

Dobrovoľná registrácia

Žiadosť o registráciu pre daň z titulu nadobúdania tovaru z iného členského štátu môže byť podaná aj v prípade, ak hodnota tovaru bez dane nadobudnutého z iných členských štátov nedosiahne v kalendárnom roku 14 000 eur.

Ak sa teda nadobúdateľ rozhodne, že bude zdaňovať nadobudnutie tovaru pred dosiahnutím hodnoty 14 000 eur, toto svoje rozhodnutie oznámi písomne daňovému úradu pri podaní žiadosti o registráciu pre daň podľa § 7 zákona o DPH.

*Nadobudnutie tovaru bude potom zdaňovať **najmenej po dobu dvoch kalendárnych rokov.***

Miestne príslušný daňový úrad bude registrovať nadobúdateľa ku dňu, ku ktorému požiada o registráciu. Daňový úrad však nebude registrovať nadobúdateľa so spätným dátumom, t. j. registrácia nemôže byť vykonaná pred dátumom podania žiadosti o registráciu na daňovom úrade.

§ 7a

(1) Ak zdaniteľná osoba, ktorá nie je platiteľom, je príjemcom služby od zahraničnej osoby z iného členského štátu, pri ktorej je povinná platiť daň podľa § 69 ods. 3, je povinná podať daňovému úradu žiadosť o registráciu pre daň pred prijatím služby; žiadosť o registráciu pre daň táto zdaniteľná osoba nepodáva, ak je registrovaná pre daň podľa § 7.

PP® tip **Praktické príklady zo súčasných noviel a zmien v zákonoch** vám ponúkame aj v digitálnej podobe. Získajte ročný prístup k rozsiahlej ponuke **videoškolení len za 120 €.** Viacej informácií na **www.profivzdelavanie.sk**.

(2) Ak zdaniteľná osoba, ktorá nie je platiteľom a ktorá má v tuzemsku sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko alebo sa v tuzemsku obvykle zdržiava, dodáva službu, pri ktorej je miesto dodania podľa § 15 ods. 1 v inom členskom štáte a osobou povinnou platiť daň je príjemca služby, je povinná podať daňovému úradu žiadosť o registráciu pre daň pred dodaním služby; žiadosť o registráciu pre daň táto zdaniteľná osoba nepodáva, ak je registrovaná pre daň podľa § 7.

(3) Daňový úrad je povinný osobu podľa odseku 1 alebo 2 registrovať pre daň, vydať jej osvedčenie o registrácii pre daň a prideliť jej identifikačné číslo pre daň najneskôr do siedmich dní odo dňa doručenia žiadosti o registráciu pre daň.

Komentár k § 7a

Prijatie služby slovenským podnikateľom od platiteľa z iného členského štátu

Podľa ustanovenia § 7a ods. 1 zákona o DPH registračnú povinnosť má zdaniteľná osoba, ktorá nie je platiteľom dane a prijíma službu od zahraničnej osoby so sídlom, miestom podnikania, prevádzkarňou alebo bydliskom v inom členskom štáte, pričom miestom dodania služby je podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH tuzemsko a osobou povinnou platiť daň podľa § 69 ods. 3 zákona o DPH je príjemca služby.

Ak zdaniteľná osoba, ktorá nie je platiteľom dane, je príjemcom služby od zahraničnej osoby z iného členského štátu, pri ktorej je povinná platiť daň podľa § 69 ods. 3 zákona o DPH, je povinná podať daňovému úradu žiadosť o registráciu pre daň pred prijatím služby.

Žiadosť o registráciu pre daň táto zdaniteľná osoba nepodáva, ak je registrovaná pre daň podľa § 7 zákona o DPH. Ak zdaniteľná osoba nadobudla v tuzemsku tovar z iného členského štátu, pričom celková hodnota nadobudnutého tovaru bez dane splatnej alebo zaplatenej v členskom štáte, z ktorého je tovar odoslaný alebo prepravený, dosiahla v kalendárnom roku 14 000 eur, bola povinná podať žiadosť o registráciu pre daň podľa § 7 zákona o DPH.

Ak je zdaniteľná osoba registrovaná pre daň podľa § 7 zákona o DPH, nepodáva žiadosť o registráciu podľa § 7a zákona o DPH, ak prijíma službu s miestom dodania v tuzemsku od zahraničnej osoby so sídlom, miestom podnikania, prevádzkarňou alebo bydliskom v inom členskom štáte. Zdaniteľná osoba je povinná podať žiadosť o registráciu pre daň pred prijatím služby, ktorej miesto dodania je podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH v tuzemsku.

Povinnosť podať žiadosť o registráciu sa na zdaniteľnú osobu vzťahuje v prípade, ak sú súčasne splnené tri podmienky:

- *služba má byť dodaná zahraničnou osobou so sídlom, miestom podnikania, prevádzkarňou alebo bydliskom v inom členskom štáte,*
- *miesto dodania služby je podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH v tuzemsku,*
- *príjemca služby je osobou povinnou platiť daň podľa § 69 ods. 3 zákona o DPH.*

Na všeobecné pravidlo o určení miesta dodania služby zdaniteľnej osobe uvedené v § 15 ods. 1 zákona o DPH nadväzuje povinnosť platiť daň podľa § 69 ods. 3 zákona o DPH. Osobou povinnou platiť daň podľa § 69 ods. 3 zákona o DPH je zdaniteľná osoba a právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou a je registrovaná pre daň podľa § 7 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.

Daňový úrad je povinný zdaniteľnú osobu registrovať pre daň, vydať jej osvedčenie o registrácii pre daň a prideliť jej identifikačné číslo pre daň najneskôr do siedmich dní odo dňa doručenia žiadosti o registráciu pre daň.

Zdaniteľná osoba nie je povinná podať žiadosť o registráciu pre daň v prípade:

- *ak prijíma službu s miestom dodania v tuzemsku podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH dodanú zahraničnou osobou so sídlom, miestom podnikania, prevádzkarňou alebo bydliskom v treťom štáte,*
- *ak zdaniteľná osoba prijíma službu s miestom dodania v tuzemsku podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH, ktorá je oslobodená od dane (v tomto prípade nie je osobou povinnou platiť daň).*

Príklad: Oprava prístroja českým platiteľom pre slovenského podnikateľa

Fyzická osoba - podnikateľ, ktorý nie je registrovaný za platiteľa dane, si objedná opravu prístroja u podnikateľa, ktorý má sídlo a je identifikovaný pre daň v Českej republike. Oprava sa fyzicky vykoná v Českej republike.

Miestom dodania služby podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH je miesto, kde má podnikateľ, ktorému je služba dodaná, sídlo alebo miesto podnikania, t. j. tuzemsko. Osobou povinnou platiť daň je podľa § 69 ods. 3 zákona o DPH príjemca služby. Pred prijatím služby je podnikateľ povinný podať daňovému úradu žiadosť o registráciu pre daň, teda v čase dodania služby má pridelené IČ DPH. Český podnikateľ vykonanú opravu fakturuje bez DPH a dodanie služby vykáže v súhrnnom výkaze.

PP® tip **Odborné školenia a konferencie s kvalifikovanými lektormi** takmer po celom Slovensku. Sledujte našu ponuku kurzov na **www.profivzdelavanie.sk** a my vám garantujeme, že nič nezmeškáte.

Ak si zdaniteľná osoba nesplní registračnú povinnosť a prijíma službu od zahraničnej osoby so sídlom, miestom podnikania, prevádzkarňou alebo bydliskom v inom členskom štáte, pri ktorej je miesto dodania podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH v tuzemsku, nebude mať pridelené IČ DPH a zahraničná osoba k fakturovanej cene uplatní DPH príslušného členského štátu, pretože bude vychádzať z predpokladu, že príjemca služby nie je zdaniteľnou osobou, vystavuje sa riziku dvojitého zdanenia.

Napriek uplatnenej DPH iného členského štátu zdaniteľná osoba je podľa § 69 ods. 3 zákona o DPH povinná platiť daň pri službe dodanej zahraničnou osobou z iného členského štátu, ak miesto dodania služby je podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH v tuzemsku.

Dodanie služby slovenským podnikateľom platiteľovi do iného členského štátu

Registračná povinnosť sa vzťahuje aj na zdaniteľnú osobu, ktorá nie je platiteľom dane a dodáva službu, pri ktorej je miesto dodania podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH v inom členskom štáte a osobou povinnou platiť daň je príjemca služby - zdaniteľná osoba v inom členskom štáte.

Ak zdaniteľná osoba, ktorá nie je platiteľom a ktorá má v tuzemsku sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko alebo sa v tuzemsku obvykle zdržiava, dodáva službu, pri ktorej je miesto dodania podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH v inom členskom štáte a osobou povinnou platiť daň je príjemca služby, je povinná podať daňovému úradu žiadosť o registráciu pre daň pred dodaním služby.

Žiadosť o registráciu pre daň táto zdaniteľná osoba nepodáva, ak je registrovaná pre daň podľa § 7 zákona o DPH.

Daňový úrad vydá osvedčenie o registrácii pre daň a pridelí identifikačné číslo pre daň najneskôr do siedmich dní odo dňa doručenia žiadosti o registráciu pre daň. Povinnosť registrácie sa vzťahuje na prípady, keď zdaniteľná osoba dodáva službu, pri ktorej je miesto dodania podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH v inom členskom štáte a osobou povinnou platiť daň je príjemca služby - zdaniteľná osoba v inom členskom štáte.

Zdaniteľná osoba je povinná podať daňovému úradu žiadosť o registráciu pre daň pred dodaním služby s miestom dodania v inom členskom štáte. Dodanie služby s miestom dodania v inom členskom štáte podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH zdaniteľnej osobe alebo právnickej osobe, ktorá nie je zdaniteľnou osobou a je identifikovaná pre daň, je zdaniteľná osoba povinná vykázať v súhrnnom výkaze.

***Zdaniteľná osoba nie je povinná registrovať sa pre daň,** ak:*

- *dodá službu zahraničnej osobe so sídlom, miestom podnikania, prevádzkarňou alebo bydliskom v treťom štáte,*
- *ak zdaniteľná osoba dodá službu, ktorá je oslobodená od dane v členskom štáte príjemcu služby.*

Registráciou podľa § 7a zákona o DPH sa zdaniteľná osoba nestáva platiteľom dane. Ak zdaniteľná osoba prijíma službu s miestom dodania v tuzemsku od zahraničnej osoby z iného členského štátu alebo dodáva službu s miestom dodania v inom členskom štáte, vzniká jej registračná povinnosť podľa § 7a zákona o DPH.

Uvedené však neznamená, že zdaniteľná osoba nemôže požiadať o registráciu za platiteľa dane podľa § 4 zákona o DPH.

*Zdaniteľná osoba, ktorá má registráciu z titulu dodania služby do iného členského štátu alebo prijatia služby z iného členského štátu (registrácia podľa § 7a) a hodnota tovaru, ktorý nadobúda z iných členských štátov EÚ nedosiahla limit pre povinnú registráciu (§ 7 zákona o DPH, t. j. sumu 14 000 eur), má **možnosti v súvislosti s nadobúdaním tovarov z iných členských štátov:***

- *oznámiť dodávateľovi tovaru svoje IČ DPH pridelené z titulu dodania alebo prijatia služby a na základe toho bude zdanenie tovaru uskutočnené v SR, preto dodávateľ bude fakturovať bez DPH; alebo*
- *neoznámiť dodávateľovi tovaru svoje IČ DPH pridelené z titulu dodania alebo prijatia služby a na základe toho zdaní dodanie tovaru dodávateľ, t. j. bude fakturovať s DPH platnou v štáte, kde má dodávateľ sídlo, pre zdaniteľnú osobu ako kupujúceho nevzniká v SR žiadna povinnosť v súvislosti s DPH.*

Príklad: Preprava tovaru vykonaná neplatiteľom DPH

Maďarský podnikateľ, platiteľ DPH v Maďarsku, si u fyzickej osoby - podnikateľa, ktorý nie je registrovaný za platiteľa dane, objednal prepravu tovaru z Rakúska do Maďarska.

Miestom dodania prepravnej služby tovaru medzi členskými štátmi je miesto, kde má príjemca služby sídlo alebo miesto podnikania, t. j. Maďarsko.

Zdaniteľná osoba - dopravca - je povinná pred dodaním prepravnej služby podať miestne príslušnému daňovému úradu žiadosť o registráciu pre daň podľa § 7a zákona.

Daňový úrad zdaniteľnú osobu zaregistruje, vydá jej osvedčenie o registrácii pre daň a pridelí jej identifikačné číslo pre daň najneskôr do siedmich dní odo dňa doručenia žiadosti o registráciu pre daň.

PP® tip

Okrem školení mimo pracoviska zabezpečujeme aj **In House školenia – vyškolenie vašich zamestnancov priamo u vás vo firme.** Riešenie šité na mieru: od výberu lektora, témy až po materiálne a technické zabezpečenie.

Prepravca na faktúre uvedie pridelené identifikačné číslo pre daň. Miestom dodania prepravnej služby je Maďarská republika a osobou povinnou platiť daň je príjemca služby. Zdaniteľná osoba vykonanú prepravnú službu pre maďarského podnikateľa vykáže v súhrnnom výkaze.

Dopravca sa môže rozhodnúť pre registráciu podľa § 4 zákona, na základe ktorej bude mať postavenie platiteľa dane, s možnosťou odpočítania DPH z prijatých tovarov a služieb.

Zdaniteľné obchody

§ 8
Dodanie tovaru

(1) Dodaním tovaru je

a) prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastník, ak tento zákon neustanovuje inak; na účely tohto zákona hmotným majetkom sú hnuteľné a nehnuteľné veci, ako aj elektrina, plyn, voda, teplo, chlad a podobné nehmotné veci a bankovky a mince, ak sa predávajú na zberateľské účely za inú cenu, ako je ich nominálna hodnota, alebo za inú cenu, ako je prepočet ich nominálnej hodnoty na eurá referenčným výmenným kurzom určeným a vyhláseným Európskou centrálnou bankou alebo Národnou bankou Slovenska[5a)] v deň predchádzajúci dňu predaja bankoviek a mincí,

b) dodanie stavby alebo jej časti na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy,

c) odovzdanie tovaru na základe nájomnej zmluvy, podľa ktorej sa vlastníctvo k predmetu nájomnej zmluvy nadobudne najneskôr pri zaplatení poslednej splátky.

(2) Dodaním tovaru je aj prevod vlastníckeho práva k hmotnému majetku za náhradu alebo protihodnotu na základe rozhodnutia vydaného štátnym orgánom alebo na základe zákona.

(3) Ak platiteľ dodá tovar na svoju osobnú spotrebu, dodá tovar na osobnú spotrebu svojich zamestnancov, dodá tovar bezodplatne alebo dodá tovar na ďalší iný účel ako na podnikanie a ak pri kúpe tohto tovaru alebo jeho súčasti alebo vytvorení tohto tovaru alebo jeho súčasti vlastnou činnosťou bola daň úplne alebo čiastočne odpočítaná, považuje sa takéto dodanie tovaru za dodanie tovaru za protihodnotu. Bezodplatné dodanie tovaru na obchodné účely, ak jeho hodnota nepresiahne 17 eur bez dane za jeden kus, a bezodplatné dodanie obchodných vzoriek sa nepovažuje za dodanie tovaru za protihodnotu.

(4) Za dodanie tovaru sa považuje aj premiestnenie tovaru, ktorý je vo vlastníctve zdaniteľnej osoby, z tuzemska do iného členského štátu, ak je tento tovar odoslaný alebo prepravený ňou alebo na jej účet do iného členského štátu na účely jej podnikania. Takéto premiestnenie sa považuje za dodanie tovaru za protihodnotu okrem premiestnenia tovaru, ktoré spĺňa podmienky režimu call-off stock podľa § 8a, a okrem premiestnenia tovaru

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

b) na účel zásielkového predaja tohto tovaru zdaniteľnou osobou v členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru,

c) na účel dodania tovaru na palubách lietadiel, lodí alebo vlakov počas osobnej dopravy na území Európskej únie,

d) určeného na vývoz tovaru do tretích štátov,

e) určeného na dodanie tovaru do iného členského štátu touto zdaniteľnou osobou, ak dodanie tohto tovaru v členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru, bude oslobodené od dane,

f) na účel ocenenia tovaru alebo na účel prepracovania, spracovania, opravy alebo iných podobných činností fyzicky vykonaných na tomto tovare pre túto zdaniteľnú osobu v členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava, za predpokladu, že sa tejto osobe tovar po skončení operácií vráti do tuzemska,

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

h) na dočasné použitie na obdobie nepresahujúce 24 mesiacov na území iného členského štátu, v ktorom by sa dovoz toho istého tovaru z územia tretieho štátu považoval za prepustený do režimu dočasné použitie s úplným oslobodením od dovozného cla,

i) na účel dodania plynu prostredníctvom sústavy zemného plynu, ktorá sa nachádza na území Európskej únie, alebo siete, ktorá je k takejto sústave pripojená, dodania elektriny a dodania tepla alebo chladu prostredníctvom teplárenských sietí alebo chladiarenských sietí podľa § 13 ods. 1 písm. e) a f).

(5) Okamihom, keď sa prestane plniť niektorá z podmienok podľa odseku 4 písm. a) až i), považuje sa takéto premiestnenie tovaru za dodanie tovaru za protihodnotu.

(6) Ak zdaniteľná osoba na základe komisionárskej zmluvy alebo inej obdobnej zmluvy, podľa ktorej koná vo svojom mene na účet inej osoby (ďalej len „komisionárska zmluva“), obstará kúpu tovaru alebo predaj tovaru, platí, že táto zdaniteľná osoba tovar kúpila a predala.

PP® tip

Absolvujte **kurz BOZP alebo OPP v e-learningovej forme.** Po jeho úspešnom absolvovaní získa každý preškolený zamestnanec **platný záznam o oboznámení s kurzom,** ktorým sa môže v prípade potreby preukázať kontrolným orgánom.

Komentár k § 8

Dodanie tovaru

Za tovar sa na účely DPH podľa § 8 ods. 1 zákona o DPH považuje hmotný majetok, t. j. hnuteľné aj nehnuteľné veci, ako aj elektrina, plyn, voda, teplo, chlad, bankovky a mince, ak sa predávajú na zberateľské účely za inú ako nominálnu hodnotu.

Dodaním tovaru sa na účely DPH rozumie prevod práva nakladať s tovarom ako vlastník, t. j. dodanie tovaru je spájané s ekonomickým a nie s právnym poňatím vlastníctva.

Za dodanie tovaru na účely DPH sa považuje aj dodanie stavby alebo jej časti na základe zmluvy o dielo alebo obdobnej zmluvy (je potrebné rozlišovať, kedy dochádza k dodaniu časti stavby - z hľadiska DPH tovaru a kedy dochádza k dodaniu stavebných prác - z hľadiska DPH služby).

Dodaním tovaru je aj odovzdanie tovaru na základe nájomnej zmluvy, podľa ktorej sa vlastníctvo k predmetu nájmu nadobudne najneskôr pri zaplatení poslednej splátky (t. j. k dodaniu tovaru dochádza, aj keď ešte nedošlo k zmene vlastníctva).

Za dodanie tovaru sa podľa § 8 ods. 3 zákona o DPH považuje prevod vlastníckeho práva k majetku za odplatu na základe rozhodnutia štátneho orgánu alebo na základe zákona (nútený predaj).

Za dodanie tovaru za odplatu sa považuje použitie hmotného majetku na účely nesúvisiace s ekonomickou činnosťou (podnikaním). Ide o prípady, keď tovar, pri obstaraní ktorého mal platiteľ právo na odpočítanie, prevedie (dodá) bezodplatne na svoju súkromnú spotrebu alebo spotrebu svojich zamestnancov.

Pri bezodplatnom dodaní tovaru podľa § 8 ods. 3 zákona o DPH, pri kúpe alebo vytvorení ktorého nebol uplatnený odpočet DPH, podlieha povinnosti odvieť DPH súčasť tovaru, pri kúpe alebo vytvorení ktorej bol uplatnený odpočet DPH.

Na účely DPH je dodaním tovaru za protihodnotu v zmysle § 8 ods. 4 zákona o DPH aj premiestnenie tovaru vo vlastníctve platiteľa do iného členského štátu na účely podnikania. Pri premiestnení vlastného tovaru platiteľa sa nepovažuje toto premiestnenie za dodanie tovaru, ak účel premiestnenia je: inštalácia alebo montáž tovaru, zásielkový predaj tovaru, dodanie na palubách lietadiel, lodí alebo vlakov počas osobnej dopravy na území EÚ, vývoz tovaru do tretích štátov, dodanie tovaru do iného členského štátu, ak dodanie tohto tovaru v členskom štáte, v ktorom sa preprava skončí, bude oslobodené od dane, prepracovanie, spracovanie, opravy fyzicky vykonané pre platiteľa v členskom štáte, v ktorom sa skončí preprava, ak po skončení operácií sa tovar vráti platiteľovi do tuzemska, dočasné použitie tovaru v členskom štáte na účel dodania služieb, dočasné použitie na obdobie nepresahujúce 24 mesiacov na území iného členského štátu, v ktorom by sa dovoz tohto tovaru z tretieho štátu považoval za prepustený do režimu dočasné použitie s úplným oslobodením od dovozného cla, dodanie plynu cez rozvodný systém zemného plynu, dodanie elektriny, tepla a chladu prostredníctvom sietí.

K dodaniu tovaru za protihodnotu v uvedených prípadoch dôjde okamihom, ktorým by prestala platiť niektorá z uvedených podmienok umožňujúca výnimku z dodania tovaru za protihodnotu.

Za dodanie tovaru sa považuje tiež dodanie tovaru prostredníctvom komisionára, i keď dodávaný tovar nie je jeho vlastníctvom. Predaj tovaru na základe komisionárskej zmluvy je chápaný ako samostatné dodanie tovaru medzi komitentom a komisionárom a samostatné dodanie medzi komisionárom a kupujúcim.

Za dodanie tovaru sa na základe § 8 ods. 6 zákona o DPH považuje aj odovzdanie hnuteľného hmotného majetku pri zmluve s dojednaným právom kúpy prenajatej veci (finančnom lízingu) poskytnutého do iného členského štátu, ak sa v členskom štáte nájomcu považuje prevzatie predmetu nájmu za nadobudnutie tovaru z iného členského štátu, ktoré je predmetom dane.

***Za dodanie tovaru sa nepovažuje** (výnimka podľa § 8 ods. 3 zákona o DPH) bezodplatné dodanie tovaru na obchodné účely, ak jeho hodnota nepresiahne 17 eur bez DPH za jeden kus, a bezodplatné dodanie obchodných vzoriek.*

§ 8a

(1) Na účely tohto zákona sa režimom call-off stock rozumie situácia, keď sú splnené tieto podmienky:

a) tovar je odoslaný alebo prepravený platiteľom alebo na jeho účet treťou osobou z tuzemska do iného členského štátu s tým, že tento tovar tam bude dodaný, a to neskôr a až po skončení prepravy, zdaniteľnej osobe, ktorá je oprávnená nadobudnúť vlastnícke právo k tovaru podľa dohody uzatvorenej medzi touto zdaniteľnou osobou a platiteľom,
b) platiteľ, ktorý odosiela alebo prepravuje tovar podľa písmena a), nemá sídlo ani prevádzkareň v členskom štáte, do ktorého je tovar odoslaný alebo prepravený,
c) zdaniteľná osoba, ktorej má byť tovar dodaný, je identifikovaná pre daň v členskom štáte, do

PP® tip
Novinka PMPP PLUS – získajte ešte viac funkcií a služieb v online časopise a Mzdovej pohotovosti. Pre viac informácií volajte svojho operátora na tel. čísle +421 41 70 53 222.

ktorého je tovar odoslaný alebo prepravený, a platiteľ podľa písmena a) pozná v čase začatia odoslania alebo prepravy tovaru jej obchodné meno a identifikačné číslo pre daň pridelené týmto členským štátom,

d) platiteľ uviedol premiestnenie tovaru v záznamoch podľa § 70 ods. 2 písm. g),

e) platiteľ uviedol v súhrnnom výkaze podľa § 80 ods. 1 písm. e) identifikačné číslo pre daň pridelené zdaniteľnej osobe, ktorá nadobudne tovar, členským štátom, do ktorého je tovar odoslaný alebo prepravený.

(2) Ak sú splnené podmienky podľa odseku 1 a prevod práva nakladať s tovarom ako vlastník sa uskutoční v lehote podľa odseku 3, v čase prevodu práva nakladať s tovarom ako vlastník na zdaniteľnú osobu podľa odseku 1 písm. c) alebo odseku 5 platí, že dodanie tovaru oslobodené od dane podľa § 43 ods. 1 sa považuje za uskutočnené platiteľom, ktorý tovar odoslal alebo prepravil alebo na účet ktorého bol tovar odoslaný alebo prepravený treťou osobou z tuzemska do iného členského štátu.

(3) Ak do 12 mesiacov po skončení prepravy tovaru v členskom štáte, do ktorého bol tovar odoslaný alebo prepravený, tento tovar nebol dodaný zdaniteľnej osobe, ktorej sa mal dodať podľa odseku 1 písm. c) alebo odseku 5, premiestnenie podľa § 8 ods. 4 prvej vety sa považuje za uskutočnené v deň, ktorý nasleduje po uplynutí 12 mesiacov, okrem situácií uvedených v odseku 6.

(4) Premiestnenie podľa § 8 ods. 4 prvej vety sa nepovažuje za uskutočnené, ak

a) nedošlo k prevodu práva nakladať s tovarom ako vlastník a tovar bol vrátený do tuzemska v lehote podľa odseku 3 a

b) platiteľ, ktorý tovar odoslal alebo prepravil podľa odseku 1 písm. a), uviedol vrátenie tovaru v záznamoch podľa § 70 ods. 2 písm. g).

(5) Ak v lehote podľa odseku 3 zdaniteľnú osobu podľa odseku 1 písm. c) nahradila iná zdaniteľná osoba, premiestnenie podľa § 8 ods. 4 prvej vety sa nepovažuje za uskutočnené v okamihu tohto nahradenia, ak

a) sú splnené podmienky podľa odseku 1 uplatniteľné s ohľadom na nahradenie zdaniteľnej osoby a

b) platiteľ, ktorý tovar odoslal alebo prepravil podľa odseku 1 písm. a), uviedol nahradenie zdaniteľnej osoby
   1. v záznamoch podľa § 70 ods. 2 písm. g) a
   2. v súhrnnom výkaze podľa § 80 ods. 1 písm. f).

(6) Okamihom, keď sa v lehote podľa odseku 3 prestane plniť niektorá z podmienok podľa odsekov 1 a 5, premiestnenie podľa § 8 ods. 4 prvej vety sa považuje za uskutočnené. Ak je tovar dodaný inej osobe, ako je zdaniteľná osoba podľa odseku 1 písm. c) alebo odseku 5, posudzuje sa, že podmienky podľa odsekov 1 a 5 sa prestali plniť bezprostredne pred týmto dodaním. Ak je tovar odoslaný alebo prepravený do iného štátu, ako je členský štát, z ktorého bol tovar pôvodne odoslaný alebo prepravený, posudzuje sa, že podmienky podľa odsekov 1 a 5 sa prestali plniť bezprostredne predtým, ako sa odoslanie alebo preprava tovaru do iného štátu začala. Ak dôjde k zničeniu, strate alebo ku krádeži tovaru, posudzuje sa, že podmienky podľa odsekov 1 a 5 sa prestali plniť v deň, keď došlo k zničeniu, strate alebo ku krádeži tovaru; ak tento deň nie je možné určiť, v deň, keď sa zistilo, že tovar je zničený alebo chýba.

Komentár k § 8a

Režim call-off stock

Dochádza k zavedeniu režimu call-off stock ako povinnej harmonizovanej úpravy pre všetky členské štáty, na základe ktorej sa preprava tovaru, ktorý je obchodným majetkom zdaniteľnej osoby (dodávateľa), do iného členského štátu na účely jeho následného dodania vopred známemu odberateľovi - zdaniteľnej osobe registrovanej pre daň v členskom štáte skončenia prepravy tovaru (odberateľovi), nepovažuje, pri splnení ustanovených podmienok, za premiestnenie tovaru do iného členského štátu podľa § 8 ods. 4 zákona o DPH.

*V novom ustanovení **§ 8a** zákona o DPH je zavedená definícia režimu call-off stock a sú ustanovené podmienky a následky uplatnenia tohto režimu z pozície SR ako členského štátu začatia prepravy tovaru (členského štátu dodania).*

*Pre možnosť uplatnenia režimu call-off stock musia byť splnené **hmotnoprávne podmienky:***

a) Tovar je odoslaný alebo prepravený platiteľom alebo na jeho účet treťou osobou z tuzemska do iného členského štátu, s tým, že tento tam bude dodaný neskôr a až po skončení prepravy, a to zdaniteľnej osobe, ktorá je oprávnená nadobudnúť vlastnícke právo k tovaru na základe dohody.

b) Platiteľ nie je usadený v členskom štáte, do ktorého je tovar ním alebo na jeho účet premiestnený.

c) Zdaniteľná osoba, ktorej má byť tovar dodaný, je identifikovaná pre daň v členskom štáte, do ktorého bol tovar odoslaný alebo prepravený a platiteľ dane pozná už v čase začatia odoslania alebo prepravy identitu tejto zdaniteľnej osoby (obchodné meno a IČ DPH).

d) Platiteľ uviedol premiestnenie v záznamoch podľa § 70 ods. 2 písm. a).

e) Platiteľ uviedol v súhrnnom význame podľa

PP® tip
Prihláste sa na niektorý z našich **webinárov** a sledujte kurzy o vybranej problematike priamo z prostredia vašej firmy alebo z pohodlia vášho domova. Ponuku aktuálnych webinárov nájdete na **www.profivzdelavanie.sk.**

§ 80 ods. 1 písm. e) identifikačné číslo pre daň pridelené zdaniteľnej osobe, ktorá nadobudne tovar, pridelené členským štátom skončenia alebo odoslania prepravy.

Z vyššie uvedených podmienok vyplýva, že obe osoby zúčastnené na dohode zakladajúcej call-off stock režim musia byť zdaniteľné osoby, dohoda medzi nimi musí predchádzať premiestneniu tovaru, tovar musí byť odoslaný alebo prepravený do iného členského štátu platiteľom alebo na jeho účet treťou osobou a tovar bude zdaniteľnej osobe dodaný neskôr.

Uvedenie premiestnenia v záznamoch podľa § 70 ods. 2 písm. e) zákona o DPH je tiež hmotnoprávnou podmienkou, bez splnenia ktorej nejde o režim call-of stock. Aj zdaniteľná osoba, pre ktorú sa tovar do iného členského štátu prepravuje, má záznamové povinnosti - to však nie je podmienka hmotnoprávna, ale len formálno-právna.

Rozsah údajov, ktoré je povinný viesť platiteľ premiestňujúci tovar, je uvedený v článku 54a (1) vykonávacieho nariadenia 2018/1912 - sú to tieto údaje:

a) členský štát, z ktorého bol tovar odoslaný alebo prepravený a dátum odoslania alebo prepravy tovaru;
b) identifikačné číslo pre DPH zdaniteľnej osoby, ktorej sa má tovar dodať, pridelené členským štátom, do ktorého sa tovar odosiela alebo prepravuje;
c) členský štát, do ktorého sa tovar odosiela alebo prepravuje, identifikačné číslo pre DPH majiteľa skladu, adresa skladu, v ktorom je tovar uložený po jeho príchode, a dátum príchodu tovaru do skladu;
d) hodnota, opis a množstvo tovaru, ktorý prišiel do skladu;
e) identifikačné číslo pre DPH zdaniteľnej osoby, ktorá nahrádza osobu uvedenú v písmene b) tohto odseku za podmienok uvedených v článku 17a ods. 6 smernice o DPH (§ 8a ods. 5 zákona o DPH);
f) základ dane, opis a množstvo dodaného tovaru a dátum, ku ktorému sa dodanie tovaru uvedené v článku 17a ods. 3 písm. a) smernice o DPH uskutočnilo (§ 8a ods. 2 zákona o DPH), a identifikačné číslo pre DPH kupujúceho;
g) základ dane, opis a množstvo tovaru a dátum výskytu akejkoľvek podmienky a príslušný dôvod v súlade s článkom 17a ods. 7 smernice o DPH (§ 8a ods. 6 zákona o DPH);
h) hodnota, opis a množstvo vráteného tovaru a dátum vrátenia tovaru uvedené v článku 17a ods. 5 smernice o DPH (§ 8a ods. 4 zákona o DPH).

Uvedenie príslušných údajov v súhrnnom výkaze je ďalšou hmotno-právnou podmienkou pre uplatnenie režimu call-of stock. Platiteľ bude podávať súhrnný výkaz aj za kalendárny mesiac, v ktorom tovar odoslal alebo prepravil, pričom uvedie len identifikačné číslo pre DPH budúceho kupujúceho. V súvislosti s uvedeným dochádza k zmene tlačiva súhrnného výkazu - pridáva sa nová časť pre režim call-of stock. Platiteľ podá súhrnný výkaz aj pri dodaní tovaru v zodpovedajúcom rozsahu.

V súvislosti s režimom call-off stock bude dodávateľ povinný podať súhrnný výkaz dvakrát. Prvýkrát v období, v ktorom došlo k preprave tovaru do iného členského štátu [povinnosť podľa § 80 ods. 1 písm. e) a ods. 4 písm. f) zákona o DPH], a druhýkrát v období, v ktorom došlo k dodaniu tovaru.

Pri splnení všetkých podmienok tovar premiestnený do iného členského štátu bude ***považovaný za dodaný dodávateľom s oslobodením od dane podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH až v momente, v ktorom k nemu nadobudne právo nakladať ako vlastník určený odberateľ,*** *a to na základe dohody uzavretej s dodávateľom, pričom na premiestnenie tovaru sa nebude prihliadať.*

Z uvedených podmienok ďalej vyplýva, že prípadná existencia prevádzkarne platiteľa v členskom štáte, do ktorého sa tovar premiestňuje, je prekážkou uplatňovania režimu call-off stock. Prekážkou uplatnenia režimu nie je registrácia platiteľa - dodávateľa v členskom štáte, do ktorého premiestňuje tovar.

V prípade, že SR bude členským štátom, do ktorého bol tovar prepravený (členským štátom nadobudnutia tovaru), uplatní sa nové znenie § 11a zákona o DPH. V tomto ustanovení sa uvádza, v ktorom momente dôjde v SR k nadobudnutiu tovaru z iného členského štátu a osoba, u ktorej sa toto nadobudnutie považuje za uskutočnené. Uvedené sa uplatní aj v prípade, ak dodávateľ má v členskom štáte skončenia prepravy pridelené identifikačné číslo pre DPH (nemôže však byť v SR usadený - to znamená, že nemôže mať u nás sídlo ani prevádzkareň).

Príklad: Dodávateľ má v SR prevádzkareň

Český platiteľ DPH, ktorý je v ČR registrovaný a tiež je registrovaný v SR podľa § 4 zákona o DPH, keďže má u nás prevádzkareň, uzavrel zmluvu so slovenským platiteľom, ktorému má dodať tovar potrebný na účely výroby slovenského platiteľa.

V danom prípade nemôže byť uplatnený režim call-off stock, keďže nie je splnená podmienka „neusadenia“ v SR. Premiestnenie tovaru českou spoločnosťou sa považuje v SR za nadobudnutie tovaru podľa § 11 ods. 8 zákona o DPH. Český platiteľ je povinný vykonať v SR zdanenie nadobudnutia celého množstva premiestneného tovaru a zároveň má právo na

PP® Tip **Nadácia Rozum a Cit patrí do našej PP rodiny.** Ako fungujeme a komu pomáhame? Čítajte viac na **www.rozumacit.sk**.

odpočítanie DPH, následne pri postupnom vyskladňovaní tovaru pre slovenského platiteľa bude vznikať daňová povinnosť.

Určité záznamové povinnosti pri uplatňovaní call-of stock režimu má aj budúci kupujúci, nejde však o hmotnoprávnu podmienku uplatnenia režimu call-of stock, rozsah údajov vyplýva z článku 54a (2) Vykonávacieho nariadenia Rady 2018/1912 - ide o tieto informácie:

a) identifikačné číslo pre DPH zdaniteľnej osoby, ktorý tovar premiestňuje v rámci úpravy call-off stock;
b) opis a množstvo tovaru, ktorý sa jej má dodať;
c) dátum, kedy tovar, ktorý sa jej má dodať, prišiel do skladu;
d) základ dane, opis a množstvo tovaru, ktorý sa jej dodal, a dátum, ku ktorému sa uskutočnilo nadobudnutie tovaru v rámci Spoločenstva uvedené v článku 17a ods. 3 písm. b) smernice o DPH;
e) opis a množstvo tovaru a dátum, ku ktorému sa tovar vyskladnil zo skladu na základe objednávky zdaniteľnej osoby uvedenej v písmene a);
f) opis a množstvo zničeného alebo chýbajúceho tovaru a dátum zničenia, straty alebo krádeže tovaru, ktorý predtým prišiel do skladu, alebo dátum, ku ktorému sa zistilo, že tovar bol zničený alebo chýba.

Ak sa tovar odosiela alebo prepravuje v rámci úpravy call-off stock majiteľovi skladu, ktorý nie je zdaniteľnou osobou, ktorej sa má tovar dodať, zoznam tejto zdaniteľnej osoby nemusí obsahovať informácie uvedené v písmenách c), e) a f).

Pre uplatnenie režimu call-of stock je stanovená podmienka, že ***tovar musí byť dodaný osobe, pre ktorú je určený, do 12 mesiacov odo dňa skončenia prepravy.*** *Plynutie 12-mesačnej lehoty sa začína od skončenia prepravy tovaru v členskom štáte určenia. Nahradením pôvodne zamýšľaného nadobúdateľa iným nedochádza k pretrhnutiu lehoty.*

Pri nedodržaní podmienok pre uplatnenie režimu call-off stock sa tovar bude považovať za premiestnený v zmysle § 8 ods. 4 zákona o DPH, a to momentom, keď sa nesplní niektorá z podmienok, ktoré sú stanovené pre uplatnenie tohto režimu v § 8a ods. 1 až 5 zákona o DPH.

Podľa prechodného ustanovenia, vo vzťahu k tovaru už prepravenému na územie SR pred 1. 1. 2019, pri ktorom sa uplatnilo ustanovenie § 11a zákona o DPH platné do 31. 12. 2018, sa bude postupovať podľa doterajších pravidiel.

V prípade, ak tovar nie je dodaný pôvode zamýšľanému nadobúdateľovi a ani jeho náhradníkovi v lehote 12 mesiacov a tovar je prepravený naspäť do tuzemska (§ 8a ods. 4 zákona o DPH), nebude dochádzať k premiestneniu tovaru podľa § 8 ods. 4 zákona o DPH.

Hmotnoprávnou podmienkou je, aby platiteľ vrátenie tovaru uviedol v záznamoch podľa § 70 ods. 2 písm. g) zákona o DPH. Tiež je povinný pri vrátení tovaru podať súhrnný výkaz, kde v časti II uvedie okrem identifikačného čísla pre DPH pôvodne zamýšľaného kupujúceho v stĺpci vrátenie tovaru príznak „A“.

K zachovaniu režimu call-of stock dôjde, ak v lehote 12 mesiacov pôvodného kupujúceho nahradí iný kupujúci a jemu je tovar v uvedenej lehote aj dodaný. Nahradenie pôvodného kupujúceho musí byť uvedené v záznamoch a v súhrnnom výkaze - ide o hmotnoprávnu podmienku.

Príklad: Postupné dodávanie tovaru českému platiteľovi

Slovenský platiteľ premiestňuje v januári 2020 svoj tovar do skladu v ČR, z ktorého bude postupne vyskladňovaný pre českého platiteľa.

Slovenský platiteľ podá za 1/2020 súhrnný výkaz, v ktorom (v časti II) uvedie IČ DPH českého platiteľa, bez uvedenia hodnoty premiestneného tovaru. Zároveň uvedie v záznamoch požadované údaje podľa § 8a a § 70 ods. 2 písm. g) zákona o DPH. Český platiteľ uvedie v záznamoch požadované údaje podľa českého zákona o DPH.

V marci 2020 dôjde k vyskladneniu 1/3 tovaru pre českého platiteľa. Slovenský platiteľ uvedie dodanie do ČR v daňovom priznaní za 3/2020 a podá tiež súhrnný výkaz, v ktorom uvedie dodanie tovaru pre českého platiteľa a hodnotu vyskladneného tovaru (v časti I súhrnného výkazu). Dodanie uvedie aj v záznamoch.

Český platiteľ uvedie vo svojom daňovom priznaní nadobudnutie tovaru za 3/2020 a prijatie tovaru uvedie tiež v záznamoch.

V auguste 2020 dôjde k vyskladneniu zostávajúceho tovaru (2/3), slovenský platiteľ uvedie dodanie v daňovom priznaní s oslobodením od dane, podá súhrnný výkaz, v ktorom uvedie aj hodnotu vyskladneného tovaru pre českého platiteľa (v časti I súhrnného výkazu).

Slovenský platiteľ vykáže dodanie tovaru v záznamoch a tiež český platiteľ uvedie prijatie tovaru v záznamoch.

Príklad: Nedodržanie lehoty 12 mesiacov

Slovenský platiteľ v januári 2020 premiestni svoj tovar do skladu v ČR pre českého platiteľa, túto skutočnosť uvedie v podanom súhrnnom výkaze za 1/2020, v časti II uvedie IČ DPH českého platiteľa bez uvedenia hodnoty.

PP® tip Neprehliadnite náš **Youtube kanál Poradca podnikateľa,** kde nájdete reportáže z našich prestížnych konferencií.

Údaje o premiestnení uvedie aj záznamoch. Tiež český platiteľ uvedie v záznamoch údaje požadované českým zákonom o DPH.

Polovica tovaru bude vyskladnená pre českého platiteľa v marci 2020, túto skutočnosť uvedie slovenský platiteľ v daňovom priznaní za 3/2020 (oslobodenie od dane), podá tiež súhrnný výkaz, v ktorom uvedie aj hodnotu vyskladneného tovaru pre českého platiteľa. Príslušné údaje uvedie aj v záznamoch.

Český platiteľ uvedie nadobudnutie tovaru v daňovom priznaní za 3/2020, dodanie uvedie aj v záznamoch.

Druhá polovica naskladneného tovaru nebude vyskladnená pre českého platiteľa. Uplynutím dvanástich mesiacov sa táto časť tovaru považuje za premiestnenie tovaru podľa § 8 ods. 4 prvej vety zákona o DPH. Slovenský platiteľ by už v tomto čase mal byť registrovaný pre DPH v ČR. Vo svojom daňovom priznaní v SR uvedie premiestnenie tovaru a podá aj súhrnný výkaz. Zároveň v ČR v daňovom priznaní prizná nadobudnutie tovaru, ktoré zdaní českou DPH. Následné dodávky tovaru v ČR budú uskutočnené s miestom dodania v ČR.

Príklad: Vrátenie časti tovaru

Slovenský platiteľ dodá v januári 2020 svoj tovar do skladu v ČR s cieľom jeho postupného vyskladňovania pre českého platiteľa. Polovica tovaru bude vyskladnená v marci 2020. Druhú polovicu tovaru český odberateľ odmietne prevziať, bude vrátená zo skladu slovenskému platiteľovi.

Za obdobie 1/2020 podá súhrnný výkaz, v ktorom uvedie v časti II len IČ DPH českého platiteľa, údaje uvedie aj v záznamoch. Rovnako český platiteľ uvedie vo svojich záznamoch príslušné údaje. V marci 2020 uvedie slovenský platiteľ vo svojom daňovom priznaní dodanie tovaru s oslobodením od dane (v rozsahu vyskladneného množstva), v súhrnnom výkaze uvedie v časti I hodnotu tovaru a IČ DPH českého platiteľa.

Vrátenie druhej polovice tovaru sa nepovažuje za premiestnenie tovaru z ČR do SR. Vrátenie tovaru uvedie slovenský platiteľ v záznamoch a v súhrnnom výkaze v časti II (uvedie IČ DPH pôvodne zamýšľaného kupujúceho a príznak „A“).

Príklad: Nahradenie pôvodne zamýšľaného kupujúceho

Slovenský platiteľ dodá v januári 2020 svoj tovar do skladu v ČR s cieľom jeho postupného vyskladňovania pre českého platiteľa A. Polovica tovaru bude vyskladnená v marci 2020. Druhú polovicu tovaru český odberateľ odmietne prevziať, ale v októbri 2020 nájde náhradného kupujúceho B.

Slovenský platiteľ za obdobie 1/2020 podá súhrnný výkaz, v ktorom uvedie v časti II len IČ DPH českého platiteľa A, údaje uvedie aj v záznamoch. Rovnako český platiteľ A uvedie vo svojich záznamoch príslušné údaje. V marci 2020 uvedie slovenský platiteľ vo svojom daňovom priznaní dodanie tovaru s oslobodením od dane pre českého platiteľa A (v rozsahu vyskladneného množstva), v súhrnnom výkaze uvedie v časti I hodnotu tovaru a IČ DPH českého platiteľa A. Český platiteľ A prizná nadobudnutie tovaru vo svojom daňovom priznaní a uvedie príslušné údaje aj v záznamoch.

Slovenský platiteľ uvedie v októbri 2020 nahradenie českého odberateľa A iným českým odberateľom B, v súhrnnom výkaze aj v záznamoch.

Vyskladnenie tovaru pre českého odberateľa B uvedie slovenský platiteľ v daňovom priznaní ako dodanie oslobodené od DPH, v súhrnnom výkaze v časti I a tiež v záznamoch.

Príklad: Nesplnenie podmienky režimu call-off stock počas plynutia lehoty 12 mesiacov

Slovenský platiteľ premiestni v januári 2020 svoj tovar do skladu v ČR, je určený pre českého platiteľa, ktorému dodá polovicu tovaru v apríli 2020. Druhú polovicu tovaru český platiteľ odmietne prevziať, slovenský platiteľ si v novembri 2020 nájde zákazníka pre zostávajúci tovar v Nemecku.

Slovenský platiteľ podá súhrnný výkaz za 01/2020, vyplní časť II a údaje uvedie aj v záznamoch. Dodanie tovaru pre českého platiteľa s oslobodením od dane uvedie za 4/2020, podá súhrnný výkaz, v ktorom uvedie hodnotu vyskladneného tovaru v časti I.

V deň začatia prepravy tovaru z ČR do Nemecka prestali plniť podmienky režimu call-off stock a dochádza k premiestneniu tovaru podľa § 8 ods. 4 prvej vety zákona o DPH.

Slovenský platiteľ uvedie dodanie tovaru do Nemecka v záznamoch, mal by byť týmto dňom registrovaný pre DPH v ČR, aby mohol uplatniť oslobodenie od dane podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH v slovenskom daňovom priznaní za 9/2020, v SR podá súhrnný výkaz - vyplní časť I, v ČR zdaní nadobudnutie tovaru a zároveň si túto DPH aj odpočíta, keďže tovar je predmetom dodania do Nemecka. Dodanie tovaru z ČR do Nemecka uvedie v daňovom priznaní podanom v ČR (oslobodenie od dane podľa českého zákona o DPH) a v súhrnnom výkaze podanom v ČR.

§ 9
Dodanie služby

(1) Dodaním služby je každé plnenie, ktoré nie je dodaním tovaru podľa § 8, vrátane

a) prevodu práva k nehmotnému majetku vrátane poskytnutia práva k priemyselnému vlastníctvu alebo inému duševnému vlastníctvu,
b) poskytnutia práva užívať hmotný majetok,
c) prijatia záväzku zdržať sa konania alebo strpieť konanie alebo stav,
d) služby dodanej na základe poverenia alebo rozhodnutia vydaného štátnym orgánom alebo na základe zákona.

PP® tip Prostredníctvom nášho **Youtube kanálu ProfiVzdelávanie** môžete sledovať ukážky z našich najnovších videoškolení.

(2) Užívanie hmotného majetku, ktorý je vo vlastníctve platiteľa a pri ktorého 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 sa považuje za dodanie služby za protihodnotu okrem užívania majetku, pri ktorom bola daň odpočítaná podľa § 49 ods. 5 alebo § 49a v rozsahu použitia majetku na podnikanie alebo bola vykonaná úprava odpočítanej dane podľa § 54a.

(3) Bezodplatné dodanie služby iné ako v odseku 2 na osobnú spotrebu platiteľa alebo jeho zamestnancov alebo na ďalší iný účel ako na podnikanie platiteľa sa považuje za dodanie služby za protihodnotu okrem služby bezodplatne dodanej vysielajúcej organizácii alebo prijímateľovi dobrovoľníckej činnosti podľa osobitného predpisu.[5aa)]

(4) Ak zdaniteľná osoba vo svojom mene pre inú osobu obstará dodanie služby, platí, že táto zdaniteľná osoba službu sama prijala a sama dodala.

Komentár k § 9

Dodanie služby

Dodaním služby je podľa § 9 ods. 1 zákona 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 (§ 9 ods. 2), ako aj bezodplatné dodanie služby na osobnú spotrebu platiteľa alebo jeho zamestnancov alebo na ďalší iný účel ako na podnikanie platiteľa (§ 9 ods. 3).

Ak zdaniteľná osoba vo svojom mene pre inú osobu obstará dodanie služby, platí podľa § 9 ods. 4 zákona o DPH, že táto zdaniteľná osoba službu sama prijala a sama dodala. Ide o prípady refakturácie služby, keď zdaniteľná osoba v skutočnosti službu sama neposkytuje, ale službu prijme od osoby, ktorá jej ju dodá (fakturuje) a následne túto službu poskytuje svojmu odberateľovi (odberateľ nemusí mať informáciu o tom, kto je skutočný poskytovateľ služby).

I keď služby na účely DPH majú veľmi širokú pôsobnosť, predmetom dane sú vtedy, ak majú ekonomický (hospodársky) charakter. Služba musí byť na účely DPH posudzovaná sama osebe, nezávisle od jej cieľov alebo výsledkov.

Všeobecné zásady pre zdanenie služieb:
- *Existencia priamej väzby medzi službou a platbou.*
- *Existencia právneho vzťahu medzi poskytovateľom a príjemcom služby.*
- *Existencia základu pre vymeranie dane.*
- *Pri prenájme je podstatná ekonomická povaha tejto služby, nie je podstatné, akú činnosť vykonáva nájomca.*
- *Súvis platby a už ukončenej ekonomickej činnosti.*
- *Zásada daňovej neutrality.*
- *Činnosť, ktorá neprináša úžitok konkrétnej osobe, ale ide o všeobecný záujem.*

§ 9a
Dodanie tovaru a služby pri použití poukazu

(1) Na účely tohto zákona je
a) poukazom nástroj, s ktorým je spojená povinnosť prijať ho ako protihodnotu alebo jej časť za dodanie tovaru alebo dodanie služby a na ktorom alebo v súvisiacej dokumentácii k nemu je uvedený tovar alebo služba, ktoré sa majú dodať, alebo totožnosť možných dodávateľov vrátane podmienok použitia tohto nástroja,
b) jednoúčelovým poukazom poukaz, pri ktorom je v čase jeho vystavenia známe miesto dodania tovaru alebo miesto dodania služby, na ktoré sa poukaz vzťahuje, a daň splatná z tohto tovaru alebo služby,
c) viacúčelovým poukazom poukaz iný ako jednoúčelový poukaz.

(2) Každý prevod jednoúčelového poukazu uskutočnený zdaniteľnou osobou, ktorá koná vo vlastnom mene, sa považuje za dodanie tovaru alebo dodanie služby, na ktoré sa poukaz vzťahuje. Skutočné odovzdanie tovaru alebo skutočné dodanie služby za jednoúčelový poukaz, ktorý dodávateľ tovaru alebo dodávateľ služby prijme ako protihodnotu alebo časť protihodnoty, sa nepovažuje za samostatnú transakciu.

(3) Ak prevod jednoúčelového poukazu vykoná zdaniteľná osoba, ktorá koná v mene inej zdaniteľnej osoby, tento prevod sa považuje za dodanie tovaru alebo dodanie služby, na ktoré sa poukaz vzťahuje, uskutočnené touto inou zdaniteľnou osobou, v mene ktorej zdaniteľná osoba koná.

(4) Ak dodávateľ tovaru alebo dodávateľ služby nie je zdaniteľnou osobou, ktorá vo vlastnom mene vystavila jednoúčelový poukaz, má sa za to, že tento dodávateľ dodal tovar alebo dodal službu, na ktoré sa tento poukaz vzťahuje, tejto zdaniteľnej osobe.

PP® tip
Uľahčite si pracovný život a získajte ešte viac funkcií a služieb v online časopise DÚPP a Daňovej pohotovosti s našou novinkou DÚPP PLUS. Pre viac informácií volajte +421 41 70 53 222.

(5) Predmetom dane je skutočné odovzdanie tovaru alebo skutočné dodanie služby za viacúčelový poukaz, ktorý dodávateľ tovaru alebo dodávateľ služby prijme ako protihodnotu alebo jej časť; každý predchádzajúci prevod tohto viacúčelového poukazu nie je predmetom dane.

(6) Ak prevod viacúčelového poukazu uskutoční iná zdaniteľná osoba ako dodávateľ tovaru alebo dodávateľ služby podľa odseku 5, každá služba dodaná v súvislosti s prevodom viacúčelového poukazu touto inou zdaniteľnou osobou, ako napríklad distribučná služba alebo propagačná služba, je samostatne predmetom dane.

Komentár k § 9a

Dodanie tovaru a služby pri použití poukazu

Nové ustanovenie § 9a zákona o DPH účinné od 1. 10. 2019 reaguje na Smernicu Rady (EÚ) 2016/1065 z 27. júna 2016 (ďalej len „smernica o poukazoch"), ktorá mení smernicu 2006/112/ES o spoločnom systéme DPH (ďalej len „smernica o DPH"), pokiaľ ide o zaobchádzanie s poukazmi.

Zjednodušenie, modernizáciu a harmonizáciu pravidiel o DPH vzťahujúcich sa na poukazy nie je možné dosiahnuť na úrovni členských štátov, ale len na úrovni Únie, t. j. zmenou platnej smernice o DPH.

V smernici o DPH sa ustanovujú pravidlá týkajúce sa času a miesta dodania tovaru a poskytnutia služieb, základu dane, vzniku daňovej povinnosti na dani z pridanej hodnoty (DPH) a nároku na odpočet. Tieto pravidlá však nie sú dostatočne jasné ani podrobné na zabezpečenie zhodného daňového zaobchádzania s transakciami, ktoré sa týkajú poukazov, a to až do takej miery, že to má nežiaduce dôsledky na riadne fungovanie vnútorného trhu.

Bolo preto nutné zaviesť špecifické pravidlá zaobchádzania s poukazmi na účely DPH. Tieto pravidlá sú zamerané len na poukazy, ktoré možno vymeniť za tovar alebo služby. Uvedené pravidlá by sa však nemali zameriavať na nástroje, ktoré oprávňujú držiteľa na zľavu pri nákupe tovaru alebo služieb, s ktorými ale nie je spojené žiadne právo na získanie takéhoto tovaru alebo služieb.

Ustanovenia týkajúce sa poukazov by nemali viesť k žiadnej zmene v zaobchádzaní na účely DPH s cestovnými lístkami, vstupenkami do kín a múzeí, poštovými známkami alebo podobnými nástrojmi.

S cieľom jasne určiť, čo je na účely DPH poukaz a odlíšiť poukazy od platobných nástrojov bolo nevyhnutné vymedziť poukazy, ktoré môžu mať fyzickú alebo elektronickú podobu a stanoviť ich základné vlastnosti, najmä podstatu nároku spojeného s poukazom a povinnosť akceptovať ho ako protihodnotu za dodanie tovaru alebo poskytnutie služieb.

Zaobchádzanie na účely DPH s transakciami spojenými s poukazmi je závislé od špecifických charakteristík poukazu. Je preto nevyhnutné rozlišovať medzi rôznymi typmi poukazov a stanoviť rozlišovacie prvky.

Ak možno zaobchádzanie na účely DPH priraditeľné príslušnému dodaniu tovaru alebo poskytnutiu služieb s istotou určiť už pri vystavení jednoúčelového poukazu, DPH by sa mala uplatniť z každého prevodu vrátane vystavenia jednoúčelového poukazu. Samotné odovzdanie tovaru alebo samotné poskytnutie služieb za jednoúčelový poukaz by sa nemalo považovať za samostatnú transakciu.

V prípade viacúčelových poukazov DPH by sa mala uplatniť pri dodaní tovaru alebo poskytnutí služieb, na ktoré sa poukaz vzťahuje. Na základe uvedeného by akýkoľvek predchádzajúci prevod viacúčelových poukazov nemal podliehať DPH.

Úprava zdaňovania poukazov je zahrnutá v nových ustanoveniach - § 9a, § 22 ods. 10 a v prechodnom ustanovení § 85kg ods. 3.

Poukaz je vymedzený ako nástroj, s ktorým je spojené právo jeho držiteľa získať zodpovedajúci tovar alebo služby, ktoré majú byť na základe použitia poukazu dodané, pričom zodpovedajúce tovary alebo služby, respektíve aspoň totožnosť ich možných dodávateľov musí byť na poukaze alebo k nemu súvisiacej dokumentácii uvedená, spolu s podmienkami použitia tohto nástroja. Poukaz sa teda bude považovať za protihodnotu alebo jej časť za prislúchajúce dodanie tovaru alebo služieb.

Uplatňovanie pravidiel DPH je rozlišované v závislosti od skutočnosti, či je možné daňové zaobchádzanie priraditeľné príslušnému dodaniu tovarov alebo služieb s istotou určiť už pri vystavení poukazu alebo nie.

V prípade, že je v čase vystavenia poukazu známe miesto dodania tovaru alebo služieb, na ktoré sa tento poukaz vzťahuje, ako aj suma splatnej dane z predmetného tovaru alebo služby, pôjde o tzv. jednoúčelový poukaz.

Ako príklad možno uviesť poukaz na ubytovanie na jednu noc v ktoromkoľvek hoteli hotelovej siete v Slovenskej republike, keďže v takomto prípade bude známe tak miesto poskytnutia prislúchajúcej služby (§ 16 ods. 1), ako aj sadzba DPH vzťahujúca sa na túto službu. Následné prevody jednoúčelového poukazu zdaniteľnou osobou konajúcou vo

PP® tip Získajte viac funkcií a služieb v online časopise PMPP a Mzdovej pohotovosti s novinkou PMPP PLUS. Pre bližšie informácie volajte +421 41 70 53 222.

svojom mene sa na účely pravidiel DPH budú považovať za dodanie prislúchajúceho tovaru alebo služieb, pričom samotné odovzdanie tovaru alebo poskytnutie služby ich dodávateľom výmenou za poukaz už nebude považované za samostatnú transakciu na účely DPH.

V praxi môže dochádzať k situáciám, kedy jednoúčelový poukaz vystaví a vo svojom mene ďalej distribuuje osoba iná, ako je dodávateľ prislúchajúcich tovarov alebo služieb.

Keďže prevod jednoúčelového poukazu vystaviteľom, ktorý je osobou odlišnou od osoby dodávateľa, sa považuje na účely DPH za samotné dodanie prislúchajúcich tovarov alebo služieb, bude sa v týchto prípadoch mať za to, že dodávateľ dodal vystaviteľovi tovary alebo služby, ktoré sa vzťahujú k jednoúčelovému poukazu, pričom k tomuto prevodu dôjde súčasne v momente, kedy dodávateľ výmenou za poukaz odovzdá prislúchajúci tovar alebo poskytne prislúchajúce služby zákazníkovi.

Ostatné pravidlá DPH vzťahujúce sa na prevod jednoúčelových poukazov ostávajú nezmenené.

Naopak, ak v čase vystavenia poukazu nebude známa niektorá zo skutočností umožňujúca určiť jednoznačné daňové zaobchádzanie z hľadiska DPH, v takýchto prípadoch sa vystavený poukaz bude považovať za tzv. viacúčelový. *Pôjde napríklad o poukaz na ubytovanie v ktoromkoľvek hoteli konkrétnej hotelovej siete, ktoré sa nachádzajú v Českej republike a Slovenskej republike, lebo v takomto prípade bude miesto poskytnutia a sadzba DPH známa až pri poskytnutí služby výmenou za poukaz.*

V prípadoch zahŕňajúcich viacúčelové poukazy bude predmet dane predstavovať až skutočné odovzdanie tovaru alebo skutočné dodanie služby ich dodávateľom výmenou za viacúčelový poukaz. *Predchádzajúce prevody viacúčelového poukazu nebudú predstavovať transakciu, ktorá by predstavovala predmet dane.*

Dani z pridanej hodnoty však v prípade prevodu viacúčelového poukazu, uskutočneného inou osobou ako dodávateľom prislúchajúceho tovaru alebo služby, budú podliehať súvisiace služby, ako napríklad distribučné alebo reklamné služby.

Základom dane pri dodaní tovaru alebo služby za viacúčelový poukaz bude suma, ktorú zákazník zaplatil za viacúčelový poukaz, znížená o daň vzťahujúcu sa na dodávaný tovar alebo službu; ak dodávateľ tovaru alebo služby nedisponuje takouto informáciou, základom dane bude suma rovnajúca sa nominálnej hodnote viacúčelového poukazu, znížená o príslušnú sumu dane.

Príklady: Jednoúčelový poukaz

Poukaz na ubytovanie na jednu noc v ktoromkoľvek hoteli hotelovej siete v Slovenskej republike. V takomto prípade bude známe tak miesto poskytnutia prislúchajúcej služby podľa § 16 ods. 1 je to SR, ako aj sadzba DPH vzťahujúca sa na túto službu, t. j. 20 % daň. Daňová povinnosť vzniká dňom vydania poukazu.

Poukaz na masáž chrbta v určitej sieti wellness centier v Slovenskej republike. Miesto poskytnutia služby aj sadzba dane sú známe pri vydaní poukazu, daňová povinnosť teda vzniká dňom jeho vydania.

Príklady: Viacúčelový poukaz

Poukaz na ubytovanie v ktoromkoľvek hoteli konkrétnej hotelovej siete, ktoré sa nachádzajú v Českej republike a Slovenskej republike. V takomto prípade bude miesto poskytnutia a sadzba DPH známa až pri poskytnutí služby výmenou za poukaz. Daňová povinnosť preto vznikne až dňom výmeny poukazu za službu ubytovania.

Poukaz na masáž podľa vlastného výberu v ktoromkoľvek wellness centre v Slovenskej, či Českej republike. Aj v tomto prípade vznikne daňová povinnosť dňom poskytnutia masáže.

Zákon o používaní elektronickej registračnej pokladnice

Podľa zákona č. 289/2008 Z. z. (ďalej len „zákon o ERP“) platného do zavedenia ustanovenia § 9a do zákona o DPH, sa poukazy na predaj tovaru alebo poskytovanie služieb považovali za ceniny, na ktoré sa pri ich predaji podľa § 3 ods. 2 písm. a) prvého bodu cit. zákona nevzťahovala povinnosť používať registračnú pokladnicu.

Vzhľadom na nové pravidlá pre zaobchádzanie s poukazmi v oblasti DPH pri dodaniach tovarov a služieb, ktoré sa dodávajú za poukazy, bolo potrebné túto skutočnosť zohľadniť aj v zákone o používaní elektronickej registračnej pokladnice. Ustanovenie § 3 ods. 2 písm. a) je upresnené tak, že poukazy na predaj tovaru alebo poskytovanie služieb sa považujú za ceniny, okrem jednoúčelového poukazu. To znamená, že jednoúčelový poukaz na nákup tovaru alebo na poskytnutie služby nie je ceninou.

V ustanovení § 8 ods. 9 je ustanovené, aké pokladničné doklady sa budú registračnou pokladnicou vyhotovovať pri predaji samotného jednoúčelového poukazu a pri výmene jednoúčelového poukazu za tovar alebo službu.

Pri predaji jednoúčelového poukazu na nákup tovaru alebo na poskytnutie služby, podnikateľ vyhotoví

PP® tip
Potrebujete vždy aktuálne zákony, ale nemáte čas čítať celý zákon alebo hľadať, čo sa zmenilo? My to robíme za vás. Zrozumiteľne vám vyznačíme všetky zmeny. Predplaťte si Úplné znenia zákonov na **www.zakon.sk**.

pokladničný doklad elektronickou registračnou alebo pokladnicou e-kasa. Pokladničný doklad vyhotovený virtuálnou registračnou pokladnicou obsahuje povinné údaje pokladničného dokladu okrem poradového čísla od poslednej dennej uzávierky a unikátny identifikačný kód vygenerovaný virtuálnou registračnou pokladnicou (unikátny identifikačný kód je zobrazený v alfanumerickom tvare a zároveň ako čitateľný QR kód spracovateľný technickými zariadeniami).

Pri výmene jednoúčelového poukazu za tovar alebo poskytnutú službu, podnikateľ vyhotoví pokladničný doklad elektronickou registračnou pokladnicou, ktorý obsahuje najmenej údaje: daňový kód elektronickej registračnej pokladnice alebo kód virtuálnej registračnej pokladnice, daňové identifikačné číslo, ak podnikateľ nie je platiteľom dane z pridanej hodnoty, identifikačné číslo pre daň z pridanej hodnoty, ak podnikateľ je platiteľom dane z pridanej hodnoty, ochranný znak, poradové číslo od poslednej dennej uzávierky, dátum a čas vyhotovenia pokladničného dokladu, obchodné meno, sídlo alebo miesto podnikania podnikateľa a predajné miesto, ak je odlišné od sídla alebo miesta podnikania, zaokrúhlenie ceny, celkovú sumu platenej ceny, ďalšie údaje, ktorých uvedenie vyplýva z osobitného predpisu.

Podnikateľ vyhotoví pokladničný doklad pokladnicou e-kasa klient, ktorý obsahuje najmenej údaje identifikačné číslo pre daň z pridanej hodnoty, ak podnikateľ je platiteľom dane z pridanej hodnoty, dátum a čas vyhotovenia pokladničného dokladu, obchodné meno, sídlo alebo miesto podnikania podnikateľa a predajné miesto, ak je odlišné od sídla alebo miesta podnikania, zaokrúhlenie ceny, celkovú sumu platenej ceny, ďalšie údaje, ktorých uvedenie vyplýva z osobitného predpisu, daňové identifikačné číslo, kód pokladnice e-kasa klient, identifikačné číslo organizácie, ak podnikateľovi bolo pridelené, poradové číslo, unikátny identifikátor dokladu, čitateľný QR kód, overovací kód podnikateľa a unikátny identifikátor kupujúceho, ak je predložený kupujúcim pred zaevidovaním prijatej tržby.

§ 10

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

(2) Za dodanie služby sa nepovažuje
a) emisia cenného papiera emitentom,
b) postúpenie pohľadávky,
c) dosiahnutie úroku z peňažných prostriedkov na účte v banke, ak platiteľ nie je bankou.

Komentár k § 10

Za dodanie tovaru a služby sa nepovažuje podľa § 10 zákona o DPH predaj podniku alebo časti podniku tvoriacej samostatnú organizačnú zložku a vloženie podniku alebo časti podniku tvoriacej samostatnú organizačnú zložku ako nepeňažný vklad do obchodnej spoločnosti alebo družstva v prípade, ak nadobúdateľ je platiteľom alebo sa stáva platiteľom podľa zákona, s výnimkou prípadov, ak nadobúdateľ prevažne dodáva tovary a služby, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 28 až § 41 zákona o dani z pridanej hodnoty.

Výnimka sa nevzťahuje na predaj alebo vloženie podniku alebo jeho časti platiteľom, ktorý výlučne alebo prevažne dodáva tovary a služby oslobodené od DPH bez nároku na odpočítanie.

Za dodanie služby sa nepovažuje emisia cenného papiera emitentom; postúpenie pohľadávky, dosiahnutie úroku z peňažných prostriedkov na účte u platiteľa, ktorý nie je bankou.

Fakturácia rôznych finančných plnení, sankčných nárokov, pokút a náhrady škody nie je dodaním služby (nie je vôbec predmetom dane). Často ide o prípady, kedy v súvislosti s dodaním tovaru alebo služby dodávateľ spôsobí škodu na majetku odberateľa, resp. odberateľovi v súvislosti s činnosťou jeho dodávateľa vznikne nejaká finančná ujma a z toho dôvodu žiada odberateľ jej finančnú náhradu. Fakturácia takýchto finančných náhrad nie je predmetom DPH, pretože zo strany odberateľa nedochádza k dodaniu služby.

§ 11
Nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu

(1) Na účely tohto zákona sa nadobudnutím tovaru v tuzemsku z iného členského štátu rozumie nadobudnutie práva nakladať ako vlastník s hnuteľným hmotným majetkom odoslaným alebo prepraveným nadobúdateľovi dodávateľom alebo nadobúdateľom alebo na ich účet do tuzemska z iného členského štátu.

(2) Nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu je predmetom dane, ak

PP® tip
Získajte viac funkcií a služieb v online časopise Dane a Účtovníctvo a **Daňovej pohotovosti** s novinkou DaÚ PLUS. Pre bližšie informácie volajte +421 41 70 53 222.

a) nadobúdateľom je zdaniteľná osoba konajúca v postavení zdaniteľnej osoby, právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou, alebo zahraničná osoba, ktorá je identifikovaná pre daň v inom členskom štáte, a
b) dodávateľom je osoba identifikovaná pre daň v inom členskom štáte, ktorá dodala tovar za protihodnotu, okrem dodania tovaru s inštaláciou alebo montážou dodávateľom alebo na jeho účet a okrem dodania tovaru formou zásielkového predaja.

(3) Predmetom dane je aj nadobudnutie nového dopravného prostriedku za protihodnotu v tuzemsku z iného členského štátu každou osobou.

(4) Nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu nie je predmetom dane, ak
a) dodanie takého tovaru v tuzemsku by bolo oslobodené od dane podľa § 47 ods. 7 až 10,
b) nadobúdateľom je zdaniteľná osoba, ktorá nie je platiteľom a ktorá nie je registrovaná pre daň podľa § 7, alebo právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou a ktorá nie je registrovaná pre daň podľa § 7, a súčasne celková hodnota nadobudnutého tovaru nedosiahla 14 000 eur za predchádzajúci kalendárny rok a ani v prebiehajúcom kalendárnom roku túto hodnotu nedosiahne.

(5) Ustanovenie odseku 4 písm. b) sa nevzťahuje na nadobudnutie tovaru, ktorý je predmetom spotrebnej dane, ak podľa osobitného predpisu[6)] povinnosť platiť spotrebnú daň v tuzemsku vzniká nadobúdateľovi.

(6) Do hodnoty 14 000 eur podľa odseku 4 písm. b) sa započítava celková hodnota nadobudnutého tovaru bez dane splatnej alebo zaplatenej v členskom štáte, z ktorého je tovar odoslaný alebo prepravený; do hodnoty sa nezapočítava hodnota nových dopravných prostriedkov a hodnota tovaru, ktorý je predmetom spotrebnej dane.

(7) Nadobúdateľ podľa odseku 4 písm. b) sa môže rozhodnúť, že bude zdaňovať nadobudnutie tovaru pred dosiahnutím hodnoty 14 000 eur a toto svoje rozhodnutie oznámi písomne daňovému úradu pri podaní žiadosti o registráciu pre daň (§ 7). Zdaňovanie nadobudnutia tovaru je nadobúdateľ povinný uplatňovať najmenej po dobu dvoch kalendárnych rokov.

(8) Za nadobudnutie tovaru za protihodnotu v tuzemsku z iného členského štátu sa považuje aj použitie tovaru zdaniteľnou osobou na účely jej podnikania, ktorý je ňou alebo na jej účet odoslaný alebo prepravený do tuzemska z členského štátu, v ktorom zdaniteľná osoba v rámci svojho podnikania tento tovar vyrobila, vyťažila, spracovala, kúpila, nadobudla z iného členského štátu alebo doviezla z územia tretieho štátu, ak by sa premiestnenie tovaru z tuzemska do iného členského štátu považovalo za dodanie tovaru za protihodnotu podľa § 8 ods. 4.

(9) Za nadobudnutie tovaru za protihodnotu v tuzemsku z iného členského štátu sa považuje aj pridelenie tovaru ozbrojeným silám štátu, ktorý je stranou Severoatlantickej zmluvy, na ich použitie alebo na použitie civilnými zamestnancami, ktorí ich sprevádzajú, ak tento tovar nebol kúpený podľa všeobecných pravidiel zdanenia v členskom štáte pridelenia a ak by dovoz tohto tovaru nebol oslobodený od dane podľa § 48 ods. 6.

(10) Ak tovar nadobudnutý právnickou osobou, ktorá nie je zdaniteľnou osobou, je odoslaný alebo prepravený z územia tretieho štátu a dovezený touto osobou do iného členského štátu a miestom určenia odoslaného alebo prepraveného tovaru je tuzemsko, považuje sa tento tovar za odoslaný alebo prepravený z členského štátu dovozu.

(11) Dopravným prostriedkom na účely odseku 12 je
a) pozemné motorové vozidlo so zdvihovým objemom motora viac ako 48 cm^3 alebo s výkonom väčším ako 7,2 kW určené na prepravu osôb a nákladov,
b) plavidlo dlhšie ako 7,5 m určené na prepravu osôb a nákladov s výnimkou námornej lode oslobodenej od dane podľa § 47 ods. 8,
c) lietadlo, ktorého štartovacia hmotnosť je väčšia ako 1 550 kg, určené na prepravu osôb a nákladov s výnimkou lietadla oslobodeného od dane podľa § 47 ods. 10.

(12) Novým dopravným prostriedkom na účely tohto zákona je
a) pozemné motorové vozidlo podľa odseku 11 písm. a), ak nemá najazdených viac ako 6 000 km alebo v čase jeho dodania neuplynulo šesť mesiacov od jeho prvého uvedenia do prevádzky,
b) plavidlo podľa odseku 11 písm. b), ak nebolo prevádzkované na vode viac ako 100 hodín alebo v čase jeho dodania neuplynuli tri mesiace od jeho prvého uvedenia do prevádzky,
c) lietadlo podľa odseku 11 písm. c), ak nenalietalo viac ako 40 prevádzkových hodín alebo v čase jeho dodania neuplynuli tri mesiace od jeho prvého uvedenia do prevádzky.

(13) Osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte na účely tohto zákona je osoba, ktorej je v inom členskom štáte pridelené identifikačné číslo pre daň, pomocou ktorého je možné identifikovať členský štát, ktorý toto identifikačné číslo vydal.

PP® tip Získajte viac funkcií a služieb v online časopise PaM a **Mzdovej pohotovosti** s novinkou PaM PLUS. Pre bližšie informácie volajte +421 41 70 53 222.

Komentár k § 11

Nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu

Nadobudnutie tovaru z iného členského štátu EÚ je predmetom dane, pokiaľ je uskutočnené za odplatu, a to zdaniteľnou osobou alebo právnickou osobou, ktorá nebola založená alebo zriadená s cieľom podnikania. Nadobudnutím tovaru v SR z iného členského štátu sa podľa § 11 ods. 1 zákona o DPH rozumie nadobudnutie práva nakladať ako vlastník s hnuteľným hmotným majetkom, ktorý bol odoslaný alebo prepravený nadobúdateľovi dodávateľom alebo nadobúdateľom alebo na ich účet do tuzemska z iného členského štátu.

Nadobudnutie tovaru je predmetom dane, ak nadobúdateľom tovaru je zdaniteľná osoba, právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou, alebo zahraničná osoba, ktorá je identifikovaná pre daň v inom členskom štáte a dodávateľom tovaru je osoba identifikovaná pre daň v inom členskom štáte, ktorá dodala tovar za protihodnotu okrem dodania tovaru s inštaláciou alebo montážou dodávateľom alebo na jeho účet a okrem dodania tovaru formou zásielkového predaja.

Nadobudnutie tovaru v SR z iného členského štátu je predmetom dane v SR v prípade, ak:
- *dodávateľ tovaru je osobou identifikovanou pre daň,*
- *nadobúdateľ je osobou registrovanou pre daň,*
- *tovar bude fyzicky prepravený do tuzemska z iného členského štátu,*
- *nadobúdateľ získa právo nakladať s tovarom ako vlastník,*
- *pôjde o odplatný obchodný vzťah medzi dodávateľom a odberateľom.*

Príklad: Uskladnenie tovaru pred prepravou

Slovenský platiteľ kupuje tovar od nemeckého dodávateľa (platiteľa DPH) s dodacou podmienkou EX WORKS. Nemecký dodávateľ vyrobené výrobky uskladní vo svojom sklade a vyhotoví faktúru, v ten deň sú pripravené na odber. Slovenský platiteľ dostane faktúru, ale tovar ešte fyzicky nemá.

V prípade, ak tovar nebude prepravený do SR ani do podania daňového priznania za zdaňovacie obdobie, v ktorom bola vyhotovená faktúra (tým dňom bol tovar daný k dispozícii odberateľovi, ale on ho nepreprávil), nedôjde k nadobudnutiu tovaru slovenským platiteľom.

Za nadobudnutie tovaru za protihodnotu v SR z iného členského štátu sa považuje aj použitie tovaru zdaniteľnou osobou na účely jej podnikania, ktorý je ňou alebo na jej účet odoslaný alebo prepravený do SR z členského štátu, v ktorom zdaniteľná osoba v rámci svojho podnikania tento tovar vyrobila, vyťažila, spracovala, kúpila, nadobudla z iného členského štátu alebo doviezla z územia tretieho štátu, ak by sa premiestnenie tovaru z tuzemska do iného členského štátu považovalo za dodanie tovaru za protihodnotu (§ 8 ods. 4 zákona o DPH).

Ak zahraničná osoba, ktorá je identifikovaná pre daň v inom členskom štáte, nadobúda v SR tovar, ktorý bol do SR prepravený z iného členského štátu, a dodávateľom tovaru je osoba identifikovaná pre daň v inom členskom štáte, je nadobudnutie tovaru zahraničnou osobou v SR predmetom dane. Zahraničná osoba má v SR registračnú povinnosť z dôvodu, že v SR vykonáva činnosť, ktorá je predmetom dane - nadobudnutie tovaru podľa § 2 ods. 1 písm. c) zákona o DPH.

Nadobudnutie tovaru neplatiteľom DPH

Podľa ustanovenia § 7 ods. 1 zákona o DPH zdaniteľná osoba, ktorá nie je platiteľom, alebo právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou a nadobúda v SR tovar z iného členského štátu EÚ, je povinná podať daňovému úradu žiadosť o registráciu pre DPH pred nadobudnutím tovaru, ktorým celková hodnota tovaru bez DPH z iných členských štátov dosiahne 14 000 eur.

Žiadosť o registráciu môže podať zdaniteľná osoba i v prípade, ak uvedený obrat nedosiahla - registruje sa dobrovoľne, a to na základe § 7 ods. 2 zákona o DPH.

Do hodnoty 14 000 eur sa pre účely registrácie pre daň podľa § 7 zákona o DPH na základe § 11 ods. 6 započítava celková hodnota nadobudnutého tovaru bez dane splatnej alebo zaplatenej v iných členských štátoch, z ktorých je tovar odoslaný alebo prepravený.

Do hodnoty 14 000 eur pre účely registrácie pre daň podľa § 7 zákona o DPH sa nezapočítava:
- *hodnota nadobudnutého nového dopravného prostriedku v SR z iného členského štátu (definícia nového dopravného prostriedku je uvedená v § 11 ods. 12 zákona o DPH). Z uvedeného vyplýva, že zdaniteľnej osobe, ktorá nie je registrovaná pre daň v SR, alebo právnickej osobe, ktorá nie je zdaniteľnou osobou, pri nadobudnutí (kúpe) nového dopravného prostriedku v SR z iného členského štátu nevznikne povinnosť registrovať sa pre daň podľa § 7 zákona o DPH. Tieto osoby sú len povinné podať daňové priznanie a vyrovnať daň z nadobudnutia nového dopravného prostriedku;*
- *hodnota nadobudnutého tovaru, ktorý je predmetom spotrebnej dane, ak podľa zákonov o spotrebných daniach je povinnosť platiť spotrebnú daň v SR nadobúdateľom tovaru.*

PP® tip
Novinka PaM PLUS – získajte ešte viac funkcií a služieb v online časopise a **Mzdovej pohotovosti.** Pre viac informácií volajte svojho operátora na tel. čísle +421 41 70 53 222.

Z uvedeného vyplýva, že zdaniteľnej osobe, ktorá nie je registrovaná pre daň v SR, alebo právnickej osobe, ktorá nie je zdaniteľnou osobou a nie je registrovaná pre daň v SR, nevznikne povinnosť registrovať sa pre daň podľa § 7 zákona o DPH pri nadobudnutí (kúpe) tovaru podliehajúceho spotrebnej dani z iného členského štátu. Tieto osoby, ak majú povinnosť platiť spotrebnú daň v tuzemsku, sú povinné len podať daňové priznanie a vyrovnať daň z nadobudnutia tovaru podliehajúceho spotrebnej dani.

O nadobudnutie tovaru v SR z iného členského štátu osobou, ktorá nie je platiteľom DPH, pôjde teda vtedy, ak:

- *dodávateľ tovaru je osobou identifikovanou pre daň,*
- *nadobúdateľ je osobou registrovanou pre daň,*
- *tovar bude fyzicky prepravený do tuzemska z iného členského štátu,*
- *nadobúdateľ získa právo nakladať s tovarom ako vlastník,*
- *pôjde o odplatný obchodný vzťah medzi dodávateľom a odberateľom.*

Na základe registrácie zdaniteľnej osoby a po pridelení IČ DPH sa táto síce nestáva platiteľom DPH, ale ako registrovaná osoba podľa § 7 zákona o DPH je nadobúdateľom tovaru v SR z iného členského štátu (§ 11 ods. 1 a 2), čo znamená, že pri nadobudnutí tovaru je podľa § 69 ods. 6 zákona o DPH povinná platiť v SR DPH (dodávateľ - platiteľ DPH z iného členského štátu - fakturuje dodanie tovaru bez DPH).

Daňová povinnosť zdaniteľnej osobe v SR vznikne podľa § 20 ods. 1 zákona o DPH, t. j. dňom vyhotovenia faktúry jej dodávateľom, alebo ak nebola faktúra vyhotovená do 15. dňa po kalendárnom mesiaci, v ktorom bol tovar nadobudnutý, vzniká daňová povinnosť uvedeným 15. dňom po kalendárnom mesiaci nadobudnutia tovaru.

Nový dopravný prostriedok

Na účely DPH je v ustanovení § 11 ods. 12 zákona o DPH zavedená definícia nového dopravného prostriedku, pri predaji ktorého sa uplatňuje princíp zdanenia v štáte príjemcu, a to aj v prípade, ak príjemca je neplatiteľ DPH alebo dokonca nezdaniteľná osoba.

Pokiaľ ide o pozemné motorové vozidlo, považuje sa za nový dopravný prostriedok, ak nemá najazdených viac ako 6 000 km alebo v čase jeho dodania neuplynulo 6 mesiacov od jeho prvého uvedenia do prevádzky. V praxi teda pôjde o celkom nové automobily a o „zánovné“, ktoré spĺňajú jednu z vyššie uvedených podmienok.

Ostatné automobily (nespĺňajúce uvedené kritériá) sú na účely DPH ojazdené automobily, pri ktorých môže byť uplatňovaný „bežný mechanizmus“ DPH alebo môže byť za určitých podmienok uplatnený osobitný režim zdanenia používaný všeobecne pri použitom tovare.

Vozidlo môže byť predané ako „ojazdené“, avšak ak spĺňa kritériá stanovené v § 11 ods. 12 zákona o DPH, je posudzované pre účely zákona o DPH ako nový dopravný prostriedok a pri jeho zdanení sa použije úprava pre nové dopravné prostriedky.

§ 11a
Nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu v režime call-off stock

Ak je tovar odoslaný alebo prepravený do tuzemska z iného členského štátu v režime call-off stock a prevod práva nakladať s tovarom ako vlastník sa uskutoční do 12 mesiacov po skončení prepravy tovaru do tuzemska, v čase prevodu práva nakladať s tovarom ako vlastník na zdaniteľnú osobu platí, že nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu sa považuje za uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorej sa tovar dodáva v tuzemsku.

Komentár k § 11a

Nadobudnutie tovaru v režime call-off stock

Podľa § 11a zákona o DPH platí, že ak je tovar odoslaný alebo prepravený do tuzemska z iného členského štátu v režime call-off stock a prevod práva nakladať s tovarom ako vlastník sa uskutoční do 12 mesiacov po skončení prepravy tovaru do tuzemska, v čase prevodu práva nakladať s tovarom ako vlastník na zdaniteľnú osobu sa nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu považuje za uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorej sa tovar dodáva v tuzemsku.

Nadobúdateľ v SR musí byť zdaniteľná osoba registrovaná v SR pre DPH, ale nemusí byť platiteľom. Táto osoba kupujúceho musí byť zahraničnej osobe, ktorá si tovar premiestňuje, známa pred začatím prepravy tovaru, vrátane jej identifikačného čísla pre DPH. Nadobúdateľ má povinnosť viesť záznamy podľa § 70 ods. 2 písm. h) a § 70 ods. 4 písm. d) zákona o DPH a v čase a v rozsahu vyskladnenia dochádza k nadobudnutiu tovaru v tuzemsku.

Príklad: Nadobudnutie tovaru od nemeckého dodávateľa

Nemecký platiteľ, ktorý v SR nemá sídlo ani prevádzkareň (nie je v SR usadený), uzavrel zmluvu so slovenským platiteľom, na základe ktorej sa slovenský platiteľ zaviazal v termíne od

PP® tip
Naučte sa efektívne pracovať so správou registratúry vo vašej spoločnosti. Získate **podrobný prehľad o tom, aké dokumenty máte, kde sú, dokedy tam budú.** Na školení priamo so **zamestnancami Štátneho archívu v Bratislave.**

31. januára 2020 do 1. decembra 2020 odobrať od nemeckého platiteľa 1 000 ks tovaru, ktorý bol podľa zmluvy prepravený do SR 1. januára 2020.

Zmluva stanovuje, že tovar bude uskladnený v priestoroch slovenského platiteľa, ktorý bude v stanovenom časovom rámci odoberať potrebný počet tovarov, vždy na základe predošlého odsúhlasenia získaného od nemeckej zdaniteľnej osoby.

Podmienky režimu call-off stock sú splnené (nemecká zdaniteľná osoba uviedla údaje v záznamoch a premiestnenie vykázala v súhrnnom výkaze podanom za obdobie január 2020). Tiež slovenský platiteľ vedie záznamy podľa § 70 ods. 2 písm. h) zákona o DPH.

Slovenský platiteľ bude tovar odoberať zo skladu vo februári, marci, máji, júni, októbri a novembri 2020. Za uvedené zdaňovacie obdobia bude dochádzať k nadobudnutiu tovaru v SR slovenským platiteľom, nadobudnutie bude uvádzať v daňových priznaniach v rozsahu, v akom odoberie tovar, a v časti B.1 kontrolného výkazu.

§ 12
Dovoz tovaru

Dovozom tovaru je vstup tovaru z územia tretích štátov na územie Európskej únie. Pri dovoze tovaru do tuzemska sa na daň vzťahujú ustanovenia colných predpisov, ak tento zákon neustanovuje inak.

Komentár k § 12

Správcom dane pri dovoze tovaru je colný úrad, na dovoz tovaru sa vzťahujú ustanovenia colných predpisov. Dovozom tovaru je vstup tovaru z územia tretích štátov na územie EÚ. Štátom dovozu tovaru je členský štát, v ktorom je tovar colne prerokovaný.

Príklad: Dovoz tovaru zo Švajčiarska do Rakúska

Slovenská spoločnosť registrovaná pre DPH v SR kupuje tovar vo Švajčiarsku a predáva ho v Rakúsku. Tovar ide priamo zo Švajčiarska do Rakúska, je preclený v Rakúsku. Keďže do SR tovar nie je prepravený, v SR nevzniká predmet DPH podľa ustanovenia § 2 ods. 1 písm. d) zákona o DPH. Miestom dovozu tovaru podľa § 18 ods. 1 zákona o DPH je členský štát, na ktorého území sa tovar nachádza v čase, keď vstupuje na územie EÚ. V Rakúsku má slovenská spoločnosť predmet DPH podľa rakúskeho zákona o DPH [podľa podobného ustanovenia, ako je § 2 ods. 1 písm. d) slovenského zákona o DPH].

Z hľadiska DPH je slovenská spoločnosť povinná postupovať podľa rakúskeho zákona o DPH, pretože tam vznikol predmet dane. Vznikne jej daňová povinnosť z titulu dovozu tovaru zo Švajčiarska do Rakúska a daňová povinnosť pri predaji tovaru v Rakúsku. Faktúru vyhotoví podľa rakúskeho zákona.

Miesto zdaniteľného obchodu

§ 13
Miesto dodania tovaru

(1) Miestom dodania tovaru,

a) ak je dodanie tovaru spojené s odoslaním alebo prepravou tovaru, je miesto, kde sa tovar nachádza v čase, keď sa odoslanie alebo preprava tovaru osobe, ktorej má byť tovar dodaný, začína uskutočňovať, s výnimkou podľa písmena b), odseku 2 a § 14,

b) ak je dodanie tovaru spojené s inštaláciou alebo montážou dodávateľom alebo na jeho účet, je miesto, kde je tovar inštalovaný alebo zmontovaný,

c) ak je dodanie tovaru bez odoslania alebo prepravy, je miesto, kde sa tovar nachádza v čase, keď sa jeho dodanie uskutočňuje,

d) pri dodaní tovaru na palubách lietadiel, lodí a vlakov počas časti osobnej dopravy na území Európskej únie je miesto, kde sa osobná doprava začína,

e) pri dodaní plynu prostredníctvom sústavy zemného plynu, ktorá sa nachádza na území Európskej únie, alebo siete, ktorá je k takejto sústave pripojená, pri dodaní elektriny a pri dodaní tepla alebo chladu prostredníctvom teplárenských sietí alebo chladiarenských sietí obchodníkovi je miesto, kde obchodník má sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň, pre ktorú sa uvedený tovar dodáva, alebo ak obchodník nemá takéto miesto, je miestom dodania tovaru jeho bydlisko alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava; obchodníkom na účely tohto ustanovenia je zdaniteľná osoba, ktorej hlavnou činnosťou vo vzťahu ku kúpenému plynu, elektrine, teplu alebo chladu je ich ďalší predaj a ktorého vlastná spotreba týchto tovarov je zanedbateľná,

f) pri dodaní plynu prostredníctvom sústavy zemného plynu, ktorá sa nachádza na území Európskej únie, alebo siete, ktorá je k takejto sústave pripojená, pri dodaní elektriny a pri dodaní tepla alebo chladu prostredníctvom teplárenských sietí alebo chladiarenských sietí inej osobe ako obchodníkovi podľa písmena e) je miesto, kde zákazník skutočne využije a spotrebuje tento tovar; ak zákazník skutočne nespotrebuje tento tovar alebo jeho časť, považuje sa tento nespotrebovaný tovar za využitý a spotrebovaný v mieste, kde má tento zákazník sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň, pre ktorú sa tento tovar dodáva, alebo ak zákazník nemá takéto miesto, považuje sa tento nespotrebovaný tovar za využitý a spotrebovaný v mieste jeho bydliska alebo v mieste, kde sa obvykle zdržiava.

PP® tip
Nenechajte si ujsť prehľad **najnovších trendov vo verejnom obstarávaní.** Už 20. – 21. 4. 2020 sa uskutoční **II. ročník EPI konferencie.** Oboznámi vás s novinkami a ich dosahom na verejné obstarávanie v nasledujúcom období.

(2) Ak sa odoslanie alebo preprava tovaru začína na území tretieho štátu, považuje sa za miesto dodania tovaru dovozcom (§ 69 ods. 8) a za miesto prípadných ďalších dodaní tohto tovaru členský štát dovozu.

(3) Na účely odseku 1 písm. d) sa za časť osobnej dopravy na území Európskej únie považuje časť prepravy medzi miestom začatia a miestom skončenia osobnej dopravy bez zastávky mimo územia Európskej únie. Za miesto začatia osobnej dopravy sa považuje prvé miesto na území Európskej únie, v ktorom cestujúci môžu nastúpiť do dopravného prostriedku. Za miesto skončenia osobnej dopravy sa považuje posledné miesto na území Európskej únie, v ktorom cestujúci môžu vystúpiť z dopravného prostriedku. Pri ceste tam a späť sa cesta späť na účely určenia miesta dodania tovaru považuje za samostatnú dopravu.

Komentár k § 13

Pre správne uplatnenie DPH má zásadný význam určenie miesta zdaniteľného obchodu. Podľa toho, kde je miesto dodania tovaru, sa určí, či zdaniteľný obchod je:

- *predmetom dane podľa slovenského zákona o DPH, t. j. či DPH bude odvedená do slovenského štátneho rozpočtu - ak je miesto dodania v SR, alebo či je*
- *predmetom dane podľa zákona iného členského štátu, t. j. v takom prípade bude DPH odvedená do štátneho rozpočtu iného členského štátu - ak je miesto dodania v inom členskom štáte, alebo*
- *nie je predmetom podľa slovenského zákona o DPH ani predmetom dane v zmysle smernice Rady EÚ - je mimo rozsah jej vplyvu, t. j. miesto dodania je na území tretieho štátu, aplikuje sa zákon platný v danom štáte.*

Určenie miesta dodania tovaru závisí od spôsobu, akým je dodávaný kupujúcemu. Ak je ***dodanie tovaru spojené s jeho odoslaním alebo prepravou,*** *podľa § 13 ods. 1 písm. a) zákona o DPH miestom dodania tovaru je to miesto, kde sa tovar nachádza v čase, keď sa preprava alebo odosielanie začína uskutočňovať.*

Príklad: Dodanie tovaru s prepravou

Predávajúci z Bratislavy uskutočňuje dodanie tovaru podnikateľovi do Rakúska prostredníctvom železničnej dopravy. Miestom dodania tovaru je SR, dodanie tovaru bude predmetom dane v zmysle slovenského zákona o DPH.

V prípade, ak ***dodanie tovaru nie je spojené s jeho prepravou alebo odoslaním,*** *ale* ***kupujúci si ho prevezme priamo u predávajúceho,*** *miesto dodania tovaru podľa § 13 ods.1 písm. c) zákona o DPH je to miesto, kde došlo k prevzatiu tovaru kupujúcim.*

Na účely DPH je tovarom v zmysle § 8 ods. 1 písm. a) zákona o DPH i nehnuteľnosť. Pri prevode nehnuteľnosti je potom miestom dodania štát, v ktorom sa nehnuteľnosť nachádza.

Príklad: Dodanie tovaru bez prepravy

Český podnikateľ predá slovenskému podnikateľovi nehnuteľnosť nachádzajúcu sa v ČR. Miestom dodania tovaru (nehnuteľnosti) je miesto, kde sa táto nehnuteľnosť nachádza, t. j. v ČR.

Príklad: Dodanie tovaru s montážou

Slovenský podnikateľ dodáva technologické zariadenie českému podnikateľovi. Montáž technologického zariadenia je uskutočnená vo výrobnej hale podnikateľa v ČR. Miestom dodania tovaru je ČR, čo znamená, že dodanie nie je predmetom dane v zmysle slovenského zákona o DPH, ale je predmetom dane v zmysle českého zákona o DPH.

Pri ***dodaní tovaru na palubách lietadiel, lodí a vlakov počas časti osobnej dopravy*** *na území EÚ je podľa § 13 ods. 1 písm. d) zákona o DPH miesto dodania tovaru na celej prepravnej trase to miesto, kde sa osobná doprava začína. Cesta späť sa považuje za samostatnú dopravu.*

Príklad: Predaj občerstvenia počas vlakovej osobnej prepravy

Vo vlaku, ktorý premáva zo SR cez ČR do Nemecka je cestujúcim podávané občerstvenie (rôzne tovary).

Miesto dodania pri predaji týchto tovarov sa nachádza v SR, kde sa preprava začína. Pri spiatočnej ceste z Nemecka cez ČR do SR bude miesto dodania tovarov predávaných vo vlaku Nemecko.

§ 13a

(1) Ak ten istý tovar je predmetom viacerých po sebe nasledujúcich dodaní a tento tovar bol odoslaný alebo prepravený z jedného členského štátu do druhého členského štátu priamo od prvého dodávateľa konečnému zákazníkovi v reťazci dodaní, odoslanie alebo preprava tovaru sa priradí len k dodaniu uskutočnenému pre prostrednú osobu. Ak prostredná osoba oznámila svojmu dodávateľovi identifikačné číslo pre daň, ktoré jej pridelil členský štát, z ktorého sa tovar odoslal alebo prepravil, odoslanie alebo preprava tovaru sa priradí len k dodaniu tovaru, ktoré uskutočnila prostredná osoba.

PP® tip

Získajte aj tento rok tie najlepšie recepty na daňovú problematiku. Po minuloročnom úspechu vás opäť pozývame do Hotela Bešeňová na 2-dňový netradičný seminár s názvom **„Špeciality z daňovej kuchyne s Vladimírom Ozimým“.**

(2) Na účely odseku 1 je prostrednou osobou dodávateľ, ktorý v reťazci dodaní nie je prvým dodávateľom a ktorý odosiela alebo prepravuje tovar alebo na účet ktorého je tovar odoslaný alebo prepravený treťou osobou.

(3) Priradenie prepravy podľa odsekov 1 a 2 sa vzťahuje aj na odoslanie alebo prepravu tovaru prvým odberateľom alebo na jeho účet podľa § 45 ods. 1 písm. d).

Komentár k § 13a

V novom ustanovení § 13a je určené pravidlo týkajúce sa priradenia prepravy tovaru pri reťazových transakciách v rámci územia EÚ, kedy ten istý tovar je predmetom viacerých po sebe nasledujúcich dodaní, pričom odoslanie alebo preprava tohto tovaru sa uskutočňuje z jedného členského štátu do iného členského štátu, a to priamo od prvého dodávateľa konečnému odberateľovi v rámci reťazca.

Ak zabezpečuje prepravu odberateľ (zdaniteľná osoba, ktorá kupuje tovar od prvého dodávateľa, tzv. prostredná osoba), odoslanie, resp. preprava tovaru sa priradí k tomuto prvému dodaniu tovaru, čo znamená, že prvý dodávateľ uskutočňuje tzv. pohyblivú dodávku tovaru, a teda uplatní oslobodenie od DPH.

Ak prostredná osoba oznámi prvému dodávateľovi identifikačné číslo pre DPH pridelené v členskom štáte, kde sa preprava tovaru začína uskutočňovať, prepravu tovaru nemožno priradiť k dodaniu tovaru prvým dodávateľom, ale sa priradí k dodaniu tovaru uskutočnenému prostrednou osobou. V takomto prípade nemôže prvý dodávateľ uplatniť na dodanie tovaru pre prostrednú osobu oslobodenie od DPH.

*Pod pojmom **prostredná osoba** je potrebné rozumieť dodávateľa, **iného ako prvého dodávateľa v reťazci dodaní, ktorý odosiela alebo** prepravuje tovar alebo na účet ktorého sa tovar odosiela alebo prepravuje treťou osobou.*

Prostredná osoba by mala byť schopná predložiť dôkaz daňovému úradu o oznámení identifikačného čísla pre DPH svojmu dodávateľovi; ak nie je schopná preukázať toto oznámenie, daňový úrad by mal považovať identifikačné číslo pre DPH za oznámené, ak:

- *dodávateľ uviedol na faktúre identifikačné číslo pre DPH prostrednej osoby pridelené v členskom štáte začatia prepravy tovaru,*
- *suma splatnej DPH v členskom štáte začatia prepravy tovaru bola uvedená na faktúre.*

Tiež na účely splnenia podmienok trojstranného obchodu bude rozhodujúce, aké identifikačné číslo pre DPH oznámi prvý odberateľ (prostredná osoba) prvému dodávateľovi.

Príklad: Dodanie tovaru slovenským platiteľom poľskému odberateľovi, ktorý zabezpečuje prepravu tovaru pre jeho poľského zákazníka

Poľský platiteľ (A) si objednal dodanie tovaru od slovenského platiteľa s cieľom jeho ďalšieho dodania pre jeho poľského zákazníka (B), pričom tovar má byť prepravený priamo zo SR do firmy poľského zákazníka (B). Preprava tovaru je vykonaná na účet poľského platiteľa (A), ktorý má uzatvorenú zmluvu s dopravcom.

Poľský platiteľ pri objednaní tovaru oznámil slovenskému platiteľovi svoje IČ DPH, ktoré má pridelené v Poľsku, slovenský dodávateľ preto fakturoval s oslobodením od dane.

Z

§ 14
Miesto dodania tovaru pri zásielkovom predaji

(1) Miestom dodania tovaru pri zásielkovom predaji, ak je tovar dodaný z iného členského štátu do tuzemska, je tuzemsko s výnimkou, ak hodnota tovaru bez dane dodaného do tuzemska nedosiahne v kalendárnom roku 35 000 eur. Ak dodávateľ dodaním tovaru nedosiahne v kalendárnom roku hodnotu 35 000 eur, môže si za miesto dodania tovaru zvoliť tuzemsko, ktoré bude miestom dodania tovaru najmenej dva nasledujúce, po sebe idúce kalendárne roky.

(2) Miestom dodania tovaru pri zásielkovom predaji, ak je tovar dodaný z tuzemska do iného členského štátu, je členský štát, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru, ak hodnota dodaného tovaru dosiahne v kalendárnom roku hodnotu určenú týmto členským štátom alebo ak si dodávateľ zvolí za miesto dodania tovaru tento členský štát.

(3) Miestom dodania tovaru pri zásielkovom predaji tovaru, ktorý je predmetom spotrebnej dane, je miesto, kde sa tovar nachádza v čase skončenia jeho odoslania alebo prepravy ku kupujúcemu.

Komentár k § 14

Určenie miesta dodania tovaru pri zásielkovom predaji závisí od toho, či ide o tovar, ktorý:

- ***nepodlieha spotrebnej dani** - ak hodnota tovaru dodávaného do SR nedosiahne v kalendárnom roku hodnotu 35 000 eur, miestom dodania je štát dodávateľa tovaru. Ak hodnota tovaru dodávaného do SR je v kalendárnom roku 35 000 eur a viac, miestom dodania tovaru je SR. Dodávateľ sa môže rozhodnúť, že miesto dodania bude SR aj v prípade, ak uvedený limit nedosiahne. V takom prípade bude miestom dodania SR po dobu najmenej dvoch rokov.*

PP® tip

Počas dvoch dní sa na seminári **„Finančná analýza v kontrolingu, kalkulácia a cenotvorba“** zdokonalíte tak, že vaše analýzy, návrhy i rozhodnutia budú prinášať vyšší ekonomický efekt pre vašu firmu.

Podobne to platí aj opačne - pri zásielkovom predaji zo SR do iných členských štátov, pričom sa uplatní limit platný v danom štáte.

– ***podlieha spotrebnej dani** - miestom dodania tovaru je členský štát, v ktorom sa tovar nachádza v čase skončenia jeho prepravy ku kupujúcemu.*

Miesto dodania služby § 15

(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.

(3) Miesto dodania služby sa určí podľa odseku 1 alebo 2, ak § 16 neustanovuje inak.

(4) Na účely určenia miesta dodania služby podľa odsekov 1 a 2 a § 16 sa

a) zdaniteľná osoba, ktorá vykonáva aj činnosti, ktoré nie sú predmetom dane podľa § 2 ods. 1 písm. a) alebo b), 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.

Komentár k § 15

Miesto dodania služby (základné pravidlo)

Zákon o DPH stanovuje v § 15 odseku 1 a 2 ***základné pravidlá pre určenie miesta dodania služieb:***

1. *Miestom dodania služby zdaniteľnej osobe, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby, je miesto,* ***kde má táto osoba - odberateľ - 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.*

Tieto pravidlá na určenie miesta dodania služieb (ale tiež niektoré osobitné pravidlá na určenie miesta dodania služieb uvedené v § 16 zákona o DPH) sú ***založené na postavení príjemcu služby,*** *t. j. je potrebné skúmať, či príjemca služby je alebo nie je zdaniteľnou osobou.*

Služby poskytnuté zdaniteľnej osobe

Pri dodaní služby zdaniteľnej osobe, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby, je miesto dodania to miesto, kde má táto osoba sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň alebo bydlisko (§ 15 ods. 1 zákona o DPH). Platí to teda v prípade, ak príjemca služby koná v postavení zdaniteľnej osoby (napríklad fyzická osoba prijíma službu ako podnikateľ, nie v postavení nepodnikateľa), t. j. prijíma službu v rámci svojej ekonomickej činnosti, z ktorej dosahuje príjmy.

Uvedené nebude platiť v prípade, ak by fyzická osoba prijímala službu v postavení súkromnej osoby (miesto dodania služby sa potom určí podľa § 15 ods. 2 zákona o DPH).

Pri určení ***miesta ekonomickej činnosti zdaniteľnej osoby*** *je potrebné vziať do úvahy viacero faktorov, ako napr. sídlo ekonomickej činnosti; miesto ústrednej správy; miesto, 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.*

Príklad: Preprava tovaru z ČR do SR pre platiteľa z ČR

Dopravca poskytne službu prepravy tovaru z ČR do SR pre zdaniteľnú osobu - platiteľa DPH z ČR. Miesto dodania tejto prepravnej služby je v ČR - v zmysle § 15 ods. 1 zákona o DPH v sídle príjemcu služby. V ČR dôjde k prenosu daňovej povinnosti na českého platiteľa, preto dopravca vyhotoví faktúru bez DPH.

PP® tip

V ďalšom zo série školení zameraných na daňovú problematiku sa s Ing. Milanom Kúdelom zameriame na **prenos daňovej povinnosti a odpočítanie DPH v roku 2020.** Tešíme sa na vás už 28. 4. 2020 v Bratislave.

Príklad: Balenie tovaru pre ruského podnikateľa

Ruský podnikateľ dodáva tovar z Ruska do Rakúska. Na území SR si u slovenského podnikateľa - platiteľa DPH - objedná balenie tovaru. Miestom dodania doplnkovej prepravnej služby tovaru je podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH Rusko. Slovenský platiteľ vyhotoví faktúru bez DPH.

Príklad: Oprava pre českého platiteľa

Autoservis - platiteľ DPH v SR - vykoná opravu automobilu pre zdaniteľnú osobu z ČR (preukáže sa prideleným IČ DPH), v tomto prípade sa miesto dodania služby určí podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH, t. j. nachádza sa v ČR. Autoservis vyhotoví faktúru bez DPH a dodanie služby uvedie v súhrnnom výkaze.

Príklad: Reklamná služba pre českého platiteľa

Slovenský platiteľ poskytne reklamnú službu pre českého podnikateľa, ktorý si ju objedná s uvedením svojho IČ DPH prideleného v ČR. Nie je podstatné, kde je služba vykonávaná, podstatné je, že príjemca služby je zdaniteľná osoba, preto dochádza k prenosu miesta dodania do ČR podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH, faktúru vyhotoví bez DPH.

Príklad: Tlmočenie pre poľského občana

Slovenský platiteľ vykoná tlmočenie pre poľského občana, činnosť vykoná na území SR (pre určenie miesta dodania nie je však podstatné, kde fyzicky činnosť vykonáva). Miesto dodania služby je podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH v ČR, faktúru vyhotoví bez DPH.

Pri určení miesta dodania služby podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH nie je podstatné miesto (štát), na ktorom dochádza k fyzickému dodaniu služby.

Služby poskytnuté nezdaniteľnej osobe

Pri dodaní služby inej ako zdaniteľnej osobe (nezdaniteľnej 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.

Príklad: Právna služba od českého advokáta

Slovenský občan si objedná službu právneho poradenstva u českého advokáta, ktorý má sídlo a pridelené IČ DPH v ČR. 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. Česká republika. Český advokát k fakturovanej cene služby uplatní českú DPH.

Okruh zdaniteľných osôb na účely určenia miesta dodania služby

Na účely určenia miesta dodania služby podľa § 15 ods. 4 zákona o DPH platí, že:

- *zdaniteľná osoba, ktorá vykonáva aj činnosti, ktoré nie sú predmetom dane, považuje sa za zdaniteľnú osobu pre všetky služby, ktoré sú jej dodané,*
- *právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou a je identifikovaná pre daň, považuje sa za zdaniteľnú osobu.*

Príklad: Prijatie poradenskej služby obcou

Obec v SR sa z dôvodu predaja stavebných pozemkov pre individuálnu výstavbu rodinných domov zaregistrovala za platiteľa dane. Následne prijala poradenskú službu od maďarského platiteľa DPH súvisiacu s jej hlavnou činnosťou (nepodnikateľskou), teda nie s činnosťou, pre ktorú je registrovaná pre DPH.

Vzhľadom na to, že obec sa z titulu svojej registrácie musí v súvislosti s prijatím služby považovať za zdaniteľnú osobu pre všetky služby, ktoré sú jej dodané, miestom dodania služby je podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH SR.

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.

Príklad: Prijatie právnej služby ministerstvom

Ministerstvo je registrované pre daň podľa § 7 zákona o DPH ako nadobúdateľ tovaru v SR 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 SR.

§ 16

(1) 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.

PP® tip

Počas mája vám prinášame hneď 3 termíny 2-dňových školení, kde si spolu s Ing. Vladimírom Ozimým podrobne prejdeme všetky **povinnosti viažuce sa k fakturácii DPH na Slovensku.**

(2) 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. Miestom dodania služby spočívajúcej v poskytnutí iného nájmu dopravných prostriedkov, ako je krátkodobý nájom, ak je poskytnutý osobe inej ako zdaniteľnej osobe, je miesto, kde má táto osoba sídlo, bydlisko alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava, okrem nájmu výletnej lode, pri ktorom je miestom dodania služby miesto, kde sa dá výletná loď fyzicky k dispozícii zákazníkovi za podmienky, že v tomto mieste má poskytovateľ svoje sídlo alebo prevádzkareň.

(3) 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 a vstupu na tieto podujatia, ak sú tieto služby dodané osobe inej ako zdaniteľnej osobe, je miesto, kde sa tieto služby fyzicky vykonajú. Miestom dodania služieb v súvislosti so vstupom na kultúrne, umelecké, športové, vedecké, vzdelávacie, zábavné a iné podobné podujatia, ako sú výstavy a veľtrhy, a doplnkových služieb súvisiacich s týmto vstupom, ak sú tieto služby dodané zdaniteľnej osobe, je miesto, kde sa tieto podujatia skutočne konajú.

(4) 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.

(5) Miestom dodania prepravy tovaru medzi členskými štátmi osobe inej ako zdaniteľnej osobe je miesto, kde sa preprava tovaru začína.

(6) Miestom dodania pri inej preprave tovaru ako je preprava tovaru medzi členskými štátmi podľa odseku 7 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.

(7) Na účely odsekov 5 a 6 je
a) prepravou tovaru medzi členskými štátmi preprava tovaru, ktorej miesto začatia a miesto skončenia sa nachádzajú na územiach dvoch rôznych členských štátov,
b) miestom začatia prepravy tovaru miesto, kde sa preprava tovaru skutočne začína, bez ohľadu na prekonanú vzdialenosť do miesta, kde sa tovar nachádza,
c) miestom skončenia prepravy tovaru miesto, kde sa preprava tovaru skutočne skončí.

(8) 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 vykonajú.

(9) Miestom dodania služieb, ktorými sú ocenenie hnuteľného hmotného majetku a práce na hnuteľnom hmotnom majetku, ak sú tieto služby dodané osobe inej ako zdaniteľnej osobe, je miesto, kde sa tieto služby fyzicky vykonajú.

(10) Miestom dodania reštauračných a stravovacích služieb okrem reštauračných a stravovacích služieb podľa odseku 11 je miesto, kde sa tieto služby fyzicky poskytnú.

(11) Miestom dodania reštauračných a stravovacích služieb, ktoré sa fyzicky poskytnú na palube lodí, lietadiel alebo vo vlakoch počas výkonu časti osobnej dopravy na území Európskej únie, je miesto, kde sa osobná doprava začína.

(12) Na účely odseku 11 sa za časť osobnej dopravy na území Európskej únie považuje časť dopravy medzi miestom začatia a miestom skončenia osobnej dopravy bez zastávky mimo územia Európskej únie. Za miesto začatia osobnej dopravy sa považuje prvé plánované miesto na území Európskej únie, v ktorom cestujúci môžu nastúpiť do dopravného prostriedku, prípadne aj po zastávke mimo územia Európskej únie. Za miesto skončenia osobnej dopravy sa považuje posledné plánované miesto na území Európskej únie, v ktorom cestujúci, ktorí nastúpili na území Európskej únie, môžu vystúpiť z dopravného prostriedku, prípadne aj pred zastávkou mimo územia Európskej únie. Pri ceste tam a späť sa cesta späť na účely určenia miesta dodania služby považuje za samostatnú dopravu.

(13) 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.

(14) Miestom dodania telekomunikačných služieb, služieb rozhlasového vysielania a televízneho vysielania a elektronických služieb, dodaných osobe inej ako zdaniteľnej osobe, je miesto, kde má
a) osoba iná ako zdaniteľná osoba, ktorej sú tieto služby dodané, sídlo, bydlisko alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava,
b) dodávateľ služby sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň, a ak nemá sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň, miestom dodania

PP® tip
Odpisy majetku tvoria významnú nákladovú položku. Na školení už v polovici mája **získate plnú kontrolu nad správnym účtovaním dlhodobého majetku** a uplatňovaním daňových výdavkov vo vašej spoločnosti.

služby je jeho bydlisko alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava, ak
1. dodávateľ služby má len v jednom členskom štáte sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň alebo bydlisko alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava,
2. osoba, ktorej sa tieto služby dodávajú, má sídlo, bydlisko alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava, v inom členskom štáte, ako je členský štát podľa prvého bodu, a
3. celková hodnota dodaných služieb bez dane podľa druhého bodu nepresiahne v kalendárnom roku 10 000 eur a súčasne v predchádzajúcom kalendárnom roku celková hodnota dodaných služieb bez dane podľa druhého bodu nepresiahla 10 000 eur.

(15) Ak sa počas kalendárneho roka presiahne limit podľa odseku 14 písm. b) tretieho bodu, dodaním služby, ktorým sa prekročí tento limit, sa miesto dodania služby mení na miesto dodania služby podľa odseku 14 písm. a).

(16) Dodávateľ služieb uvedených v odseku 14, ktorý má v tuzemsku sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň, a ak nemá v tuzemsku takéto miesto, má v tuzemsku bydlisko alebo sa v tuzemsku obvykle zdržiava, a ktorý spĺňa podmienky podľa odseku 14 písm. b), sa môže rozhodnúť pre miesto dodania služieb podľa odseku 14 písm. a) a je povinný ho uplatňovať najmenej po dobu dvoch kalendárnych rokov.

(17) Miestom dodania služieb uvedených v odseku 18 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 Európskej únie, je miesto, kde má táto osoba sídlo, bydlisko alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava.

(18) Služby, pri ktorých sa určí miesto dodania podľa odseku 17, sú tieto:
a) prevod a postúpenie autorských práv, patentov, licencií, ochranných známok a podobných práv,
b) reklamné služby,
c) poradenské, inžinierske, technické, právne, účtovné, audítorské, prekladateľské, tlmočnícke 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 hnuteľného hmotného majetku okrem nájmu dopravných prostriedkov, železničných vagónov a vozňov, prívesov a návesov,
g) poskytnutie prístupu k sústave zemného plynu, ktorá sa nachádza na území Európskej únie, k sieti, ktorá je k takejto sústave pripojená, k elektrizačnej sústave, teplárenským sieťam, chladiarenským sieťam, preprava alebo distribúcia prostredníctvom uvedených sústav alebo sietí a dodanie ostatných priamo súvisiacich služieb.

(19) Elektronickými službami podľa odseku 14 sú najmä
a) poskytovanie webových stránok, hosťovanie 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.

(20) Za elektronickú službu podľa odseku 14 sa nepovažuje komunikácia prostredníctvom elektronickej pošty medzi dodávateľom služby a jeho zákazníkom.

(21) Telekomunikačnými službami podľa odseku 14 sú služby spočívajúce v prenose, vo vysielaní alebo v prijímaní signálu, písaného textu, obrazov a zvukov alebo informácií akejkoľvek povahy telegraficky, rádiom, opticky 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.

Komentár k § 16

Miesto dodania služby (špecifické pravidlá)

Služby, ktorých sa týkajú osobitné pravidlá podľa § 16 zákona o DPH, možno rozdeliť do dvoch skupín:

Služby, pri ktorých nie je podstatné, pre koho sú poskytované (nie je rozhodujúce, či ide o zdaniteľnú alebo nezdaniteľnú osobu):
– *služby vzťahujúce sa na nehnuteľnosť,*
– *krátkodobý nájom dopravných prostriedkov,*
– *vstupné na 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*

PP® tip
Už koncom mája organizujeme jedno z našich najnavštevovanejších školení: **Register partnerov verejného sektora aktuálne v roku 2020.** Prevedie vás uznávaný odborník a predseda Okresného súdu Žilina JUDr. Jaroslav Macek.

vlakoch počas výkonu časti osobnej dopravy na území Európskeho spoločenstva.

Služby dodané inej ako zdaniteľnej osobe:
- *preprava tovaru medzi členskými štátmi osobe inej ako zdaniteľnej osobe,*
- *iná preprava tovaru, ako je preprava tovaru medzi členskými štátmi osobe inej ako zdaniteľnej osobe,*
- *doplnkové službe pri preprave dodané inej ako zdaniteľnej osobe,*
- *ocenenie hnuteľného hmotného majetku a práce na hnuteľnom hmotnom majetku dodané inej ako zdaniteľnej osobe,*
- *sprostredkovanie tovaru alebo služby dodané inej ako zdaniteľnej osobe,*
- *nehmotné služby dodané inej ako zdaniteľnej osobe.*

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 podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH sa rovnako uplatní pri dodaní služby vzťahujúcej sa na nehnuteľnosť tak zdaniteľnej, ako aj nezdaniteľnej osobe.

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 príjemca služby sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň alebo bydlisko. Pri sprostredkovaní ubytovania sprostredkovateľom, ktorý koná v mene a na účet inej osoby a pre inú ako zdaniteľnú osobu, je miestom dodania sprostredkovateľskej služby podľa § 16 ods. 13 zákona o DPH to isté miesto ako miesto dodania ubytovacej služby.

Príklad: Prijatie stavebných prác zdaniteľnou osobou

Česká spoločnosť so sídlom a IČ DPH prideleným v ČR 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. SR.

Krátkodobý nájom dopravných prostriedkov

Miestom dodania služby spočívajúcej v poskytnutí krátkodobého nájmu dopravných prostriedkov je podľa § 16 ods. 2 zákona o DPH 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 prispôsobené 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 elektronicky poháňané invalidné vozíky.*

Za dopravné prostriedky sa nepovažujú *trvalo imobilizované vozidlá a kontajnery.*

Prenájom kontajnerov je službou, pri ktorej sa miesto dodania určí 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 teda síce základným predpokladom, ale tento je možné vyvrátiť akoukoľvek faktickou skutočnosťou alebo právnou skutočnosťou v snahe správne určiť skutočnú dĺžku trvania nepretržitej držby alebo používania dopravného prostriedku.*

PP® tip

Ak ste začínajúcim mzdárom, personalistom alebo si len potrebujete pripomenúť problematiku miezd v roku 2020, **školenie „Mzdy pre začiatočníkov“** s Júliou Pšenkovou je pre vás tým pravým miestom.

Ak dve a viac zmlúv, 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 dní (90 dní pri nájme plavidiel), je potrebné zmluvu opätovne posúdiť. Ak predĺženie zmluvy bolo spôsobené jednoznačne preukázateľnými okolnosťami mimo vplyvu zúčastnených strán (za predpokladu, že nedochádza k zneužitiu), nie je potrebné zmluvný vzťah opätovne posudzovať.

Príklad: Krátkodobý nájom automobilu

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 podľa § 16 ods. 2 zákona o DPH 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 Slovensko a prenajímateľ osobného automobilu by dlhodobý nájom fakturoval so slovenskou DPH.

Služby kultúrne, umelecké, športové, vedecké, vzdelávacie, zábavné alebo podobné podujatia a s nimi súvisiace doplnkové služby

*Pri poskytovaní uvedených služieb je dôležité najskôr určiť, či poplatok za službu má **charakter vstupného** na dané podujatie (ide o voľný prístup) alebo či ide o **dvojstranný zmluvný vzťah** (nie je možný voľný prístup).*

Služby v súvislosti so vstupom na uvedené podujatia zahŕňajú poskytnutie služieb, ktorých základnou charakteristikou je udelenie práva na vstup na podujatie výmenou za lístok alebo platbu vrátane platby vo forme predplatného, sezónneho lístka alebo pravidelného poplatku. Ide najmä o tieto služby:

- *právo na vstup na zábavné predstavenia, divadelné predstavenia, cirkusové predstavenia, veľtrhy, do zábavných parkov, na koncerty, výstavy a iné podobné kultúrne podujatia;*
- *právo na vstup na športové podujatia, akými sú zápasy alebo súťaže;*
- *právo na vstup na vzdelávacie a vedecké podujatia, akými sú konferencie a semináre.*

V prípade, ak sa na podujatie vyberá vstupné, ktoré predstavuje právo na vstup na konkrétne podujatie a podujatie je určené širokej verejnosti, t. j. po zaplatení vstupného má právo na vstup každý záujemca, miesto dodania poskytnutej služby sa určí podľa § 16 ods. 3 zákona o DPH bez ohľadu na skutočnosť, či je služba poskytnutá zdaniteľnej alebo nezdaniteľnej osobe. Miestom dodania služby spočívajúcej v poskytnutí práva na vstup na konkrétne podujatie výmenou za lístok alebo za poplatok na takéto podujatie je miesto, kde sa tieto služby fyzicky vykonajú, pričom nie je potrebné skúmať, či je služba poskytnutá zdaniteľnej alebo nezdaniteľnej osobe.

Príklad: Sprostredkovanie predaja vstupeniek pre organizátora podujatia

Platiteľ DPH zo SR sprostredkováva pre organizátora kultúrneho podujatia predaj vstupeniek na toto podujatie, ktoré sa uskutoční v Poľsku. Organizátorom podujatia je platiteľ DPH so sídlom v Poľsku. Miestom dodania služby sprostredkovania predaja vstupeniek podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH je miesto, kde má príjemca služby sídlo, t. j. Poľsko.

Príklad: Vstupné za účasť na veľtrhu

Slovenská firma sa zúčastní na veľtrhu v Nemecku, ktorý organizuje nemecká zdaniteľná osoba registrovaná na DPH. Slovenská firma uhradí poplatok umožňujúci vstup na veľtrh. Na veľtrhu sa môže po zaplatení vstupného (alebo poplatku za vstup) zúčastniť verejnosť. Miestom dodania služby je miesto, kde sa veľtrh koná, t. j. Nemecko. Nemecká firma poplatok umožňujúci vstup na veľtrh zdaní nemeckou DPH. V tomto prípade na určenie miesta dodania služby nemá vplyv skutočnosť, či jej príjemcom je zdaniteľná alebo nezdaniteľná osoba. V prípade, ak slovenská firma je platiteľom DPH v SR, môže žiadať o refundáciu nemeckej DPH.

Používanie zariadení, akými sú telocvične alebo podobné zariadenia, za úhradu poplatku nepredstavuje služby v súvislosti so vstupom na kultúrne, umelecké, športové, vedecké, vzdelávacie, zábavné alebo podobné podujatia.

***Doplnkové služby** zahŕňajú služby, ktoré priamo súvisia so vstupom na kultúrne, umelecké, športové, vedecké, vzdelávacie, zábavné alebo podobné podujatia a ktoré sa poskytujú samostatne osobe zúčastňujúcej sa na podujatí za protihodnotu. Takéto doplnkové služby zahŕňajú najmä používanie šatní alebo hygienických zariadení, nezahŕňajú však samotné sprostredkovateľské služby súvisiace s predajom lístkov.*

Miestom dodania kultúrnych, umeleckých, športových, vedeckých, vzdelávacích, zábavných a podobných služieb (služieb na výstavách a veľtrhoch)

PP® tip
Ako správne zrážať exekúciu zamestnancom? Aké sumy sú nedotknuteľné? Čo v prípade, ak je zamestnanec PN? Odpovede na tieto a ďalšie otázky súvisiace s danou problematikou nájdete na školení **„Zrážky zo mzdy, exekučné zrážky“.**

vrátane ich organizovania a s nimi súvisiacich doplnkových služieb a vstupu na tieto podujatia, ak sú ***tieto služby dodané osobe inej ako zdaniteľnej osobe, je miesto, kde sa tieto služby fyzicky vykonajú.***

Príklad: Prijatie vzdelávacej služby nezdaniteľnou osobou

VÚC, ktorý nie je registrovaný pre daň, si u českého platiteľa DPH objedná vzdelávaciu službu. Vzdelávanie sa realizuje v SR a je určené uzavretému okruhu účastníkov. Miestom dodania tejto vzdelávacej služby je miesto, kde sa služba fyzicky vykoná, t. j. SR. Pretože služba je dodaná nezdaniteľnej osobe, český platiteľ ako zahraničná zdaniteľná osoba je povinný podať žiadosť o registráciu pre DPH v SR, a to ešte pred poskytnutím vzdelávacej aktivity. Následne k fakturovanej cene uplatní slovenskú DPH.

Príklad: Zabezpečenie koncertu pre agentúru a predaj vstupeniek

Slovenská agentúra - platiteľ DPH - organizuje koncertné turné českého umelca na Slovensku, ktorý je zastúpený českou agentúrou - platiteľom DPH v ČR. Vstup na koncert je prístupný každému záujemcovi po zaplatení vstupného.

Vo vzťahu medzi agentúrami dochádza k poskytnutiu kultúrnej služby, miestom jej dodania je podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH miesto, kde má príjemca služby (slovenská agentúra) sídlo, t. j. SR. Slovenská agentúra je podľa § 69 ods. 3 zákona o DPH osobou povinnou platiť daň v SR. Česká agentúra poskytnutú kultúrnu službu fakturuje bez českej DPH. Následne slovenská agentúra poskytuje účastníkom koncertu službu spočívajúcu v poskytnutí práva na vstup na koncert. Miestom dodania tejto služby je miesto, kde sa koncert koná, bez ohľadu na to, kto sa koncertu zúčastní. Slovenská agentúra do ceny vstupného zahrnie slovenskú 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*** *(§ 16 ods. 10).*

Reštauračné služby pozostávajú z dodania pripraveného alebo nepripraveného jedla 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 aj 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 alebo nápojov bez žiadnej inej doplnkovej služby.*

V prípadoch, kedy dodanie jedla alebo nápojov nie je spojené s ďalšími službami, považuje sa za dodanie tovaru. Ak jedlo alebo nápoje poskytne iba jedna zdaniteľná osoba a doplnkové 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.

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

Miestom dodania reštauračných a stravovacích služieb, ktoré sa fyzicky poskytnú na palube lodí, lietadiel alebo vo vlakoch počas výkonu časti osobnej dopravy na území EÚ, je miesto, ***kde sa osobná doprava začína.***

Na účely § 16 ods. 11 zákona o DPH sa za časť osobnej dopravy na území EÚ považuje časť dopravy medzi miestom začatia a miestom skončenia osobnej dopravy bez zastávky mimo územia EÚ. Za miesto začatia osobnej dopravy sa považuje prvé plánované miesto na území EÚ, v ktorom cestujúci môžu nastúpiť do dopravného prostriedku, prípadne aj po zastávke mimo územia EÚ.

Za miesto skončenia osobnej dopravy sa považuje posledné plánované miesto na území EÚ, v ktorom cestujúci, ktorí nastúpili na území EÚ, môžu vystúpiť z dopravného prostriedku, prípadne aj pred zastávkou mimo územia EÚ. 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 EÚ 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, ak miestom dodania služby je tuzemsko. Táto povinnosť neplatí, ak je zahraničná osoba platiteľom.

PP® tip

Vstupenky na obľúbenú konferenciu **„Dane a účtovníctvo pod lupou v roku 2020“,** ktorú tradične organizujeme v jednom z najpopulárnejších wellness hotelov na Slovensku, sú už v predaji!

Preprava tovaru pre nezdaniteľnú osobu - preprava tovaru medzi členskými štátmi EÚ pre nezdaniteľnú osobu

Miestom dodania takejto prepravnej služby je miesto, kde sa preprava tovaru začína, vyplýva to z ustanovenia § 16 ods. 5 zákona o DPH.

Za prepravu tovaru medzi členskými štátmi sa považuje taká preprava, ktorej miesto začatia a miesto skončenia sa nachádzajú na územiach dvoch rôznych členských štátov (napr. preprava zo SR do ČR).

V týchto prípadoch nie je podstatné, z ktorého štátu je zákazník, pre ktorého sa služba poskytuje (kde má bydlisko), podstatné je len to, v ktorom štáte EÚ sa preprava začína.

Miesto začatia prepravy je miesto, kde sa preprava tovaru skutočne začína - kde je náklad naložený, neberie sa do úvahy trasa prejdená s cieľom naloženia nákladu.

Miesto skončenia prepravy tovaru je miesto, kde sa preprava tovaru skončí (cieľ cesty).

Príklad: Preprava z ČR do SR pre slovenského občana

Dopravca (platiteľ DPH v SR) poskytne službu prepravy tovaru z ČR do SR pre nezdaniteľnú fyzickú osobu (občan). Bez ohľadu na bydlisko tejto osoby sa miesto dodania služby prepravy nachádza v ČR - tam, kde sa preprava tovaru začala v zmysle § 16 ods. 5 zákona o DPH. Dopravcovi vznikne v ČR registračná povinnosť na DPH a následne bude prepravu tovaru fakturovať s českou DPH.

Iná preprava tovaru ako medzi členskými štátmi pre nezdaniteľnú osobu

Miestom dodania uvedenej služby je miesto, kde sa preprava tovaru vykonáva, vyplýva to z § 16 ods. 6 zákona o DPH. Ide napr. o prepravu tovaru pre slovenského občana vykonanú v rámci SR (tuzemská preprava), zo SR na Ukrajinu (vývoz tovaru) alebo zo Švajčiarska do SR (dovoz tovaru), alebo prepravu v rámci iného štátu (napr. na území Chorvátska).

Ak prepravná trasa zahŕňa viac štátov, potom miesto dodania sa nachádza v každom štáte v pomere podľa prejdených kilometrov.

Pri preprave tovaru na území SR pre nezdaniteľnú osobu zo SR alebo nezdaniteľnú zahraničnú osobu je potom miesto dodania služby tam, kde sa preprava vykonáva, t. j. v SR. Dodávateľ je povinný pre zákazníka vyhotoviť faktúru s DPH 20 %, bez ohľadu na to, či zákazník je zo SR alebo zahraničia.

Pri preprave tovaru spojenej s vývozom tovaru zo SR do tretieho štátu je miesto dodania prepravných služieb na území príslušného štátu, na území ktorého sa preprava vykonáva a je oslobodená od dane.

Podľa § 47 ods. 6 zákona o DPH sú služby vrátane prepravných a s nimi súvisiacich doplnkových služieb, ktoré sú priamo spojené s vývozom tovaru, oslobodené od dane s nárokom na odpočítanie dane. Oslobodené od dane je podľa § 47 ods. 12 aj obstaranie prepravnej služby pri vývoze tovaru, ak sa obstaranie vykoná v mene a na účet inej osoby, a taktiež je oslobodené od dane obstaranie tovarov a služieb uskutočnené mimo EÚ, ak sa obstaranie vykoná v mene a na účet inej osoby; oslobodenie od dane sa nevzťahuje na obstaranie služieb cestovného ruchu, ktoré sú dodané v inom členskom štáte.

Pri preprave tovaru spojenej s dovozom tovaru z tretieho štátu do SR je miesto dodania prepravných služieb tam, kde sa preprava alebo jej časť vykonáva, to znamená, že preprava na území príslušného štátu podlieha dani v príslušnom členskom štáte, na území ktorého sa preprava vykonáva a rovnako, ako to platí aj v SR, je oslobodená od dane tiež v ostatných členských štátoch.

Príklad: Preprava v SR pre nezdaniteľnú osobu

Dopravca poskytne službu prepravy tovaru v rámci SR pre nezdaniteľnú fyzickú osobu. Bez ohľadu na bydlisko tejto osoby sa miesto dodania prepravnej služby nachádza v SR - v zmysle § 16 ods. 6 zákona o DPH tam, kde sa preprava vykonáva. Dopravca bude svoju službu fakturovať so slovenskou DPH, pretože je osobou povinnou platiť daň podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH.

Doplnkové služby pri preprave tovaru pre nezdaniteľnú osobu

Doplnkovou prepravnou službou pri preprave tovaru je napr. nakladanie, vykladanie, prekladanie a manipulácia s tovarom, skladovanie tovaru, balenie tovaru, váženie tovaru, pristátie dopravného prostriedku, vylodenie dopravného prostriedku a podobné doplnkové služby súvisiace s prepravou tovaru. Ak je doplnková služba k preprave tovaru poskytovaná pre inú ako zdaniteľnú osobu, miesto dodania je podľa § 16 ods. 8 zákona o DPH miesto, kde sú tieto služby fyzicky vykonané.

Pri obstaraní doplnkových prepravných služieb tovaru, ak obstarávateľ koná vo svojom mene na účet inej osoby, platí, že službu sám prijal a sám dodal (§ 9 ods. 4 zákona o DPH). Pri určovaní miesta dodania pri obstaraní služieb, ak obstarávateľ koná vo svojom mene na účet inej osoby, je

PP® tip Hľadáte úplné znenie zákona platné k dnešnému dňu? Nemusíte – je tu pre vás **www.zakonypreludi.sk.**

potrebné samostatne posúdiť miesto dodania doplnkových prepravných služieb u poskytovateľa doplnkovej prepravnej služby tovaru a samostatne miesto dodania doplnkovej prepravnej služby tovaru u obstarávateľa doplnkovej prepravnej služby tovaru.

Ak je táto služba dodaná pre inú ako zdaniteľnú osobu, podľa § 16 ods. 8 zákona o DPH miestom dodania je miesto fyzického výkonu doplnkovej služby.

Ocenenie hnuteľného hmotného majetku a práce na hnuteľnom hmotnom majetku

Ak sú uvedené služby poskytnuté pre nezdaniteľnú osobu, miestom ich dodania je podľa § 16 ods. 9 zákona o DPH miesto, kde sa tieto služby fyzicky vykonajú.

Príklad: Oprava automobilu pre nezdaniteľnú osobu

Autodielňa - platiteľ DPH v SR - poskytne vo svojej prevádzke opravu automobilu pre českého občana, t. j. pre nezdaniteľnú osobu. Miesto dodania služby opravy (resp. práce na hnuteľnom hmotnom majetku) sa nachádza podľa § 16 ods. 9 zákona o DPH v SR, teda tam, kde je fyzicky služba poskytnutá (nie je podstatné, či je poskytnutá pre tuzemskú alebo zahraničnú nezdaniteľnú osobu).

Autodielňa vyhotoví pre zákazníka faktúru vrátane slovenskej DPH, pretože je osobou povinnou platiť daň podľa § 69 ods.1 zákona o DPH.

Príklad: Krajčírske práce

Výrobca odevov, ktorý je platiteľom DPH v SR, vo svojej dielni ušije odev pre zákazníka z prinesenej látky. Z hľadiska DPH poskytne službu ocenenia hnuteľného hmotného majetku. Miestom dodania je podľa § 16 ods. 9 zákona o DPH SR, nie je podstatné, či ide o zákazníka tuzemského alebo zahraničného, cena za službu bude vrátane DPH.

Sprostredkovanie pre nezdaniteľnú osobu

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: Sprostredkovanie prepravy pre občana

Slovenský podnikateľ - platiteľ dane - obstará pre chorvátskeho občana (nezdaniteľnú osobu) v jeho mene a na jeho účet na základe mandátnej zmluvy vykonanie prepravy z Chorvátska na Slovensko. Prepravu vykoná slovenský dopravca - platiteľ dane.

Miestom dodania prepravnej služby (inej ako preprava tovaru medzi členskými štátmi) u dopravcu je podľa § 16 ods. 6 zákona o DPH miesto, kde sa preprava vykonáva, t. j. jednotlivé štáty, ktorými preprava prechádza.

Miestom dodania sprostredkovateľskej služby u sprostredkovateľa je podľa § 16 ods. 13 zákona o DPH to isté miesto ako miesto dodania prepravnej služby, ktorá je sprostredkovaná, t. j. jednotlivé štáty, ktorými preprava prechádza.

Podľa pravidiel platných v zákonoch o dani z pridanej hodnoty v jednotlivých členských štátoch je úsek prepravy tovaru cez členský štát oslobodený od dane, ak je táto preprava súčasťou základu dane pri dovoze tovaru, pričom tovar sa môže prepustiť do colného režimu voľný obeh v členskom štáte, v ktorom tovar vstúpi na územie Európskych spoločenstiev, alebo až v členskom štáte, v ktorom sa skončí preprava tovaru.

Dopravca a rovnako aj sprostredkovateľ by sa mali informovať v jednotlivých štátoch, kde sa preprava vykonáva, aké povinnosti im z vykonanej prepravnej služby a jej sprostredkovania v jednotlivých štátoch vyplývajú.

Služby telekomunikačné, televízneho a rozhlasového vysielania, elektronické služby dodané nezdaniteľnej osobe

Dochádza k úprave miesta dodania telekomunikačných služieb, služieb rozhlasového a televízneho vysielania a elektronických služieb (ďalej len „vybrané digitálne služby“) pre nezdaniteľné osoby.

Do 31. 12. 2018 platné pravidlá transponované v § 16 ods. 14 zákona stanovovali miesto dodania týchto služieb ako miesto, kde je usadený príjemca týchto služieb. Takto nastavené pravidlá spôsobovali problémy pre príležitostných poskytovateľov vybraných digitálnych služieb pre nezdaniteľné osoby usadené v niektorom z členských štátov EÚ spočívajúce v neúmernom administratívnom zaťažení.

V ustanovení § 16 ods. 14 sa stanovuje miesto dodania vybraných digitálnych služieb pre nezdaniteľné osoby, ktoré sú usadené v inom členskom štáte, ako je členský štát usadenia poskytovateľa týchto služieb. Miestom dodania týchto služieb bude členský štát, v ktorom je ich poskytovateľ usadený, za podmienky, že tento je usadený len v jednom členskom štáte a hodnota dodávaných digitálnych služieb bez dane, ktoré sú dodávané nezdaniteľným osobám usadeným v iných členských štátoch,

PP® tip
Novinka DÚPP PLUS – získajte ešte viac funkcií a služieb v online časopise a Daňovej pohotovosti. Pre viac informácií volajte svojho operátora na tel. čísle +421 41 70 53 222.

ako je členský štát usadenia poskytovateľa, v prebiehajúcom kalendárnom roku nepresiahne sumu 10 000 eur a túto hodnotu nepresiahla ani v bezprostredne predchádzajúcom kalendárnom roku.

Podľa ustanovenia § 16 ods. 16 zákona takýto poskytovateľ má právo rozhodnúť sa, že miesto dodania predmetných služieb, dodaných nezdaniteľným osobám usadeným v inom členskom štáte, bude miesto, kde je nezdaniteľná osoba, ktorá je príjemcom takejto služby usadená. Toto svoje rozhodnutie je poskytovateľ povinný uplatňovať počas dvoch kalendárnych rokov.

***Služby dodávané elektronicky** sú uvedené v § 16 ods. 19 zákona o DPH.*

Elektronické služby sa v zmysle článku 7 ods. 2 Nariadenia Rady 282/2011 vzťahujú najmä na:

a) dodanie digitalizovaných produktov vo všeobecnosti vrátane softvéru a jeho modifikácií alebo aktualizácií;
b) služby poskytujúce alebo podporujúce prítomnosť podnikov alebo jednotlivcov na elektronickej sieti, ako je webová lokalita alebo webová stránka;
c) služby automaticky generované počítačom cez internet alebo elektronickú sieť ako reakcia na špecifické údaje, ktoré vkladá odberateľ;
d) prevod práva - za protihodnotu - umiestniť tovar alebo služby určené na predaj na webovej lokalite, ktorá funguje ako trh online, na ktorom potenciálni kupujúci robia automatizovaným postupom ponuky a na ktorom sa zainteresovaným stranám oznamuje predaj elektronickou poštou automaticky generovanou počítačom;
e) balíky internetových služieb týkajúce sa informácií, v ktorých je telekomunikačná zložka pomocná a podradená [t. j. balíky, ktoré neponúkajú iba prístup na internet, ale zahŕňajú iné zložky, ako napríklad stránky, ktorých obsah umožňuje prístup k správam, informáciám o počasí alebo o cestovaní, priestor pre hry, prenájom webovej lokality (website hosting), prístup k diskusiám online a pod.];
f) služby uvedené v prílohe I Nariadenia Rady 282/2011.

Elektronické služby sa v zmysle článku 7 ods. 3 Nariadenia Rady 282/2011 nevzťahujú na:

a) služby rozhlasového a televízneho vysielania;
b) telekomunikačné služby;
c) tovar, ktorého objednávka a spracovanie objednávky sa vykonáva elektronicky;
d) CD-ROM-y, diskety a podobné hmotné nosiče;
e) tlačoviny, ako sú knihy, vestníky, noviny alebo periodiká;
f) kompaktné disky (CD) a audiokazety;
g) videokazety a DVD;
h) hry na CD-ROM-e;
i) služby profesionálov, ako sú právnici a finanční poradcovia, ktorí radia klientom prostredníctvom elektronickej pošty;
j) vzdelávacie služby, ak učiteľ poskytuje obsah kurzu cez internet alebo elektronickú sieť (t. j. prostredníctvom spojenia na diaľku);
k) služby off-line spočívajúce vo fyzických opravách počítačového zariadenia;
l) služby off-line spočívajúce v uskladnení údajov;
m) reklamné služby, najmä v novinách, na plagátoch a v televízii;
n) telefonické asistenčné služby;
o) vzdelávacie služby týkajúce sa výlučne korešpondenčných kurzov, ako sú poštové kurzy;
p) bežné služby spočívajúce vo verejnej dražbe a založené na priamom ľudskom zásahu, bez ohľadu na spôsob zadávania ponuky;
t) lístky na kultúrne, umelecké, športové, vedecké, vzdelávacie, zábavné alebo podobné podujatia rezervované online;
u) ubytovanie, prenájom áut, reštauračné služby, preprava cestujúcich alebo podobné služby rezervované online.

Poskytovanie elektronických služieb podnikateľom

Ak sú vyššie uvedené služby poskytnuté platiteľom DPH pre platiteľa DPH z iného členského štátu, miesto dodania týchto služieb sa určí podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH, t. j. nachádza sa v štáte príjemcu tejto služby. Pre poskytovateľa služby zo SR to znamená, že vyhotoví faktúru bez DPH, k zdaneniu dôjde príjemcom služby.

Ak slovenský platiteľ poskytuje služby elektronickými prostriedkami pre zákazníka v SR, potom ak je zákazník zdaniteľnou osobou (podnikateľom), miesto dodania sa určí tiež podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH, t. j. nachádza sa v SR (štát príjemcu služby). Osobou povinnou platiť v SR daň je v tomto prípade podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH dodávateľ služby, ktorý preto vyhotoví faktúru s DPH.

Príklad: Predaj domény do ČR

Platiteľ DPH v SR predal doménu odberateľovi do ČR, ktorý je platiteľom dane v ČR. Slovenský platiteľ dostal úhradu za predaj domény na účet v januári 2016, k podpísaniu zmluvy došlo vo februári 2016.

Dochádza k prenosu miesta dodania služby do štátu zákazníka - t. j. do ČR, na základe § 15 ods. 1 zákona o DPH, čo znamená, že dodanie služby nie je predmetom dane podľa slovenského zákona o DPH. Slovenský platiteľ je povinný vyhotoviť pre odberateľa faktúru (bez DPH) z titulu prijatia platby pred dodaním služby. Český odberateľ uskutoční samozdanenie na základe tejto faktúry.

PP® tip Aj keď ste odborník, niekedy si potrebujete overiť svoj postup. Využite **Daňovú pohotovosť,** viac na **www.danovecentrum.sk.**

Príklad: Prijatie elektronickej služby podnikateľom

Pravidlo prenosu miesta dodania služby podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH v prípade, ak príjemcom služby je zdaniteľná osoba v SR, predstavuje pre príjemcu služby vznik daňovej povinnosti podľa § 69 ods. 3 zákona o DPH.

Ak príjemca služby v SR nie je registrovaný pre DPH, potom na základe § 7a ods. 1 zákona o DPH dochádza u neho k vzniku registračnej povinnosti, a to ešte pred dodaním služby.

Príklad: Vypracovanie webovej stránky

Poľský podnikateľ, ktorý je v Poľsku registrovaný pre DPH, vypracováva webové stránky pre slovenského platiteľa. Vypracovanie webovej stránky je elektronicky dodávanou službou, miesto dodania služby sa nachádza v štáte zákazníka (§ 15 ods. 1 zákona o DPH), čo znamená, že miestom dodania tejto služby je SR, služba je predmetom dane u slovenského platiteľa, poľský podnikateľ preto vyhotoví faktúru bez DPH. Slovenský platiteľ vykoná samozdanenie na základe § 69 ods. 3 zákona o DPH. Podľa účelu použitia prijatej služby si môže slovenský platiteľ uplatniť nárok na odpočítanie priznanej dane v rozsahu podľa § 49 ods. 2 až 4 zákona o DPH.

Poskytovanie elektronických služieb zahraničným nepodnikateľom

Ak sú vyššie uvedené služby poskytnuté platiteľom DPH pre nezdaniteľnú osobu a miesto dodania sa určí podľa ods. 14 písm. a), na platiteľa sa vzťahuje osobitná úprava mini one-stop-shop (MOSS).

Úprava „mini one-stop-shop“ - jedno kontaktné miesto, je uvedená v ustanoveniach § 68, § 68a, § 68b a § 68c zákona o DPH.

§ 17
Miesto nadobudnutia tovaru z iného členského štátu

(1) Miestom nadobudnutia tovaru z iného členského štátu je miesto, kde sa tovar nachádza v čase skončenia jeho odoslania alebo prepravy k nadobúdateľovi.

(2) Ak nadobúdateľ tovaru objedná tovar pod identifikačným číslom pre daň, ktoré mu pridelil členský štát iný, ako je členský štát, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru, za miesto nadobudnutia tovaru z iného členského štátu sa považuje členský štát, ktorý nadobúdateľovi pridelil identifikačné číslo pre daň, ak nadobúdateľ nepreukáže, že toto nadobudnutie bolo predmetom dane v členskom štáte, v ktorom sa skončilo odoslanie alebo preprava tovaru. Odsek 1 týmto nie je dotknutý.

(3) Ak nadobúdateľ podľa odseku 2 preukáže, že nadobudnutie tovaru z iného členského štátu bolo predmetom dane v členskom štáte, v ktorom sa skončilo odoslanie alebo preprava tovaru, opraví základ dane, pričom na opravu základu dane sa primerane vzťahuje § 25.

(4) Miestom nadobudnutia tovaru z iného členského štátu pri trojstrannom obchode podľa § 45 je miesto podľa odseku 1, ak

a) prvý odberateľ preukáže, že tovar nadobudol na účely následného dodania tovaru v členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru, a druhý odberateľ je osobou identifikovanou pre daň v členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru, a je osobou povinnou platiť daň,
b) prvý odberateľ splní povinnosť uviesť následné dodanie tovaru v súhrnnom výkaze podľa § 80,
c) prvý odberateľ nemá sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko alebo sa obvykle nezdržiava v členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru, a
d) odoslanie alebo preprava tovaru sa uskutoční podľa § 45 ods. 1 písm. a).

Komentár k § 17

Miesto nadobudnutia tovaru z iného členského štátu je vymedzené z pohľadu nadobúdateľa, ktorému vzniká povinnosť z tohto nadobudnutia priznať daň. Podľa základného princípu uvedeného v § 17 ods. 1 zákona o DPH je všeobecne miestom nadobudnutia tovaru to miesto, kde sa preprava tovaru k nadobúdateľovi skončí.

Jednou z podmienok pre uplatnenie trojstranného obchodu je, že prvý odberateľ nesmie byť usadený v členskom štáte druhého odberateľa, t. j. nemôže mať sídlo a ani prevádzkareň v členskom štáte druhého odberateľa, ale samotná registrácia pre DPH tým vylúčená nie je.

Príklad: Ukončenie prepravy tovaru z Rakúska v SR

Slovenská firma, ktorá je platiteľom DPH v SR, nadobudne tovar od firmy, ktorá je registrovaná ako platiteľ DPH v Rakúsku a tovar je prepravený z Rakúska do SR. Miesto nadobudnutia tovaru je v SR, kde bola preprava tovaru ukončená a povinnosť priznať daň v SR má nadobúdateľ.

Špecifický postup sa uplatní v prípade, ak osoba, ktorá nadobúda tovar, oznámi dodávateľovi identifikačné číslo pre DPH (ďalej len „IČ DPH“) z iného členského štátu, než v ktorom je ukončená preprava tovaru. Aj v tomto prípade musí byť uplatnený základný princíp určenia miesta nadobudnutia tovaru v závislosti od toho, kde bola jeho preprava

PP® tip Chcete podnikať v ČR alebo tam už máte pobočku či prevádzku? Máme tu pre vás nový daňový a účtovný portál s českou legislatívou: **www.daneprolidi.cz**.

ukončená, ale zároveň je uplatnený aj princíp miesta určenia podľa IČ DPH nadobúdateľa, ktorý je uvedený v § 17 ods. 2 zákona o DPH. Podľa tohto princípu je miestom dodania členský štát, ktorý pridelil nadobúdateľovi IČ DPH, pod ktorým dodanie tovaru objednal.

Aby nedošlo k dvojitému zdaneniu, ustanovenie § 17 ods. 3 zákona o DPH umožňuje, aby osoba, ktorá nadobúda tovar, preukázala, že nadobudnutie bolo predmetom DPH v členskom štáte ukončenia prepravy tovaru, na základe čoho môže vykonať opravu priznaného základu dane a príslušnej DPH, a to v členskom štáte, ktorý vydal IČ DPH.

Príklad: Preprava tovaru pre slovenského platiteľa z Nemecka do ČR

Slovenská firma (platiteľ DPH v SR) má prevádzkareň v Českej republike, kde je tiež platiteľom DPH. Tovar nadobúda od nemeckej firmy registrovanej v Nemecku pre DPH, pričom ho objedná pod uvedením slovenského IČ DPH, ale bude prepravený do jej prevádzkarne v ČR. Slovenská firma by mala priznať daň v SR. Ak však preukáže, že vo väzbe na základné vymedzenie miesta nadobudnutia priznala daň v ČR, kam bol tovar skutočne prepravený, môže v SR znížiť základ dane a príslušnú daň.

Miesto nadobudnutia tovaru pri trojstrannom obchode, ak sú splnené podmienky trojstranného obchodu podľa § 45 zákona o DPH, je miesto, kde sa skončí preprava tovaru, t. j. členský štát druhého odberateľa.

Príklad:

Slovenský platiteľ DPH si objednal dodanie tovaru od poľského platiteľa registrovaného pre DPH v Poľsku. Tovar ďalej dodáva platiteľovi DPH v ČR, ktorý je tam registrovaný pre DPH. Tovar bude dodávaný od poľského platiteľa priamo českému platiteľovi.

Slovenský platiteľ má pridelené v ČR identifikačné číslo pre DPH ako zahraničná osoba, nemá v ČR sídlo ani prevádzkareň, teda nie je v ČR usadený.

Skutočnosť, že slovenský platiteľ ako prvý odberateľ v trojstrannom obchode má české IČ DPH, nie je prekážkou toho, aby išlo o trojstranný obchod, a to z dôvodu, že ide o typ registrácie, pri ktorej je splnená podmienka, že zahraničná osoba v ČR nie je usadená.

§ 18
Miesto dovozu tovaru

(1) Miestom dovozu tovaru je členský štát, na ktorého území sa tovar nachádza v čase, keď vstupuje na územie Európskej únie s výnimkou podľa odseku 2.

(2) Ak má dovážaný tovar pri jeho vstupe na území Európskej únie postavenie dočasne uskladneného tovaru alebo ak je umiestnený do slobodného colného pásma alebo do slobodného colného skladu, alebo ak je prepustený do colného režimu colné uskladňovanie, do colného režimu aktívny zušľachťovací styk, do colného režimu dočasné použitie s úplným oslobodením od dovozného cla alebo do colného režimu vonkajší tranzit, alebo ak je vpustený do teritoriálnych vôd, miestom dovozu je členský štát, v ktorom sa skončia tieto colné opatrenia.

Komentár k § 18

Územie EÚ je jednotným colným územím, dovoz tovaru z tretích štátov na územie EÚ sa zdaňuje. Miestom dovozu tovaru je členský štát, na ktorého území sa tovar nachádza v čase, keď vstupuje na územie EÚ (kde sa uskutoční colné konanie). Ak však dovozca pri vstupe tovaru na územie EÚ:

- *požaduje pre tovar postavenie dočasne uskladneného tovaru alebo*
- *tovar je umiestnený do slobodného colného pásma alebo do slobodného colného skladu, alebo*
- *tovar je prepustený do colného režimu uskladňovanie v colnom sklade, do colného režimu aktívny zušľachťovací styk, do colného režimu dočasné použitie s úplným oslobodením od dovozného cla alebo do colného režimu vonkajší tranzit,*

potom miestom dovozu je členský štát, v ktorom sa skončia tieto colné opatrenia.

Príklad: Dovážaný tovar prepustený do colného režimu tranzit

Slovenský platiteľ DPH dováža tovar z USA, ktorý vstupuje na územie EÚ v Nemecku a tam je prepustený do colného režimu tranzit. Tento colný režim sa skončí v SR s tým, že tovar je prepustený do colného režimu voľný obeh. Miestom dovozu tovaru je SR a nie Nemecko, daňová povinnosť pri dovoze tovaru vznikne v SR.

Daňová povinnosť

§ 19
Daňová povinnosť pri dodaní tovaru a služby

(1) Daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. Pri prevode alebo prechode nehnuteľnosti je dňom dodania deň odovzdania nehnuteľnosti do užívania, ak je tento deň skorší ako deň zápisu vlastníckeho práva k nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností. Pri

PP® tip
Máte vo firme viac účtovníčok alebo potrebujete **prístup pre viac zamestnancov** súčasne? Pripravili sme pre vás novinku **firemný multi-prístup na Daňové centrum.** Objednávajte na 041/70 53 222.

dodaní stavby na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy je dňom dodania deň odovzdania stavby. Pri dodaní tovaru podľa § 8 ods. 1 písm. c) je dňom dodania tovaru deň odovzdania tovaru nájomcovi.

(2) Daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby.

(3) Ak sa dodanie tovaru alebo služby uskutočňuje čiastkovo alebo opakovane, považuje sa tovar alebo služba za dodanú najneskôr posledným dňom obdobia, na ktoré sa platba za opakovane alebo čiastkovo dodávaný tovar alebo službu vzťahuje s výnimkou podľa písmen a) až e). Za čiastkové dodanie tovaru alebo služby sa považuje také dodanie tovaru alebo služby, ktoré predstavuje časť celkového plnenia, na ktoré je uzavretá zmluva. Za opakované dodanie tovaru alebo služby sa považuje dodanie rovnakého druhu tovaru alebo služby v opakovaných dohodnutých lehotách. Ak

a) je dohodnutá platba za čiastkovo alebo opakovane dodávaný tovar alebo službu inú ako v písmene b) za obdobie dlhšie ako 12 kalendárnych mesiacov, považuje sa tovar alebo služba za dodanú posledným dňom každého 12. kalendárneho mesiaca, až kým sa dodanie tovaru alebo služby neskončí,
b) sa služba s miestom dodania podľa § 15 ods. 1, pri ktorej je povinný platiť daň príjemca služby, uskutočňuje čiastkovo alebo opakovane počas obdobia dlhšieho ako 12 kalendárnych mesiacov a platba je dohodnutá za obdobie dlhšie ako 12 kalendárnych mesiacov, považuje sa služba za dodanú posledným dňom každého kalendárneho roka, až kým sa dodanie služby neskončí,
c) platiteľ požaduje za každé obdobie opakovane poskytovaného nájmu nehnuteľnosti popri nájomnom osobitne úhradu za presne dodané množstvo elektriny, plynu, vody a tepla, považujú sa tieto tovary za dodané dňom vyhotovenia faktúry, ktorou platiteľ požaduje platbu za tieto tovary,
d) sa opakovane poskytujú elektronické komunikačné siete a elektronické komunikačné služby a spolu s nimi elektronické služby osobami, ktoré majú na poskytovanie uvedených sietí a služieb povolenie podľa osobitného predpisu,[6a)] za deň dodania služby sa považuje najneskôr deň vyhotovenia faktúry a ak faktúra nie je vyhotovená do konca tretieho kalendárneho mesiaca nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, v ktorom bola služba dodaná, daňová povinnosť vzniká posledným dňom tretieho kalendárneho mesiaca nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, v ktorom bola služba dodaná; táto výnimka sa nevzťahuje na opakovane poskytované elektronické komunikačné siete a elektronické komunikačné služby a spolu s nimi poskytované elektronické služby, ak daň z týchto služieb je povinný platiť príjemca služby,
e) sa opakovane dodáva tovar s oslobodením od dane podľa § 43 počas obdobia dlhšieho ako kalendárny mesiac, považuje sa tovar za dodaný posledným dňom každého kalendárneho mesiaca, až kým sa dodanie tovaru neskončí.

(4) Ak je platba prijatá pred dodaním tovaru alebo služby, vzniká daňová povinnosť z prijatej platby dňom prijatia platby.

(5) Pri dodaní tovaru na základe komisionárskej zmluvy vzniká komitentovi daňová povinnosť v ten istý deň, keď vzniká daňová povinnosť komisionárovi.

(6) Pri obstaraní služby podľa § 9 ods. 4 vrátane obstarania opakovane alebo čiastkovo dodávaných služieb sa služba obstaraná osobou, ktorá koná vo svojom mene, považuje za dodanú dňom vyhotovenia faktúry, ktorou obstarávateľ požaduje úhradu za službu, a ak faktúra nie je vyhotovená do konca tretieho kalendárneho mesiaca nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, v ktorom bola služba dodaná, daňová povinnosť vzniká posledným dňom tretieho kalendárneho mesiaca nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, v ktorom bola služba dodaná; deň dodania služby podľa tohto odseku sa neurčí, ak sa obstará služba s miestom dodania podľa § 15 ods. 1, pri ktorej je povinný platiť daň príjemca služby. Daňová povinnosť vzniká nositeľovi autorských práv dňom prijatia platby od organizácie kolektívnej správy autorských práv, ak táto organizácia vyberá vo svojom mene pre nositeľa autorských práv odmeny a náhrady odmien za poskytnutie práva na použitie diela.

(7) Pri dodaní tovaru prostredníctvom predajných automatov, prípadne iných obdobných prístrojov uvádzaných do chodu mincami, bankovkami, známkami alebo inými platobnými prostriedkami nahrádzajúcimi peniaze vzniká daňová povinnosť dňom, keď sa vyberú peniaze alebo známky z prístroja alebo iným spôsobom sa zistí výška obratu.

(8) Ak je tovar odoslaný alebo prepravený z tuzemska do iného členského štátu a jeho dodanie spĺňa podmienky na oslobodenie od dane podľa § 43 ods. 1 až 4, dňom vzniku daňovej povinnosti je

a) 15. deň kalendárneho mesiaca nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, keď bol tovar dodaný, alebo
b) deň vyhotovenia faktúry, ak bola faktúra vyhotovená pred 15. dňom podľa písmena a).

(9) Ak je tovar odoslaný alebo prepravený z tuzemska do miesta určenia na území tretieho štátu (§ 47 ods. 1 a 2), za deň dodania tovaru sa považuje deň

PP® tip Aj keď ste odborník, niekedy si potrebujete overiť svoj postup. Využite **Mzdovú pohotovosť,** viac na **www.mzdovecentrum.sk.**

výstupu tovaru z územia Európskej únie, ktorý je potvrdený colným orgánom v colnom vyhlásení alebo v zjednodušenom colnom vyhlásení.

(10) Daňová povinnosť zo zálohovaných obalov[6aa)] dodaných na trh spolu s tovarom vzniká platiteľovi, ktorý ako prvý uvádza na trh v tuzemsku zálohované obaly spolu s tovarom, a to posledným dňom príslušného kalendárneho roka z rozdielu medzi celkovým počtom zálohovaných obalov, ktoré spolu s tovarom ako prvý uviedol na trh v tuzemsku v príslušnom kalendárnom roku, a celkovým počtom týchto zálohovaných obalov, ktoré sa mu vrátili z trhu v tuzemsku v príslušnom kalendárnom roku; ak je rozdiel v príslušnom kalendárnom roku záporný, uvedie sa základ dane a výška dane v záznamoch podľa § 70 a v daňovom priznaní so záporným znamienkom. Platiteľ, ktorý v kalendárnom roku dodáva zálohované obaly spolu s tovarom, ktoré uvádza na trh v tuzemsku ako prvý, a ktorý dodáva aj zálohované obaly spolu s tovarom, ktoré neuvádza na trh v tuzemsku ako prvý, nemôže uplatniť záporný rozdiel v daňovom priznaní. Základom dane je súčin zisteného rozdielu podľa prvej vety a výšky zálohy za zálohovaný obal určenej osobitným predpisom,[6ab)] ktorá je platná posledný deň príslušného kalendárneho roka, znížený o daň.

Komentár k § 19

Daňová povinnosť vo všeobecnosti znamená, že štátu vzniká právo žiadať daň od osôb, ktorým to zákon vymedzuje.

Daňová povinnosť vzniká nielen osobám registrovaným pre DPH, ale aj zdaniteľným osobám neregistrovaným pre túto daň (podnikateľom - neplatiteľom DPH) a iným osobám, ktoré nie sú zdaniteľnými osobami, v určitých prípadoch aj fyzickým osobám - občanom.

Určenie dňa, ktorým sa považuje zdaniteľný obchod za uskutočnený, je dôležité pre určenie dňa vzniku daňovej povinnosti. Následne odo dňa vzniku daňovej povinnosti sa odvíja aj plnenie ďalších povinností vyplývajúcich zo zákona o DPH, je to napríklad lehota na vyhotovenie faktúry, uvedenie uskutočneného zdaniteľného obchodu do daňového priznania, kontrolného výkazu alebo súhrnného výkazu.

Všeobecne platí, že daňová povinnosť pri dodaní tovaru vzniká dňom dodania tovaru (§ 19 ods. 1 zákona o DPH). Dodaním tovaru sa rozumie prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastník, ak zákon o DPH neustanovuje inak (§ 8 ods. 1 zákona o DPH).

Hmotným majetkom sú hnuteľné a nehnuteľné veci, ako aj dodanie elektriny, plynu, vody, tepla, chladu a podobné nehmotné veci ako bankovky a mince, ak sa predávajú na zberateľské účely za inú cenu, ako je ich nominálna hodnota, alebo za inú cenu, ako je prepočet ich nominálnej hodnoty na eurá referenčným výmenným kurzom určeným a vyhláseným Európskou centrálnou bankou alebo Národnou bankou Slovenska v deň predchádzajúci dňu predaja bankoviek a mincí.

Deň dodania tovaru zákon o DPH stanovuje podľa toho, o aký druh tovaru ide, t. j. či ide o hnuteľnú vec, nehnuteľnosť alebo stavbu, resp. jej časť.

Dodanie hnuteľnej veci

Za deň dodania hnuteľnej veci (napr. stroja, materiálu, výrobkov, polotovarov a pod.) sa považuje deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník, t. j. kedy nadobudne dispozičné právo k veci. Uvedené platí aj vtedy, ak podľa zmluvy právne vlastníctvo k tovaru neprechádza na kupujúceho prevzatím tovaru (napr. pri výhrade vlastníckeho práva).

Dňom nadobudnutia dispozičného práva môže byť deň, kedy si kupujúci prevezme tovar u predávajúceho, alebo deň, kedy dodávateľ odovzdá tovar kupujúcemu. Pri určení dňa, kedy kupujúci nadobudne dispozičné právo k tovaru, sa vychádza zo zmluvy, ak je v konkrétnom prípade uzatvorená. Ak z uzavretej zmluvy nie je zrejmé, kedy kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník, potom sa pri určení tohto dňa vychádza z Obchodného zákonníka (zákon č. 513/1991 Zb. v znení neskorších predpisov).

Za dodanie tovaru sa podľa § 8 ods. 1 písm. c) zákona o DPH považuje aj odovzdanie tovaru, ktorý je predmetom nájmu, pri ktorom sa zmluvné strany dohodli, že vlastníctvo k predmetu nájmu prejde na nájomcu najneskôr pri zaplatení poslednej splátky. ***Pri dodaní tovaru na základe nájomnej zmluvy, podľa ktorej sa vlastníctvo k predmetu nájomnej zmluvy nadobudne najneskôr pri zaplatení poslednej splátky, sa za deň dodania považuje deň odovzdania tovaru nájomcovi.***

Prenajímateľovi vzniká daňová povinnosť podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH dňom odovzdania predmetu nájmu nájomcovi, pričom základom dane je všetko, čo tvorí protihodnotu, ktorú má prenajímateľ prijať od nájomcu - prijímateľa plnenia, t. j. celková dohodnutá odplata za nájom a následný predaj tovaru.

Ak zo zmluvného vzťahu medzi prenajímateľom a nájomcom nevyplýva povinnosť predať a kúpiť predmet nájmu pri zaplatení poslednej splátky a tento zmluvný vzťah je založený na práve kúpiť,

PP® tip Uvítali by ste konkrétnu tému zo mzdovej oblasti? Pošlite svoj tip na **hornikova@pp.sk**.

resp. predať predmet nájmu, v takomto prípade sa nájom považuje za dodanie služby.

Dodanie nehnuteľnosti

Za deň dodania pri prevode alebo prechode nehnuteľnosti vrátane pozemkov sa považuje deň odovzdania nehnuteľnosti do užívania, ak predávajúci odovzdá nehnuteľnosť kupujúcemu skôr ako v deň zápisu vlastníckeho práva k nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností v zmysle zákona č. 162/1995 Z. z. (katastrálny zákon).

Pri dodaní stavby alebo jej časti na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy sa považuje za deň dodania tovaru deň odovzdania stavby. *O dodanie stavby ide napríklad pri dodaní bytu na základe zmluvy o výstavbe bytu.*

Príklad: Odovzdanie nehnuteľnosti do užívania v deň uzatvorenia zmluvy

Spoločnosť A, platiteľ dane, uzatvorila zmluvu o prevode nehnuteľnosti so spoločnosťou B 4. 4. 2016. Zo zmluvy vyplýva, že právo disponovať s nehnuteľnosťou vzniká kupujúcemu v deň uzavretia zmluvy. V deň uzavretia zmluvy bola nehnuteľnosť odovzdaná do užívania kupujúcemu. Zápis vlastníckeho práva k nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností bol dňa 5. 5. 2016. Deň 4. 4. 2016 sa považuje za deň dodania nehnuteľnosti a v tento deň vzniká spoločnosti A daňová povinnosť.

Daňová povinnosť pri dodaní služby

Daňová povinnosť pri dodaní služby vzniká dňom dodania služby. Dodaním služby je každé plnenie, ktoré nie je dodaním tovaru vrátane plnení uvedených v § 9 zákona o DPH. Dňom dodania služby sa rozumie deň, kedy je jej poskytnutie ukončené. ***Moment vzniku daňovej povinnosti je totožný s momentom ukončenia poskytovania služby.***

Zdaniteľné obchody čiastkové a opakované

Za čiastkové dodanie tovaru alebo služby sa považuje také dodanie tovaru alebo služby, ktoré predstavuje časť celkového plnenia, na ktoré je uzavretá zmluva. Najčastejšie sa čiastkové plnenie poskytuje v stavebníctve, ak dodávateľ odovzdáva stavbu na základe zmluvy o dielo po čiastkach.

Za opakované dodanie tovaru alebo služby sa považuje dodanie rovnakého druhu tovaru alebo služby v opakovaných dohodnutých lehotách. Najčastejšie prípady opakovaného plnenia pri dodaní tovaru sú napr. dodanie elektrickej energie, vody, tepla, plynu, pri dodaní služby ide napr. o prenájom hnuteľnej alebo nehnuteľnej veci (prenájom kancelárskych priestorov, počítača, dopravného prostriedku, opakovane dodávané právne služby, poradenské služby, účtovné služby a pod.).

Podľa § 19 ods. 3 zákona o DPH sa za deň dodania tovaru alebo služby, ak sa dodanie tovaru alebo služby uskutočňuje čiastkovo alebo opakovane počas trvania zmluvy, považuje najneskôr posledný deň obdobia, na ktoré sa platba za opakovane alebo čiastkovo dodávaný tovar alebo službu vzťahuje - s výnimkou podľa § 19 ods. 3 písm. a) až e) zákona o DPH.

Deň dodania tovaru alebo služby teda môže byť aj skorší deň, ako je posledný deň obdobia, na ktoré sa platba za opakovane alebo čiastkovo dodávaný tovar alebo službu vzťahuje. Deň dodania by mal byť zrejmý z faktúry ako dátum dodania služby alebo tovaru. Uvedeným spôsobom sa deň dodania určí v prípade, ak je dohodnutá platba za čiastkovo a/alebo opakovane dodávaný tovar alebo službu za obdobie kratšie ako 12 kalendárnych mesiacov.

Čiastkové a opakované plnenia pri cezhraničných dodávkach

Ak zahraničná osoba dodáva službu čiastkovo alebo opakovane z iného členského štátu alebo z tretieho štátu do SR a osobou povinnou platiť daň je podľa § 69 ods. 2 a 3 zákona o DPH príjemca služby, rovnako sa deň dodania určí podľa § 19 ods. 3 prvá veta zákona o DPH. Deň dodania služby je najneskôr posledný deň obdobia, na ktoré sa platba za opakovane alebo čiastkovo dodávanú službu vzťahuje. V danom prípade príjemcovi služby vzniká daňová povinnosť podľa § 19 ods. 2 zákona o DPH v deň dodania služby určený podľa § 19 ods. 3 prvá veta zákona o DPH s výnimkou stanovenou v cit. ustanovení.

Podľa § 19 ods. 3 písm. a) zákona o DPH, ak je za čiastkovo alebo opakovane dodávaný tovar alebo službu inú ako službu s miestom dodania podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH, pri ktorej je povinný platiť daň príjemca služby podľa § 69 ods. 3 zákona o DPH, dohodnutá platba za obdobie dlhšie ako 12 kalendárnych mesiacov, ***považuje sa tovar alebo služba za dodanú posledným dňom každého 12. kalendárneho mesiaca, až kým sa dodanie tovaru alebo služby neskončí.***

Určenie dňa dodania služby podľa § 19 ods. 3 písm. a) zákona o DPH sa nevzťahuje na služby s miestom dodania podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH, pri ktorých je povinný platiť daň príjemca služby usadený v inom štáte, ako je štát, v ktorom je usadený poskytovateľ služby.

Pri prijatí služby z iného členského štátu alebo z tretieho štátu s miestom dodania podľa § 16 ods. 1 až 4, 10 a 11 zákona o DPH v SR, keď je

PP® tip
Potrebujete poradiť s **českou legislatívou?** Zaregistrujte sa na **www.daneprolidi.cz.** Predplatitelia portálu sa môžu pýtať odborníkov **telefonicky, vo forme chatu alebo emailu.**

osobou povinnou platiť daň príjemca služby - zdaniteľná osoba podľa § 69 ods. 2 zákona o DPH, ak je dohodnutá platba za čiastkovo alebo opakovane dodávané služby za obdobie dlhšie ako 12 kalendárnych mesiacov, daňová povinnosť vzniká zdaniteľnej osobe posledným dňom každého 12. kalendárneho mesiaca, až kým sa dodanie služby neukončí. ***Základ dane sa určí rozpočítaním dohodnutej protihodnoty na 1 mesiac a protihodnota na 1 mesiac sa prenásobí 12 mesiacmi.*** *Ak je obdobie, na ktoré sa platba vzťahuje, kratšie ako 12 kalendárnych mesiacov, určí sa deň dodania služby podľa § 19 ods. 3 prvá veta zákona o DPH.*

Uvedený princíp platí aj pri službách s miestom dodania v SR určeným podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH, pri ktorých je povinný platiť daň príjemca služby podľa § 69 ods. 3 zákona o DPH. Ak sa služba uskutočňuje čiastkovo alebo opakovane počas obdobia dlhšieho ako 12 kalendárnych mesiacov a platba je dohodnutá za obdobie dlhšie ako 12 kalendárnych mesiacov, považuje sa služba za dodanú posledným dňom každého kalendárneho roka, až kým sa dodanie služby neskončí.

Refakturácia energií pri nájme

Ak platiteľ dane požaduje za každé obdobie opakovane poskytovaného nájmu nehnuteľnosti popri nájomnom osobitne úhradu za presne dodané množstvo elektriny, plynu, vody a tepla, považujú sa tieto tovary za dodané dňom vyhotovenia faktúry, ktorou platiteľ požaduje platbu za tieto tovary.

Ak platiteľ dane poskytuje popri nájme nehnuteľnosti aj dodanie tovarov, ktorými sú elektrina, plyn, voda alebo teplo, pričom za dodávku týchto tovarov nepožaduje paušálne platby, ale následne nevykonáva vyúčtovanie odberu týchto tovarov a požaduje platbu za presne dodané (spotrebované) množstvo elektriny, plynu, vody alebo tepla, potom platiteľovi dane vznikne daňová povinnosť dňom vyhotovenia faktúry, ktorou požaduje platbu za tieto tovary. ***V prípade samotného nájmu nehnuteľnosti platiteľovi dane vzniká daňová povinnosť najneskôr posledným dňom zdaňovacieho obdobia, na ktoré sa platba za nájom nehnuteľnosti vzťahuje,*** *ak sa služba prenájmu nehnuteľnosti alebo jej časti poskytuje opakovane - s výnimkou podľa § 19 ods. 3 písm. a) zákona o DPH.*

Ak teda platiteľ dane popri nájme nehnuteľnosti obstaráva pre nájomcu dodanie elektriny, plynu, vody alebo tepla a za ich presne dodané množstvo požaduje samostatne úhradu, daňová povinnosť za poskytovanie nájmu, ak bude prenájom nehnuteľnosti zdaňovať, a za dodanie tovaru vznikne v odlišných zdaňovacích obdobiach.

Ak platiteľ dane nepožaduje popri nájme nehnuteľnosti samostatne platbu za presne dodané množstvo elektriny, plynu, vody alebo tepla, ale je s nájomcom dohodnutý na mesačných paušálnych platbách za odber týchto tovarov a na vykonaní vyúčtovania odberu za určité časové obdobie, daňová povinnosť vzniká platiteľovi dane podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH, pričom za deň dodania sa považuje podľa § 19 ods. 3 prvá veta najneskôr posledný deň obdobia, na ktoré sa platba za opakované dodanie tovaru vzťahuje.

V prípade vykonaného vyúčtovania je potom možné hovoriť o oprave základu dane podľa § 25 ods. 1 zákona o DPH z dôvodu, že v konečnom dôsledku vyúčtovaním celkového odberu elektriny, plynu, vody alebo tepla za určité časové obdobie dochádza k zníženiu alebo zvýšeniu celkovej ceny dodaného tovaru.

To znamená, že ak platiteľ dane opakovane dodáva tovar, za ktorý požaduje pravidelné paušálne platby, pri vykonaní vyúčtovania takýchto dodávok tovaru napr. za kalendárny rok postupuje podľa § 25 zákona o DPH a vykoná opravu základu dane a dane za zdaňovacie obdobia, ktorých sa vyúčtovanie dodania tovaru týka. V prípade vykonania vyúčtovania dodania tovaru nemožno hovoriť o samostatnej dodávke tovaru. Tovar, ktorý je predmetom vyúčtovania, už v určitých kalendárnych mesiacoch dodaný bol, na opakované dodávky boli viazané určité platby, na základe čoho vznikla daňová povinnosť a ***samotným vyúčtovaním sa len upresňuje celková cena dodaného tovaru, čo má za následok zmenu výšky už priznanej daňovej povinnosti.***

Elektronické komunikačné služby

Pri opakovane poskytovaných elektronických komunikačných sieťach a elektronických komunikačných službách a spolu s nimi elektronických služieb osobami, ktoré majú na poskytovanie uvedených sietí a služieb povolenie, sa za deň dodania služby považuje najneskôr deň vyhotovenia faktúry.

Z uvedeného vyplýva, že dňom ***dodania môže byť aj skorší deň ako deň vyhotovenia faktúry, čo by však malo byť zrejmé z faktúry.***

Ak by faktúra nebola vyhotovená do konca tretieho kalendárneho mesiaca nasledujúceho po období, na ktoré sa opakovane dodávaná služba vzťahuje, daňová povinnosť vzniká posledným dňom tretieho kalendárneho mesiaca nasledujúceho po tomto období. Výnimka ustanovená v § 19 ods. 3 písm. d) zákona o DPH sa nevzťahuje na opakovane poskytované elektronické komunikačné siete a elektronické komunikačné služby a spolu s nimi poskytované

PP® tip **Firemný multi-prístup Daňové centrum** pre viac užívateľov súčasne. A pritom získate aj výhody navyše. Volajte pre objednanie 041/70 53 222.

elektronické služby, ak daň z týchto služieb je správcovi dane povinný platiť príjemca služby. Ak daň z týchto služieb je povinný platiť príjemca služby, deň dodania tejto služby sa určí podľa § 19 ods. 3 prvá veta zákona o DPH, prípadne podľa § 19 ods. 3 písm. b) zákona o DPH.

Príklad: Opakovane poskytované služby so štvrťročným obdobím

Podnikateľ A - platiteľ dane, prenajal nehnuteľnosť podnikateľovi B na obdobie od 1. 1. 2016 do 31. 12. 2017. Z uzavretej zmluvy o prenájme vyplýva, že podnikateľ B má zaplatiť za prenájom do 15 dní po skončení každého kalendárneho štvrťroka. Ide o opakovane poskytované služby so štvrťročným obdobím. Dňom dodania služby je najneskôr posledný deň obdobia, na ktoré sa platba za opakovane dodávanú službu vzťahuje, t. j. dňom dodania je posledný deň každého kalendárneho štvrťroka. V deň dodania vzniká platiteľovi dane daňová povinnosť podľa § 19 ods. 2 zákona o DPH.

Ak by podnikateľ A určil za deň dodania služby dodávanej v príslušnom období ktorýkoľvek deň pred posledným dňom obdobia, na ktoré sa platba vzťahuje, potom ním určený deň sa považuje za deň dodania služby a v tento deň mu vzniká daňová povinnosť. Napríklad, ak podnikateľ A uvedie na faktúre deň dodania služby 20. 2. 2016, 20. 5. 2016 atď., potom v tento deň mu vzniká daňová povinnosť podľa § 19 ods. 2 zákona o DPH. Daňová povinnosť by potom vznikla v zdaňovacom období február 2016, máj 2016 atď.

Ak by platba za opakovane dodávanú službu bola uskutočnená skôr, ako je určený deň dodania pri opakovane dodávanej službe, daňová povinnosť vzniká podnikateľovi dane A podľa § 19 ods. 4 zákona o DPH z prijatej platby dňom prijatia platby.

Príklad: Opakovane poskytované služby s mesačným obdobím

Platiteľ dane A s mesačným zdaňovacím obdobím uzavrel s platiteľom dane B zmluvu o prenájme nehnuteľnosti od 1. 4. 2016 do 31. 12. 2017. Z uzavretej zmluvy o prenájme vyplýva, že ide o službu, pri ktorej sa dodanie uskutočňuje v opakovaných mesačných obdobiach (apríl, máj, jún...). Platiteľ dane A vyhotovil za obdobie apríl 2016 faktúru 18. 3. 2016 s uvedením dňa dodania služby 20. 3. 2016, so splatnosťou do 15 dní odo dňa vyhotovenia faktúry. Deň dodania služby je skorší ako posledný deň obdobia, na ktoré sa platba za dohodnuté obdobie prenájmu v zmysle zmluvy o prenájme (apríl 2016...) vzťahuje. Platiteľovi dane A vzniká daňová povinnosť 20. 3. 2016.

Príklad: Čiastkové dodanie podľa zmluvy o dielo

Stavebná spoločnosť - platiteľ dane, uzatvorila zmluvu o dielo na výstavbu so spoločnosťou A - platiteľom dane. Stavba pozostáva z troch hál. V zmysle zmluvy bolo dohodnuté, že dodávateľ bude dodávať stavbu po častiach a fakturovať vždy po ukončení jednotlivých hál s tým, že odberateľ má povinnosť zaplatiť za čiastkové plnenie v lehote do 30 dní od vyhotovenia faktúry.

V zmysle zmluvy prvá časť stavby má byť odovzdaná 20. 9. 2016, druhá 30. 11. 2016 a tretia 31. 1. 2017. Dodávateľ vyhotovil faktúru v sume 150 000 eur v roku DPH za čiastkové plnenie po dokončení prvej časti dňa 24. 9. 2016, a to so splatnosťou do 24. 10. 2016. Dodávateľ uviedol na faktúre deň dodania prvej časti stavby 20. 9. 2016, pretože sa odlišuje od dátumu vyhotovenia faktúry.

Odberateľ dostal faktúru dňa 27. 9. 2016 a zaplatil dňa 11. 10. 2016. Za deň dodania čiastkového plnenia sa považuje deň 20. 9. 2016 a v tento deň vzniká dodávateľovi daňová povinnosť. Ak by prvá časť stavby nebola odovzdaná v termíne stanovenom v zmluve o dielo, za deň dodania sa nepovažuje dohodnutý termín, ale skutočný deň dodania.

Príklad: Faktúra za dodanie telekomunikačných služieb

Operátor - platiteľ dane, poskytuje telekomunikačné služby pre klienta v zmysle zmluvy opakovane v dohodnutých mesačných kalendárnych obdobiach. Za poskytnutie služieb v období 1. 1. - 31. 1. 2016 operátor vyhotovil faktúru 4. 2. 2016, z ktorej vyplýva deň splatnosti do 15 dní od vyhotovenia faktúry a deň dodania služby 31. 1. 2016. Spoločnosť na faktúre uviedla deň dodania služby 31. 1. 2016, daňová povinnosť jej vzniká 31. 1. 2016, t. j. skôr, ako je deň vyhotovenia faktúry.

Prijatie platby pred dodaním tovaru alebo služby

V prípade prijatia platby pred dodaním tovaru alebo služby vzniká podľa § 19 ods. 4 zákona o DPH daňová povinnosť z prijatej platby dňom jej platby.

To znamená, že ak platiteľ dane - dodávateľ tovaru alebo služby, požaduje od odberateľa pred dodaním tovaru alebo služby úhradu celej dohodnutej ceny, potom dodávateľovi, platiteľovi dane, vznikne daňová povinnosť dňom prijatia platby. ***Ak dodávateľ požaduje pred dodaním úhradu len časti ceny, daňová povinnosť mu vzniká len v rozsahu prijatej platby.***

Prijatá platba sa považuje za platbu, ktorá obsahuje daň. Daň, ktorú je platiteľ dane z prijatej platby povinný priznať a odviesť, uvádza do daňového priznania podaného za zdaňovacie obdobie, v ktorom platbu prijal. Ak je časť platby za dodanie tovaru alebo služby uskutočnená pred ich dodaním, potom pri samotnom dodaní tovaru alebo služby vznikne platiteľovi dane daňová povinnosť podľa § 19 ods. 1 alebo ods. 2 zákona o DPH len z rozdielu medzi dohodnutou celkovou cenou plnenia a zaplatenou platbou pred dodaním tovaru alebo služby, pri ktorej už daňová povinnosť vznikla z dôvodu prijatia platby pred ich dodaním.

PP® tip

Novinka **DaÚ PLUS** – získajte ešte viac funkcií a služieb v online časopise a Daňovej pohotovosti. Pre viac informácií volajte svojho operátora na tel. čísle +421 41 70 53 222.

Zásada, že v prípade platieb pred zrealizovaním dodávky tovaru alebo poskytnutia služby sa daň stáva splatnou prijatím platby, sa ***nevzťahuje na také paušálne preddavkové platby, ktoré nie sú viazané na konkrétnu dodávku v budúcnosti.***

Daňová povinnosť vzniká prijatím platby, ak je platba prijatá pred skutočným dodaním tovaru, aj zdaniteľnej osobe (platiteľovi dane alebo neplatiteľovi dane) pri dodaní tovaru s inštaláciou alebo montážou, ktorý jej dodala zahraničná osoba z iného členského štátu alebo z tretieho štátu, ak ide o tovar s miestom dodania v SR.

Príjemca tovaru je povinný platiť daň v SR podľa § 69 ods. 2 zákona o DPH. Ak zdaniteľná osoba, príjemca tohto tovaru, má problém so zistením, kedy dodávateľ - zahraničná osoba -prijal platbu, je možné považovať za deň vzniku daňovej povinnosť deň, ktorým prijímateľ tovaru platbu vykonal.

Daňová povinnosť vzniká prijatím platby pred skutočným dodaním služby, ak službu dodáva zahraničná osoba a povinnosť platiť daň v tuzemsku podľa § 69 ods. 2 - 3 zákona o DPH má prijímateľ služby.

Ide o služby, pri ktorých sa uplatňuje prenos daňovej povinnosti na prijímateľa služby - zdaniteľnú osobu, ak službu dodáva zahraničná osoba z iného členského štátu alebo z tretieho štátu. Ak prijímateľ služby zaplatí za službu dodávateľovi služby (zahraničnej osobe) pred skutočným poskytnutím služby a ide o dodanie služby z iného členského štátu alebo z tretieho štátu zahraničnou osobou, vzniká prijímateľovi služby daňová povinnosť dňom, kedy jeho dodávateľ prijal platbu, a to v rozsahu prijatej platby. Za deň vzniku daňovej povinnosti je možné považovať deň, keď prijímateľ služby platbu vykonal.

Kedy nevzniká daňová povinnosť je uvedené v § 19 ods. 4 zákona o DPH.

Príklad: Prijatie platby v plnej výške pred dodaním tovaru

Platiteľ dane dňa 1. 8. 2016 uzavrel zmluvu s kupujúcim o dodaní tovaru v celkovej hodnote 84 000 eur, v tom DPH 14 000 eur s termínom dodania do 20. 10. 2016. Dohodnutú sumu kupujúci uhradil pred samotným dodaním tovaru. Dodávateľ prijal platbu 15. 8. 2016, tým mu vznikla daňová povinnosť za zdaňovacie obdobie august 2016 vo výške 14 000 eur.

Tovar bol dodaný 20. 10. 2016, v deň dodania tovaru nevzniká dodávateľovi daňová povinnosť podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH, pretože daňová povinnosť vznikla v celkovej hodnote z dôvodu prijatia platby pred dodaním tovaru v zdaňovacom období august 2016.

Príklad: Prijatie časti dohodnutej ceny pred dodaním stroja

Dodávateľ s odberateľom uzavreli zmluvu o dodaní stroja za 30 000 eur v termíne do 15. 7. 2016 za podmienky, že odberateľ v lehote do 3 dní od uzavretia zmluvy uhradí minimálne 20 % z predajnej ceny. Odberateľ uhradil dodávateľovi 6 000 eur v zmysle zmluvy prevodom z účtu v banke, dodávateľ prijal platbu 19. 5. 2016. Stroj bol dodaný dňa 11. 7. 2016. Dodávateľovi - platiteľovi dane - vzniká daňová povinnosť v rozsahu prijatej platby 19. 5. 2016, t. j. za zdaňovacie obdobie máj 2016 vo výške 1 000 eur (6 000 x 20):120.

Pri dodaní tovaru dňa 11. 7. 2016 vznikne dodávateľovi daňová povinnosť dňom dodania tovaru len v rozsahu platby, ktorú má zaplatiť po odpočítaní zaplateného preddavku, pretože za tovar už bolo čiastočne zaplatené a daňová povinnosť vznikla v mesiaci máj 2016 z dôvodu prijatej platby. Daňová povinnosť pri dodaní tovaru vzniká podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH zo sumy 24 000 eur (30 000 - 6 000). Platiteľ dane v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie júl 2016 priznal daň v sume 4 000 eur (24 000 x 20):1.

Daňová povinnosť pri dodaní tovaru na základe komisionárskej zmluvy

Pri dodaní tovaru na základe komisionárskej zmluvy alebo inej obdobnej zmluvy, keď platiteľ dane koná vo svojom mene na účet inej osoby, komitentovi vzniká daňová povinnosť v ten istý deň, keď vzniká daňová povinnosť komisionárovi. V prípade obstarania predaja alebo kúpy tovaru na základe komisionárskej zmluvy, podľa ktorej komisionár obstará kúpu alebo predaj tovaru vo svojom mene a na účet komitenta, platí, že komisionár tovar kúpil a predal (§ 8 ods. 6 zákona o DPH). Komisionár, ktorý obstaráva kúpu alebo predaj tovaru, je vo vzťahu ku kupujúcemu (tretej osobe) ako predávajúci a vo vzťahu ku komitentovi ako kupujúci. ***Komisionár, resp. obstarávateľ svoju odmenu za obstaranie predaja alebo kúpy tovaru samostatne nezdaňuje, ale ju zahŕňa do ceny obstaraného tovaru.***

Príklad: Komisionársky predaj tovaru v SR

Platiteľ dane A (komitent) na základe komisionárskej zmluvy odovzdal v SR tovar platiteľovi dane B (komisionárovi) 20. 8. 2016. Platiteľ dane B sa zaviazal v zmysle komisionárskej zmluvy, že zabezpečí predaj tovaru vo vlastnom mene na účet platiteľa dane A. Platiteľ dane (komisionár) predal tovar kupujúcemu (tretej osobe) dňa 23. 10. 2016. Daňová povinnosť vzniká komisionárovi 23. 10. 2016 a v ten istý deň aj komitentovi. Komisionárovi vzniká daňová povinnosť podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH v deň, keď kupujúci nadobudol právo disponovať s tovarom ako vlastník a komitentovi podľa § 19 ods. 5 zákona o DPH v ten istý deň ako komisionárovi.

PP® tip Uvítali by ste konkrétnu tému z daňovej oblasti? Pošlite svoj tip na **hornikova@pp.sk**.

Ak ide o dodanie tovaru na základe komisionárskej zmluvy, pričom tovar je dodaný platiteľom dane z tuzemska do iného členského štátu pre osobu, ktorá je identifikovaná pre daň v inom členskom štáte, potom ide o dodanie tovaru z tuzemska do iného členského štátu a zo strany nadobúdateľa v inom členskom štáte ide o nadobudnutie tovaru z iného členského štátu. V postavení nadobúdateľa tovaru v inom členskom štáte môže byť komisionár, ktorý obstaráva predaj tovaru pre komitenta, alebo zákazník, ktorému komisionár predáva tovar vo vlastnom mene na účet komitenta. Na dodanie tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený z tuzemska do iného členského štátu, ak nadobúdateľ je osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte, sa vzťahuje ustanovenie § 43 ods. 1 až 4 zákona o DPH, ide o dodanie tovaru, ktoré je oslobodené od dane.

Obstaranie služby

Podľa § 19 ods. 6 zákona o DPH platiteľovi dane pri obstaraní služby vo svojom mene pre inú osobu podľa § 9 ods. 4 zákona o DPH vrátane obstarania opakovane alebo čiastkovo dodávaných služieb sa služba obstaraná osobou, ktorá koná vo svojom mene pre inú osobu, považuje za dodanú dňom vyhotovenia faktúry, ktorou obstarávateľ požaduje úhradu za obstaranú službu. ***Ak faktúra nie je vyhotovená do konca tretieho kalendárneho mesiaca nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, v ktorom bola služba dodaná, daňová povinnosť vzniká posledným dňom tretieho kalendárneho mesiaca nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, v ktorom bola služba dodaná.***

Deň dodania služby sa neurčí podľa vyššie uvedeného, ak sa obstará služba s miestom dodania podľa § 15 ods. 1, pri ktorej je povinný platiť daň príjemca služby. Z uvedeného vyplýva, že toto pravidlo sa nepoužije v prípade obstarania služby (jednorazovej, opakovanej alebo čiastkovej) s miestom dodania podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH, pri ktorej je povinný platiť daň príjemca služby so sídlom, miestom podnikania, prevádzkarňou alebo bydliskom v štáte inom, ako je štát obstarávateľa služby. V takomto prípade sa vznik daňovej povinnosti určí podľa § 19 ods. 2 v nadväznosti na ods. 3 zákona o DPH.

O obstaranie služby ide v prípade jej obstarania na základe obchodno-záväzkového vzťahu (napr. komisionárska alebo iná obdobná zmluva) alebo na základe zákona, napr. pri obstaraní služby stravovania v zmysle Zákonníka práce.

Ak platiteľ dane (obstarávateľ) obstará dodanie služby vo svojom mene pre inú osobu, potom platí, že obstarávateľ službu sám prijal a sám dodal (§ 9 ods. 4 zákona o DPH). ***Odmenu za obstaranú službu obstarávateľ samostatne nezdaňuje, ale ju zahŕňa do ceny obstaranej služby.***

Pri obstaraní služby vzniká daňová povinnosť dňom vyhotovenia faktúry alebo dňom prijatia platby, ak platba bola poskytnutá skôr, ako bola vyhotovená faktúra, ktorou požadoval obstarávateľ platbu za obstaranú službu. Obstarávateľ služby uplatní takú sadzbu dane, aká sadzba dane prislúcha obstaranej službe alebo oslobodenie od dane podľa obstaranej služby. V prípade, že zákon o DPH na oslobodenie od dane pri určitej službe vyžaduje splnenie určitých podmienok, musia byť tieto podmienky splnené u poskytovateľa služby a nie u obstarávateľa. Ak platiteľ dane obstará dodanie služby od osoby, ktorá nie je zdaniteľnou osobou, napr. od fyzickej osoby, za dodanie služby obstarania má povinnosť uplatniť daň.

Príklad: Obstaranie prepravy zasielateľom

Spoločnosť A, platiteľ dane, si v zmysle zasielateľskej zmluvy objednala u spoločnosti B, platiteľa dane, obstaranie prepravy tovaru. V zmysle zmluvy sa spoločnosť B zaviazala, že spoločnosti A obstará - zabezpečí vo vlastnom mene na účet spoločnosti A prepravu tovaru z Prešova do Bratislavy v sume 360 eur vrátane dane. Spoločnosť B obstarala prepravu u dopravcu, ktorý nie je platiteľom dane.

Dopravca uskutočnil prepravu dňa 25. 8. 2016 a faktúru pre spoločnosť B vyhotovil dňa 27. 8. 2016 v sume 260 eur. Spoločnosť B požaduje platbu za obstaranú službu vrátane svojej odmeny v sume 360 eur vrátane dane, a to faktúrou vyhotovenou 4. 9. 2016. Spoločnosti B vznikla daňová povinnosť dňom vyhotovenia faktúry 4. 9. 2016, ktorou požaduje platbu za obstaranú službu.

Príklad: Obstaranie prepravy vykonanej v zahraničí

Dopravca - slovenský platiteľ dane - na základe objednávky slovenského zasielateľa - platiteľa dane, vykonal dňa 12. 1. 2016 prepravu tovaru z Poľska do Českej republiky. Miestom dodania prepravnej služby podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH je miesto, kde má príjemca služby sídlo, t. j. SR, osobou povinnou platiť daň je podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH dopravca.

Dopravca vyhotovil faktúru pre zasielateľa dňa 20. 1. 2016 a k cene prepravnej služby uplatnil 20 % DPH. Dopravca na faktúre uviedol deň dodania služby 12. 1. 2016 (§ 19 ods. 2 zákona o DPH). Ide o obstaranie služby s miestom dodania podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH a osobou povinnou platiť daň je podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH platiteľ dane, ktorý dodáva službu. Zasielateľ fakturuje obstaranie prepravnej služby faktúrou vyhotovenou dňa 15. 2. 2016. K cene prepravnej služby uplatní 20 % DPH. Dňom dodania služby zasielateľom a rovnako dňom vzniku daňovej povinnosti je deň vyhotovenia faktúry, t. j. 15. 2. 2016.

PP® tip Právne predpisy v aktuálnom úplnom znení zdarma, bez registrácie a s jednoduchou obsluhou nájdete na **www.zakonypreludi.sk.**

Daňová povinnosť pri zálohovaných (opakovane použiteľných) obaloch

Zákon o DPH v ustanovení § 19 ods. 10 upravuje režim daňovej povinnosti pri zálohovaných obaloch. Opakovane použiteľný obal je obal určený na vykonanie najmenej dvoch ciest alebo obehov počas svojej životnosti, ktorý sa opakovane plní alebo opakovane použije na ten istý účel, na ktorý bol určený; takýto obal sa stane odpadom, ak sa už opakovane nepoužije.

Opakovaným použitím je činnosť, pri ktorej sa opakovane použiteľný obal opakovane naplní alebo použije na ten istý účel, na ktorý bol určený, a to s využitím alebo bez využitia pomocných výrobkov prítomných na trhu, ktoré umožňujú opakované naplnenie obalu.

Obaly, ktoré nespĺňajú definíciu opakovane použiteľného obalu na nápoje, pre účely zákona o DPH nie sú zálohovaným obalom a pri ich dodaní a vrátení sa uplatňuje bežný režim dane ako pri dodaní tovaru. *Osobitná úprava sa nevzťahuje na dodanie opakovane použiteľných obalov spolu s tovarom na trh do iných členských štátov a tretích štátov.*

Dodávateľom, ktorí ako prví uvádzajú na trh tovar spolu so zálohovými obalmi - t. j. výrobcom nápojov, dovozcom nápojov z tretích štátov a nadobúdateľom nápojov z iných členských štátov, vzniká daňová povinnosť.

Títo dodávatelia po skončení kalendárneho roka sú povinní odviesť daň zo salda zálohovaných obalov dodaných na tuzemský trh a vrátených z tuzemského trhu.

Do salda sa nezahŕňajú zálohované obaly dodané spolu s tovarom do tretích štátov a iných členských štátov. *Táto povinnosť platiteľom vzniká k poslednému dňu príslušného kalendárneho roka.*

Dodávatelia, ktorí neuvádzajú zálohované obaly na trh ako prví v reťazci, tiež nezahŕňajú do základu dane zálohu na zálohované obaly, ale nemajú povinnosť odvodu dane z obalov, ktoré im nevrátil odberateľ.

Uvedený postup je v súlade s článkom 92 smernice 2006/112/ES, ktorý umožňuje členským štátom v prípade nákladov na vratné obaly uplatniť niektorý z postupov:

a) vyňať ich zo základu dane a prijať potrebné opatrenia na to, aby sa základ upravil, ak sa obaly nevrátia,
b) zahrnúť ich do základu a prijať potrebné opatrenia na to, aby sa základ upravil, ak sa obaly skutočne vrátia.

Osobitnú úpravu uplatňujú predovšetkým výrobcovia piva, dovozcovia piva, ktorí na tuzemský trh uvádzajú tovar v zálohovaných obaloch, ale aj malí výrobcovia, prípadne malí dovozcovia nápojov, ktorí ako prví uvádzajú tovar (nápoj) spolu so zálohovanými obalmi na trh v tuzemsku. Dodávatelia, ktorí ako prví uvádzajú na trh v tuzemsku v zálohovaných obaloch tovar (nápoj), ktorý:

- *vyrobili a predávajú v zálohovaných obaloch na trhu v tuzemsku,*
- *nadobudli z iného členského štátu a predávajú v zálohovaných obaloch na trhu v tuzemsku,*
- *doviezli z tretích štátov a predávajú v zálohovaných obaloch na trhu v tuzemsku,*

musia viesť osobitné záznamy o zálohovaných obaloch na nápoje v členení na zálohované obaly dodané na tuzemský trh spolu s tovarom za kalendárny rok a na zálohované obaly vrátené z tuzemského trhu za kalendárny rok.

Na účely správneho určenia základu dane a výšky daňovej povinnosti z nevrátených zálohovaných obalov podľa § 19 ods. 10 zákona o DPH je zavedená v § 70 ods. 5 zákona o DPH povinnosť viesť osobitné záznamy o dodaní a vrátení zálohovaných obalov na nápoje. Osobitné záznamy musia obsahovať údaje:

- *počte všetkých zálohovaných obalov uvedených spolu s tovarom na trh v tuzemsku za kalendárny rok a*
- *počte všetkých prázdnych zálohovaných obalov vrátených z trhu v tuzemsku za kalendárny rok.*

Evidencia o počte dodaných a vrátených zálohovaných obalov sa má viesť tak, aby boli zrejmé všetky údaje rozhodujúce pre správne určenie dane podľa § 19 ods. 10 zákona o DPH.

Základ dane = súčin rozdielu zálohovaných obalov a výšky zálohy znížený o daň

Do rozdielu zálohovaných obalov sa nezahŕňajú zálohované obaly dodané spolu s tovarom do iných členských štátov a do tretích štátov.

Ak je rozdiel v príslušnom kalendárnom roku záporný, uvedie sa základ dane a výška dane v daňovom priznaní so záporným znamienkom. Záporný rozdiel môže vykázať v daňovom priznaní len platiteľ dane, ktorý dodáva na trh v tuzemsku zálohované obaly spolu s tovarom ako prvý v poradí.

Zákon o DPH neumožňuje uplatniť záporný rozdiel v daňovom priznaní, ak platiteľ dane uvádza na trh zálohované obaly spolu s tovarom ako prvý a zároveň je aj osobou, ktorá dodáva na trh v tuzemsku zálohované obaly spolu s tovarom, ktoré neuvádza na trh ako prvý.

PP® tip

Nový **webový portál Daně pro lidi** vám poskytne ucelený pohľad na problematiku daní a účtovníctva v ČR. Stránky sú doplňované o kompletný sortiment našich služieb a produktov. Viac na www.daneprolidi.**cz**.

V takomto prípade si nemôže uplatniť záporný rozdiel v daňovom priznaní. Pri evidovaní vrátených zálohovaných obalov z trhu v tuzemsku u platiteľa dane, ktorý ich uvádza na trh v tuzemsku spolu s tovarom ako prvý a zároveň aj dodáva na trh v tuzemsku zálohované obaly spolu s tovarom ako ďalší v poradí, nie je možné identifikovať zálohované obaly, ktoré uviedol na trh ako prvý, a tie, ktoré uviedol na trh v tuzemsku ako ďalší v poradí.

V daňovom priznaní podanom v poslednom zdaňovacom období príslušného kalendárneho roku (december, resp. IV. Q) osoby, ktorým vznikne daňová povinnosť podľa § 19 ods. 10 zákona o DPH, uvedú základ dane a daň zistenú podľa cit. ustanovenia ako dodanie tovaru v tuzemsku.

Príklad: Dodanie piva výrobcom obchodnému reťazcu

Výrobca piva dodá „obchodnému reťazcu" určité množstvo piva vo fľašiach a v sudoch. Výrobca piva je osobou, ktorá ako prvá dodáva na trh v tuzemsku pivo v zálohovaných obaloch, preto mu vzniká daňová povinnosť zo zálohovaných obalov podľa § 19 ods. 10 zákona o DPH a je povinný viesť záznamy podľa § 70 zákona o DPH o počte zálohovaných obalov, ktoré dodal spolu s tovarom na tuzemský trh, a o počte všetkých prázdnych zálohovaných obalov vrátených z trhu v tuzemsku.

Obchodný reťazec pivo nakupuje a následne ďalej predáva. Obchodný reťazec uvádza zálohované obaly spolu s nápojom na trh v tuzemsku ako druhý v reťazci a preto mu nevzniká daňová povinnosť podľa § 19 ods. 10 zákona o DPH a nevzťahuje sa na neho povinnosť viesť záznamy podľa § 70 ods. 5 zákona o DPH.

§ 20
Daňová povinnosť pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu

(1) Daňová povinnosť pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu vzniká
a) 15. deň kalendárneho mesiaca nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, keď sa uskutočnilo nadobudnutie tovaru, alebo
b) dňom vyhotovenia faktúry, ak bola faktúra vyhotovená pre nadobúdateľa tovaru pred 15. dňom podľa písmena a).

(2) Nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu sa považuje za uskutočnené, ak by takýto tovar bol považovaný za dodaný v tuzemsku.

(3) Daňová povinnosť pri nadobudnutí nového dopravného prostriedku v tuzemsku z iného členského štátu osobou, ktorá nie je registrovaná pre daň, vzniká dňom nadobudnutia nového dopravného prostriedku.

Komentár k § 20

Pre vznik daňovej povinnosti z nadobudnutia tovaru je podstatný deň vyhotovenia faktúry a deň nadobudnutia tovaru. Vznik daňovej povinnosti pri nadobudnutí tovaru v SR z iného členského štátu ustanovuje § 20 zákona o DPH ako:
- *deň vyhotovenia faktúry, ak bola faktúra vyhotovená pre nadobúdateľa tovaru pred 15. dňom kalendárneho mesiaca nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, keď sa uskutočnilo nadobudnutie tovaru alebo*
- *15. deň kalendárneho mesiaca nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, keď sa uskutočnilo nadobudnutie tovaru, ak faktúra nebola vyhotovená do 15. dňa kalendárneho mesiaca nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, v ktorom sa uskutočnilo nadobudnutie tovaru.*

Ak je faktúra vyhotovená po preprave alebo odoslaní tovaru do SR, pri určení vzniku daňovej povinnosti je potrebné vychádzať z toho, či je faktúra vyhotovená po 15. dni kalendárneho mesiaca nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, v ktorom bol nadobudnutý tovar, alebo pred týmto 15. dňom.

Ak je faktúra vyhotovená pred 15. dňom, zakladá vznik daňovej povinnosti.

Pri opakovanom dodaní tovaru, ktorý je oslobodený od dane podľa § 43 zákona o DPH počas obdobia dlhšieho ako kalendárny mesiac, sa tovar považuje za dodaný posledným dňom každého kalendárneho mesiaca, až kým sa dodanie tovaru neskončí.

Daňová povinnosť vzniká 15. deň kalendárneho mesiaca nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, keď sa uskutočnilo dodanie tovaru alebo nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu alebo v deň vyhotovenia faktúry, ak bola vyhotovená pred 15. dňom.

Poskytnutie platby pred nadobudnutím tovaru v SR z iného členského štátu nezakladá vznik daňovej povinnosti, podstatný je fyzický pohyb tovaru.

Vyhotovenie faktúry na dodanie tovaru z iného členského štátu predtým, ako dôjde k fyzickému dodaniu tovaru a teda k nadobudnutiu tovaru v SR, v zásadne neovplyvní vznik daňovej povinnosti.

Avšak v prípade, ak je faktúra na dodanie tovaru vyhotovená predtým, ako je tovar prepravený do SR, pričom je splnená podmienka fyzickej prepravy tovaru do SR maximálne do podania daňového priznania za toto zdaňovacie obdobie, faktúra zakladá vznik daňovej povinnosti.

PP® tip
Zamerajte svoju reklamu cielene. Ponúkame nezávislý mediálny priestor. Kontaktujte nás na **inzercia@pp.sk.**

§ 21
Daňová povinnosť pri dovoze tovaru

(1) Daňová povinnosť pri dovoze tovaru vzniká
a) prepustením tovaru do voľného obehu vrátane konečného použitia,[6aba)]
b) prepustením tovaru do colného režimu dočasné použitie s čiastočným oslobodením od dovozného cla,
c) v ostatných prípadoch, keď vznikne colný dlh pri dovoze tovaru.[6abb)]

(2) Daňová povinnosť pri tovare podľa odseku 1 vzniká dňom prijatia colného vyhlásenia na prepustenie tovaru do príslušného colného režimu alebo dňom, v ktorom colný dlh vznikol iným spôsobom ako prijatím colného vyhlásenia. Daň je splatná v lehote pre splatnosť cla podľa colných predpisov.

[Odložená účinnosť:
Zákon č. 360/2013 Z. z. Účinnosť od 1. januára druhého kalendárneho roka nasledujúceho po kalendárnom roku, v ktorom Európska komisia (Eurostat) zverejnila údaje o výške dlhu verejnej správy Slovenskej republiky, podľa ktorých rozdiel medzi horným limitom dlhu verejnej správy ustanoveným pre príslušný rozpočtový rok a aktuálnou výškou dlhu verejnej správy Slovenskej republiky za tento príslušný rozpočtový rok je väčší ako 11 percentuálnych bodov:

(2) Daňová povinnosť pri tovare podľa odseku 1 vzniká dňom prijatia colného vyhlásenia na prepustenie tovaru do príslušného colného režimu alebo dňom, v ktorom colný dlh vznikol iným spôsobom ako prijatím colného vyhlásenia.]

(3) Pri tovare prepustenom do colného režimu dočasné použitie s čiastočným oslobodením od cla sa daň vypočíta vo výške, v akej by sa vypočítala pri tomto tovare, ak by tovar v okamihu prepustenia do colného režimu dočasné použitie s čiastočným oslobodením od cla bol prepustený do colného režimu voľný obeh. Colný úrad bezodkladne po prepustení tovaru do colného režimu dočasné použitie s čiastočným oslobodením od cla oznámi osobe povinnej platiť daň sumu dane podľa prvej vety a daň je splatná do desiatich dní odo dňa oznámenia sumy dane.

(4) Ak daňová povinnosť pri dovoze tovaru vznikne podľa odseku 1 písm. c), daň sa zníži o sumu dane zaplatenej pri prepustení tovaru do voľného obehu vrátane konečného použitia alebo pri prepustení do colného režimu dočasné použitie s čiastočným oslobodením od dovozného cla.

(5) Na vymeranie úroku z omeškania za oneskorene zaplatenú daň pri dovoze tovaru sa použijú colné predpisy.

Komentár k § 21

Dovozom tovaru sa rozumie dovoz tovaru na územie Európskej únie z tretích štátov (štátov mimo územia EÚ). Dovoz tovaru je predmetom dane a daňová povinnosť vzniká v nadväznosti na povinnosť zaplatiť clo pri dovoze tovaru. Daň je splatná v lehote ustanovenej pre splatnosť cla podľa colných predpisov.

Daňová povinnosť pri dovoze tovaru vzniká:
- *prepustením tovaru do voľného obehu,*
- *prepustením tovaru do colného režimu dočasné použitie s čiastočným oslobodením od dovozného cla,*
- *nezákonným dovozom tovaru,*
- *odňatím tovaru colnému dohľadu,*
- *v ostatných prípadoch, keď vznikne colný dlh pri dovoze tovaru.*

Lehota pre splatnosť vyrubenej dane pri prepustení tovaru do colného režimu dočasné použitie s čiastočným oslobodením od dovozného cla je do desať dní odo dňa vyrubenia dane. V ostatných prípadoch, keď vznikne colný dlh pri dovoze tovaru, daň sa zníži o sumu dane zaplatenej pri prepustení tovaru do voľného obehu vrátane konečného použitia alebo pri prepustení do colného režimu dočasné použitie s čiastočným oslobodením od dovozného cla.

Na úroky za oneskorenú úhradu DPH pri dovoze tovaru sa vzťahujú colné predpisy.

Príklad: Daňová povinnosť pri dovoze tovaru

Podnikateľ doviezol tovar z Ukrajiny na územie Slovenska 29. 5. 2016. V ten istý deň colný úrad vydal aj colné vyhlásenie, ktorým bolo vyrubené clo. Kedy vznikla daňová povinnosť pre DPH?

Colný úrad zároveň s clom vyrubí dovozcovi aj DPH, t. j. daňová povinnosť vzniká dňa 29. 5. 2016. Clo, ako aj DPH je dovozca povinný zaplatiť do 10 dní odo dňa oznámenia colného dlhu, t. j. do 8. 6. 2016. Podľa ustanovenia § 49 ods. 2 písm. d) zákona o DPH platí, že platiteľ môže pri dovoze tovaru odpočítať daň, ak je daň zaplatená správcovi dane v tuzemsku pri dovoze tovaru. Právo na odpočítanie dane podľa § 49 zákona o DPH môže platiteľ uplatniť, ak má dovozný doklad potvrdený colným orgánom, v ktorom je platiteľ uvedený ako príjemca alebo dovozca.

Základ dane a sadzba dane

§ 22
Základ dane pri dodaní tovaru a služby

(1) Základom dane pri dodaní tovaru alebo služby je všetko, čo tvorí protihodnotu, ktorú dodávateľ

PP® tip
Vyskúšajte bezplatné testovanie produktu **www.danovecentrum.sk** a získajte on-line prístup ku všetkým daňovým a účtovným informáciám. Volajte +421 41 70 53 222.

prijal alebo má prijať od príjemcu plnenia alebo inej osoby za dodanie tovaru alebo služby, zníženú o daň. Do základu dane sa zahŕňa aj dotácia alebo príspevok, ktorý dodávateľ prijal alebo má prijať k cene tovaru alebo služby.

(2) Do základu dane podľa odseku 1 sa zahŕňajú aj

a) iné dane, clá a poplatky vzťahujúce sa na tovar alebo službu,
b) súvisiace náklady (výdavky), ako napríklad provízia, náklady na balenie, náklady na prepravu a náklady poistenia požadované dodávateľom od kupujúceho alebo zákazníka.

(3) Do základu dane podľa odseku 1 sa nezahŕňajú výdavky platené v mene a na účet kupujúceho alebo zákazníka, ktoré dodávateľ požaduje od kupujúceho alebo zákazníka (ďalej len „prechodné položky“). Pri dodaní tovaru v zálohovaných obaloch sa do základu dane podľa odseku 1 nezahŕňa záloha na zálohované obaly, ktoré sú dodané spolu s tovarom.

(4) Ak je v čase dodania tovaru alebo služby poskytnutá zľava z ceny alebo ak je poskytnutá zľava za skoršiu úhradu ceny, základ dane sa zníži o sumu zľavy.

(5) Pri dodaní tovaru podľa § 8 ods. 3 je základom dane cena, za ktorú bol tovar nadobudnutý vrátane nákladov súvisiacich s nadobudnutím, a ak bol tovar vytvorený vlastnou činnosťou, základom dane sú náklady na vytvorenie tovaru vlastnou činnosťou; pri dodaní tovaru, ktorý je podľa osobitného predpisu[26)] odpisovaným majetkom, je základom dane zostatková cena majetku zistená podľa osobitného predpisu[30)] a pri dodaní tovaru nadobudnutého na iný účel ako na ďalší predaj, ktorého obstarávacia cena je nižšia ako 1 700 eur vrátane a doba použiteľnosti je dlhšia ako jeden rok, je základom dane zostatková cena, ktorá sa určí ako pri majetku, ktorý by bol odpisovaný rovnomerne po dobu štyroch rokov. Pri dodaní služby podľa § 9 ods. 2 a 3 sú základom dane náklady na službu. Ak platiteľ odpočítal daň pomerne alebo vykonal úpravu odpočítanej dane, zohľadní tieto skutočnosti pri výpočte dane.

(6) Základom dane pri premiestnení tovaru podľa § 8 ods. 4 je cena, za ktorú bol tovar nadobudnutý vrátane nákladov súvisiacich s nadobudnutím, a ak bol tovar vytvorený vlastnou činnosťou, základom dane sú náklady na vytvorenie tovaru vlastnou činnosťou, pričom pri určení základu dane sa primerane uplatnia odseky 2 a 3.

(7) Pri dodaní tovarov a dodaní služieb v rámci predaja podniku alebo časti podniku tvoriacej samostatnú organizačnú zložku sa základ dane určí na základe dohodnutej ceny vzťahujúcej sa na jednotlivý prevádzaný hmotný majetok a nehmotný majetok a jednotlivé iné majetkovo využiteľné hodnoty. Základ dane sa nemôže znížiť o záväzky, ktoré prechádzajú na kupujúceho.

(8) Ak pri dodaní tovaru alebo dodaní služby osobám, ktoré majú osobitný vzťah k platiteľovi, ktorý dodáva tovar alebo službu, je protihodnota nižšia ako trhová hodnota na voľnom trhu a príjemca plnenia nie je platiteľom alebo je platiteľom, ktorý pri tomto tovare alebo službe nemá právo na odpočítanie dane v plnom rozsahu, základom dane je trhová hodnota na voľnom trhu. Trhovou hodnotou na voľnom trhu je suma, ktorú by príjemca plnenia musel zaplatiť pri obstaraní príslušného tovaru alebo služby v tuzemsku na rovnakom obchodnom stupni ako na tom, na ktorom sa dodanie tovaru alebo dodanie služby uskutočňuje, nezávislému dodávateľovi tovaru alebo služby v čase tohto dodania za podmienok spravodlivej hospodárskej súťaže. Ak nie je možné zistiť porovnateľné dodanie tovaru alebo služby, trhová hodnota na voľnom trhu je

a) pri dodaní tovaru suma, ktorá nie je nižšia ako kúpna cena príslušného tovaru alebo podobného tovaru, a ak kúpna cena neexistuje, náklady na vytvorenie tovaru vlastnou činnosťou príslušného tovaru v čase jeho dodania,
b) pri dodaní služby suma, ktorá nie je nižšia ako náklady na túto službu.

(9) Na účely odseku 8 osobami, ktoré majú osobitný vzťah k platiteľovi, sú

a) fyzické osoby, ktoré sú štatutárnym orgánom platiteľa, ktorý dodáva tovar alebo službu, alebo členom štatutárneho orgánu platiteľa, ktorý dodáva tovar alebo službu, ako aj fyzické osoby, ktoré sú im priamo podriadené,
b) fyzické osoby, ktoré sú členom dozornej rady platiteľa, ktorý dodáva tovar alebo službu,
c) osoby, ktoré priamo alebo nepriamo vlastnia alebo kontrolujú 10 % alebo viac akcií alebo podielov platiteľa, ktorý dodáva tovar alebo službu, a fyzické osoby, ktoré sú ich štatutárnym orgánom alebo členom ich štatutárneho orgánu,
d) osoby, v ktorých priamo alebo nepriamo vlastní alebo kontroluje 10 % alebo viac akcií alebo podielov platiteľ, ktorý dodáva tovar alebo službu, a fyzické osoby, ktoré sú ich štatutárnym orgánom alebo členom ich štatutárneho orgánu,
e) osoby, ktoré sú členom platiteľa, ktorý dodáva tovar alebo službu,
f) fyzické osoby, ktoré sú v pracovnoprávnom vzťahu voči platiteľovi, ktorý dodáva tovar alebo službu,
g) fyzické osoby, ktoré sú osobou blízkou[6ac)] fyzickej osobe uvedenej v písmene a), b), c), d) alebo f),

PP® tip
Páči sa vám portál **www.daneprolidi.cz**? No nenašli ste tému, ktorú potrebujete? Píšte na adresu **info@daneprolidi.cz** a staňte sa tak spolutvorcom nášho odborného portálu pre Českú republiku.

h) právnické osoby, ktorých štatutárny orgán, spoločník alebo člen je aj štatutárnym orgánom alebo spoločníkom platiteľa, ktorý dodáva tovar alebo službu,
i) fyzické osoby, ktoré žijú s platiteľom, ktorý dodáva tovar alebo službu, v domácnosti, [24a)]
j) osoby blízke[6ac)] platiteľovi, ktorý je fyzickou osobou a ktorý dodáva tovar alebo službu.

(10) Základom dane pri dodaní tovaru alebo dodaní služby pri použití viacúčelového poukazu je protihodnota zaplatená za poukaz znížená o daň; ak dodávateľ nemá informáciu o tejto protihodnote, základom dane je peňažná hodnota, ktorá je uvedená na viacúčelovom poukaze alebo v súvisiacej dokumentácii, znížená o daň vzťahujúcu sa na dodaný tovar alebo službu. Ustanovenie odseku 1 týmto nie je dotknuté.

Komentár k § 22

Základ dane pri dodaní tovaru a poskytovaní služieb a pri intrakomunitárnom nadobudnutí tovaru tvorí všetko, čo zakladá odplatu, ktorú dodávateľ získal alebo má získať od kupujúceho alebo od tretej strany, a to vrátane dotácií priamo viazaných na kúpnu cenu.

Základ dane zahŕňa aj (§ 22 ods. 2):
- *dane (okrem samotnej DPH), clo, dávky a poplatky,*
- *príležitostné výdavky, ako sú provízie, náklady na balenie, prepravu a poistenie, ktoré účtuje dodávateľ tovaru alebo služby kupujúcemu a sú súčasťou dodávky tovaru.*

Základ dane nezahŕňa (§ 22 ods. 3 a 4):
- *zníženie ceny (diskont) za platbu vopred,*
- *zľavy a rabaty poskytnuté zákazníkovi a zaúčtované v okamihu dodania tovaru alebo poskytnutia služby,*
- *čiastky, ktoré dodávateľ dostal od svojho zákazníka na úhradu výdavkov zaplatených v mene a na účet zákazníka a vedie ich ako priebežné položky vo svojom účtovníctve (daň z týchto plnení si nemôže odpočítať).*

Vplyv dotácií na základ dane

Predmetom DPH je len tá časť dotácie, ktorá sa dá identifikovať ako odplata za zdaniteľnú dodávku. Je nutné preveriť, či kupujúci tovarov alebo služieb majú prínos z dotácie, ktorá bola poskytnutá dotovanému subjektu. Cena, ktorú má zaplatiť kupujúci, sa musí stanoviť takým spôsobom, že sa bude znižovať proporcionálne k dotácii poskytnutej dodávateľovi tovarov alebo služieb.

V súvislosti s uvedeným je teda potrebné preskúmať, či skutočnosť, že dodávateľovi tovarov alebo služieb bola vyplatená dotácia, mu umožňuje predávať tovar alebo služby za nižšiu cenu, akú by musel požadovať pri absencii dotácie. ***Nie je nutné, aby dotácia korešpondovala presne zníženiu ceny dodávaných tovarov alebo služieb. Stačí, keď väzba medzi znížením ceny a dotáciou je zrejmá (môže to byť aj paušálna sadzba).***

Pri poskytnutí dotácie k cene ide o tri strany: subjekt poskytujúci dotácie; subjekt, ktorý má z nich prospech, a kupujúci tovarov alebo služieb, ktoré poskytol dotovaný subjekt.

Na rozdiel od dotácií k cene, prevádzkové dotácie pokrývajúce časť bežných nákladov takmer vždy ovplyvňujú nákladovú cenu tovarov alebo služieb, ktoré dodáva dotovaný subjekt.

Samotná skutočnosť, že dotácia môže ovplyvniť cenu tovarov a služieb, ktoré dodáva dotovaný orgán, nestačí na to, aby sa táto dotácia stala predmetom dane. Na to, aby dotácia bola priamo viazaná na cenu takýchto dodávok, je nutné aj to, aby bola osobitne zaplatená dotovanému subjektu, aby mohol zabezpečiť konkrétne tovary alebo služby. Len v takom prípade sa dá dotácia považovať za odplatu za dodávku tovarov alebo služieb, a teda byť predmetom dane. Na určenie toho, či dotácia je takouto odplatou, je potrebné, aby cena tovarov alebo služieb bola v princípe určená najneskôr do momentu uskutočnenia predmetnej udalosti. Väzba medzi dotáciou a cenou sa musí jednoznačne objaviť pri analýze jednotlivých prípadov okolností úhrady odplaty.

To znamená, ***že dotácie priamo viazané na cenu pokrývajú len dotácie, ktoré predstavujú celú odplatu alebo časť odplaty za dodanie tovarov alebo služieb a ktoré zaplatila tretia strana dodávateľovi.***

Nepeňažný vklad a základ dane

Podľa ustanovenia § 59 Obchodného zákonníka nepeňažným vkladom môže byť len majetok, ktorého hospodárska hodnota sa dá určiť, teda majetok, ktorý je oceniteľný peniazmi. Predmetom nepeňažného vkladu môžu byť hnuteľné veci, nehnuteľnosti, podnik alebo jeho časť, nehmotný majetok (práva k nehmotným statkom, ako aj záväzkové právo - pohľadávka, obchodné podiely, cenné papiere a pod.).

Prevzatím záväzku spoločníka poskytnúť spoločnosti vklad vzniká spoločníkovi vkladová povinnosť. Záväzok splatiť vklad je v zásade splnený okamihom, keď majetok tvoriaci predmet vkladu prejde zo spoločníka na spoločnosť. Jednotlivé spôsoby splnenia vkladovej povinnosti sú rôzne a závisia od toho, čo tvorí predmet vkladu.

PP® tip
Daňové centrum formou ročného predplatného k prémiovému prístupu na 12 mesiacov len za 231 € pre jedného užívateľa? Je to možné! Volajte vašej osobnej operátorke a objednajte si **firemný multi-prístup na Daňové centrum.**

Nepeňažný vklad do spoločnosti a určenie peňažnej sumy, v akej sa nepeňažný vklad započítava na vklad spoločníka, sa musia uviesť v spoločenskej zmluve, zakladateľskej zmluve alebo v zakladateľskej listine. Hodnota nepeňažného vkladu sa v prípade spoločnosti s ručením obmedzeným a akciovej spoločnosti určí znaleckým posudkom. Povinnosť znaleckého ocenenia vkladov sa netýka nepeňažných vkladov do verejnej obchodnej spoločnosti a do komanditnej spoločnosti.

Predmet každého nepeňažného vkladu sa posudzuje samostatne. Poskytnutie nepeňažného vkladu sa považuje za dodanie tovaru (§ 8 zákona o DPH) alebo dodanie služby (§ 9 - napr. prevod práva k nehmotnému majetku) za protihodnotu, s výnimkou, ak predmetom vkladu je podnik alebo jeho časť *(§ 10 zákona o DPH).*

Pri určení základu dane podľa § 22 zákona o DPH sa v prípade spoločnosti s ručením obmedzeným a akciovej spoločnosti protihodnotou rozumie suma nepeňažného vkladu zapísaná do obchodného registra.

Protihodnotou pri nepeňažnom vklade vloženom do verejnej obchodnej spoločnosti a komanditnej spoločnosti je hodnota dohodnutá v spoločenskej zmluve a zaúčtovaná v účtovníctve spoločnosti ako vklad.

Základ dane pri bezodplatnom dodaní

Jedným z predpokladov, aby dodanie tovaru alebo služby bolo predmetom DPH, je odplatnosť dodania, t. j. dodanie za protihodnotu. Analogicky potom, ak neexistuje protihodnota za dodanie tovaru alebo služby (čo je prípad bezodplatných plnení - darovania), neexistoval by ani dôvod pre zdanenie. Pretože v praxi by takáto zásada viedla k zneužívaniu a daňovým únikom, bol zavedený taký princíp, podľa ktorého v určitých prípadoch sa na bezodplatné plnenie (darovanie) hľadí tak, ako keby bolo plnením odplatným (napriek tomu, že neexistuje dohodnutá odplata). Zároveň je stanovené pravidlo pre vymedzenie základu dane na účely samotného zistenia výšky DPH.

V zákone o DPH je vyššie uvedené premietnuté do ustanovení:

- *§ 8 ods. 3, podľa ktorého bezodplatné dodanie tovaru platiteľom na jeho osobnú spotrebu alebo spotrebu jeho zamestnancov, resp. bezodplatné dodanie tovaru na iný účel ako na podnikanie sa považuje za dodanie za protihodnotu, ak zároveň pri obstaraní takéhoto tovaru bola platiteľom odpočítaná DPH. Uvedené však neplatí v dvoch prípadoch, a to: v prípade* ***tovaru bezodplatne dodaného na obchodné účely, ak hodnota tovaru nepresahuje 17 eur bez DPH za jeden kus a v prípade bezodplatného dodania obchodných vzoriek bez obmedzenia hodnoty vzorky;***
- *§ 9 ods. 2, podľa ktorého užívanie hmotného majetku, ktorý je vo vlastníctve platiteľa a je použitý na osobnú spotrebu platiteľa alebo jeho zamestnancov, alebo na iný účel ako na podnikanie a pri jeho obstaraní bola daň odpočítateľná, považuje sa za dodanie za protihodnotu;*
- *§ 9 ods. 3, podľa ktorého bezodplatné dodanie služby na osobnú spotrebu platiteľa alebo jeho zamestnancov alebo na iný účel ako na podnikanie sa považuje za dodanie služby za protihodnotu;*
- *§ 22 ods. 5, podľa ktorého pri bezodplatnom dodaní tovaru je základom dane cena, za ktorú bol tovar nadobudnutý vrátane súvisiacich nákladov, pri odpisovanom majetku je základom dane cena znížená o daňové odpisy. Pri bezodplatnom dodaní služby sú základom dane náklady na službu.*

Platiteľ dane, ktorý je povinný odviesť DPH z bezodplatného dodania tovaru podľa § 8 ods. 3 alebo bezodplatne dodanej služby podľa § 9 ods. 2, zohľadní pri výpočte dane prípadné skutočnosti, že si vstupnú daň odpočítaval v pomernej výške použitím koeficientu podľa § 50 alebo pri tovare, ktorý je v zmysle § 54 ods. 2 investičným majetkom, počas obdobia na úpravu odpočítanej dane vykonal jednu alebo viacero úprav odpočítanej dane.

Pri bezodplatnom dodaní tovaru podľa § 8 ods. 3 zákona o DPH, ktorý nie je odpisovaným majetkom podľa zákona o dani z príjmov (ide o drobný hmotný majetok), základ dane sa určí na základe fikcie štvorročného rovnomerného odpisovania tohto majetku. Po uplynutí tejto doby platiteľ dane nebude mať povinnosť odviesť DPH z celej kúpnej ceny v prípade jeho vyradenia.

Príklad: Vyradenie stoličiek platiteľom

Platiteľ previedol z podnikateľského majetku do majetku osobného - nepodnikateľského - 2 stoličky, ktoré zakúpil pred 5 rokmi v hodnote 80 eur a odpočítal si DPH.

Vzhľadom na skutočnosť, že ide o drobný hmotný majetok (obstarávacia cena bola nižšia ako 1 700 eur) a od jeho kúpy prešli viac ako 4 roky, platiteľovi nevznikla daňová povinnosť pri jeho vyradení z podnikania.

Trhová hodnota ako základ dane

Podľa § 22 ods. 8 zákona o DPH, ak pri dodaní tovaru alebo služby osobám, ktoré majú osobitný vzťah k platiteľovi, ktorý dodáva tovar alebo službu, je protihodnota nižšia ako trhová hodnota

PP® tip
Vyskúšajte bezplatné testovanie produktu **www.mzdovecentrum.sk** a získajte on-line prístup ku všetkým mzdovým a personálnym informáciám. Volajte +421 41 70 53 222.

na voľnom trhu a príjemca plnenia nie je platiteľom alebo je platiteľom a nemá právo na odpočítanie DPH v plnom rozsahu, základom dane je trhová hodnota na voľnom trhu.

Ustanovenie § 22 ods. 8 sa do zákona o DPH transponovalo na základe článku 80 smernice Rady 2006/112/ES s cieľom zabrániť daňovým únikom alebo vyhýbaniu sa dani z pridanej hodnoty. ***Určenie základu dane pri tovaroch a službách, ktoré sú dodané osobám, ktoré majú osobitný vzťah k platiteľovi dane, má zabrániť, aby daň z dodania tovaru nebola neporovnateľne nižšia ako daň na vstupe,*** *ktorú si dodávateľ uplatnil pri kúpe tovaru alebo pri prijatí tovarov a služieb, ktoré použil na vytvorenie tovaru vlastnou činnosťou (napr. nehnuteľnosti).*

Trhovou hodnotou na voľnom trhu sa na účely zákona o DPH rozumie suma, ktorú by príjemca plnenia musel zaplatiť pri obstaraní príslušného tovaru alebo služby v SR na rovnakom obchodnom stupni ako na tom, na ktorom sa uskutočňuje dodanie nezávislému dodávateľovi v čase tohto dodania za podmienok spravodlivej hospodárskej súťaže.

Ak nie je možné zistiť porovnateľné dodanie tovaru alebo služby, trhová hodnota na voľnom trhu je:

a) pri dodaní tovaru suma, ktorá nie je nižšia ako kúpna cena príslušného tovaru alebo podobného tovaru a ak kúpna cena neexistuje, náklady na vytvorenie tovaru vlastnou činnosťou,
b) pri dodaní služby suma, ktorá nie je nižšia ako náklady na túto službu.

Osobami, ktoré majú osobitný vzťah k platiteľovi - dodávateľovi, sú osoby spojené s dodávateľom v rámci pracovných vzťahov a vzťahov rodinných. Osoby s osobitným vzťahom k platiteľovi sú v ustanovení § 22 ods. 9 presne vymenované. Ide o:

- *fyzické osoby, ktoré sú konateľom, spoločníkom alebo členom dozornej rady dodávateľa, akcionári, ktorí vlastnia alebo kontrolujú najmenej 10 % akcií alebo podielov; zamestnanci dodávateľa,*
- *právnické osoby, ktorých štatutárny orgán, spoločník alebo člen sú aj štatutárnym orgánom alebo spoločníkom platiteľa - dodávateľa,*
- *osoby blízke dodávateľovi - podľa § 116 Občianskeho zákonníka blízkou osobou je príbuzný v priamom rade, súrodenec a manžel, iné osoby v pomere rodinnom alebo obdobnom sa pokladajú za osoby sebe navzájom blízke, ak by ujmu, ktorú utrpela jedna z nich, druhá dôvodne pociťovala ako vlastnú ujmu.*

V súvislosti s aplikáciou tohto ustanovenia môže byť v praxi problém, ako stanoviť „objektívnu“ a správcom dane „akceptovateľnú“ trhovú hodnotu, napr. v prípade nehnuteľnosti, u ktorej sa trhová hodnota môže značne odlišovať v závislosti od lokality, použitého stavebného materiálu a pod. Prípadne, či je možné akceptovať trhovú hodnotu uvedenú v znaleckom posudku vypracovanom na tento účel, keď hodnota uvádzaná v znaleckom posudku zohľadňujúca aj polohovú diferenciáciu je nižšia, ako sú obstarávacie náklady na vytvorenie tovaru (napr. nehnuteľnosti).

Barterové obchody a základ dane

Jednou z foriem obchodovania medzi spoločnosťami je vzájomná výmena tovarov alebo služieb - barter. Táto forma umožní obchodovať, i keď spoločnosť nemá voľné finančné zdroje, pretože nedochádza k finančnému vyrovnaniu, ale dochádza k vzájomnej výmene produktov.

V prípade barterových obchodov pojem protihodnota z hľadiska DPH nepredstavuje peňažné vyrovnanie pohľadávky vzniknutej dodaním tovaru alebo služby, ale protihodnota predstavuje vyrovnanie dodaním iného tovaru alebo služby.

Hodnota vymieňaných produktov a tým aj výška protihodnoty na účely DPH musí v týchto prípadoch vyplývať z dohodnutých obchodných podmienok medzi dodávateľom a odberateľom. Ak napríklad platiteľ č. 1 uskutoční dodanie voči platiteľovi č. 2 v hodnote 3 000 eur vrátane DPH a platiteľ č. 2 uskutoční dodanie voči platiteľovi č. 1 v hodnote 3 100 eur vrátane DPH, potom platiteľ č. 1 odvedie DPH z protihodnoty 3 000 eur (3 000 x 20) : 120, t. j. 500 eur a platiteľ č. 2 odvedie DPH z protihodnoty 3 100 eur (3 100 x 20) : 120, t. j. 516,70 eura, a to bez ohľadu na to, ako si dohodnú vyrovnanie rozdielu 100 eur.

Podľa ods. 10 základom dane pri dodaní tovaru alebo dodaní služby pri použití viacúčelového poukazu je protihodnota zaplatená za poukaz znížená o daň. Ak dodávateľ nemá informáciu o tejto protihodnote, základom dane je peňažná hodnota, ktorá je uvedená na viacúčelovom poukaze alebo v súvisiacej dokumentácii, znížená o daň vzťahujúcu sa na dodaný tovar alebo službu.

§ 23
Základ dane pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu

(1) Základ dane pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11 a 11a sa určí podľa § 22 ods. 1 až 4 okrem nadobudnutia tovaru podľa odseku 2.

(2) Pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11 ods. 8 sa základ dane určí podľa § 22 ods. 6.

PP® tip
Úplné znenia daňových predpisov nájdete v časopise **ÚZ – úplné znenia.** Pre viac informácií a objednávanie kliknite na **www.zakon.sk** alebo volajte +421 41 70 53 222.

Komentár k § 23

Pri nadobudnutí tovaru z iného členského štátu platiteľom v SR pre určenie základu dane platia všeobecné pravidlá, t. j. do základu dane sa zahrnie aj dotácia k cene, iné dane a poplatky, súvisiace náklady, základ dane sa zníži o prípadnú zľavu poskytnutú v čase dodania. Naopak, do základu dane sa nezahrnú priebežné položky (platené v mene a na účet zákazníka).

Pri premiestnení vlastného tovaru platiteľa z iného členského štátu do SR sa do základu dane zahrnú aj náklady, ktoré súvisia s nadobudnutím tovaru.

V prípade, ak platiteľ - dodávateľ, z iného členského štátu nesprávne fakturuje s DPH platnou v štáte dodávateľa, platiteľ v SR - odberateľ, je povinný vykonať samozdanenie, základom dane je fakturovaná cena bez zahraničnej DPH.

§ 24
Základ dane pri dovoze tovaru

(1) Základom dane pri dovoze tovaru je colná hodnota tovaru.

(2) Ak nie sú zahrnuté do colnej hodnoty tovaru, zahŕňajú sa do základu dane pri dovoze tovaru aj
a) dane, clá a iné platby splatné v zahraničí a splatné pri dovoze tovaru okrem dane, ktorá sa má vymerať,
b) súvisiace náklady (výdavky), ako napríklad provízia, náklady na balenie, náklady na prepravu a náklady poistenia vzniknuté do prvého miesta určenia v tuzemsku.

(3) Prvé miesto určenia v tuzemsku podľa odseku 2 písm. b) je miesto uvedené v nákladnom liste alebo inom sprievodnom dokumente sprevádzajúcom dovážaný tovar do tuzemska. Ak takéto miesto nie je uvedené, za prvé miesto určenia v tuzemsku sa považuje miesto prvej prekládky tovaru v tuzemsku.

(4) Do základu dane sa zahŕňajú aj náklady (výdavky) podľa odseku 2 písm. b), ktoré sa týkajú prepravy tovaru na iné miesto určenia na území Európskej únie, ako je tuzemsko, ak toto miesto je pri dovoze tovaru známe.

(5) Do základu dane sa nezahŕňa zľava z ceny tovaru a zľava za skoršiu úhradu ceny tovaru.

(6) Pri späť dovážanom tovare prepustenom do colného režimu voľný obeh z colného režimu pasívny zušľachťovací styk je základom dane hodnota spracovateľských operácií vykonaných v treťom štáte a položky podľa odseku 2; hodnota spracovateľských operácií sa do základu dane nezahrnie, ak sú tieto spracovateľské operácie službami s miestom dodania v tuzemsku podľa § 15 ods. 1.

Komentár k § 24

*Do **základu dane pri dovoze tovaru** sa zahrnú aj dane, clá a iné platby splatné v zahraničí a pri dovoze a súvisiace náklady (provízie, prepravné, poistné a pod.) vzniknuté do prvého miesta určenia v SR. Prvé miesto určenia v SR je miesto uvedené v sprievodnom dokumente, ktorý sprevádza dovážaný tovar. Ak nie je uvedené, považuje sa za takéto miesto miesto prvej prekládky tovaru v SR.*

Ak sa má dovážaný tovar prepraviť zo SR na iné miesto v rámci EÚ a toto miesto je pri dovoze tovaru do SR známe, zahrnú sa do základu dane aj náklady súvisiace s prepravou tovaru na toto miesto.

V súvislosti s určením základu dane pri dovoze tovaru podľa § 24 ods. 6 zákona o DPH sa v prípade spätne dovezeného tovaru vo forme zušľachteného výrobku, keď bol tovar prepustený do pasívneho zušľachťovacieho styku, hodnota spracovateľských operácií zahŕňa do základu dane.

Spracovateľské operácie sú práce - služby súvisiace s ocenením hnuteľného hmotného majetku. Pri týchto službách poskytnutých zdaniteľnou osobou v zahraničí dochádza k prenosu daňovej povinnosti na príjemcu služby - zdaniteľnú osobu v SR. Znamená to, že zdaniteľná osoba v SR je podľa § 69 ods. 3 zákona o DPH osobou povinnou priznať daň z prijatých služieb od zahraničného dodávateľa, t. j. aj z tretieho štátu.

V prípade spracovateľských operácií teda dochádza k prenosu miesta dodania služby na slovenského odberateľa, ktorý vykoná samozdanenie týchto spracovateľských operácií.

Z uvedeného vyplýva, že pri akceptácii oboch ustanovení (§ 24 ods. 6 aj § 69 ods. 3) dochádza k dvojitému zdaneniu spracovateľských operácií.

*Aby nedochádzalo k dvojitému zdaneniu pri zahrnutí spracovateľských operácií do základu dane pri dovoze tovaru, **s účinnosťou od 1. 1. 2016 novelizáciou ustanovenia § 24 ods. 6 je zabezpečené, aby DPH pri spracovateľských operáciách v uvedených prípadoch nebola zahrnutá do základu dane, ak dovozca je zdaniteľnou osobou, ktorá je povinná zdaniť hodnotu služieb vykonaných na spätne dovezenom tovare podľa § 69 ods. 3.***

*Z novelizovaného ustanovenia § 24 ods. 6 zákona o DPH vyplýva zmena spôsobu výpočtu základu DPH pri spätnom dovoze tovaru po colnom režime **pasívny zušľachťovací styk,** a to v tých prípadoch, ak je miestom dodania služby, t. j. operácie*

PP® tip
Zvykli ste si na náš portál Daňové centrum? V podobnom štýle sme uviedli na český trh **portál Dane pro lidi** (DPL). Portál **www.daneprolidi.cz** je denne aktualizovaný a doplňovaný odbornými článkami, príkladmi z praxe...

vykonanej v rámci colného režimu pasívny zušľachťovací styk SR podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH.

V zmysle § 15 ods. 1 zákona o DPH je miestom dodania služby zdaniteľnej osobe miesto, kde má táto osoba sídlo alebo miesto podnikania. 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.

Na účely určenia miesta dodania služby podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH sa v zmysle § 15 ods. 4 zákona o DPH za zdaniteľnú osobu považuje aj právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou a je identifikovaná pre daň. Zdaniteľná osoba, ktorá vykonáva aj činnosti, ktoré nie sú predmetom dane, sa tiež považuje za zdaniteľnú osobu pre všetky služby, ktoré sú jej dodané (napr. obec).

Vzhľadom na to, že dňom dodania služby vzniká zdaniteľnej osobe daňová povinnosť podľa § 19 zákona o DPH, nemôžu byť tie isté spracovateľské operácie zdanené ešte raz tej istej zdaniteľnej osobe v tuzemsku pri spätnom dovoze.

Pri stanovovaní základu pre výpočet DPH je potrebné skúmať, či osoba, ktorá je dlžníkom v colnom konaní, je zdaniteľnou osobou a či miestom dodania služby je tuzemsko. *V prípade, ak tieto podmienky sú splnené, do základu pre výpočet DPH pri spätnom dovoze po colnom režime pasívny zušľachťovací styk sa hodnota spracovateľských operácií nezahrnie.*

Dodávateľ služby môže okrem samotnej práce dodať počas zušľachťovania tovaru aj ďalší materiál, ktorý bude zapracovaný do finálneho výrobku, resp. bude počas spracovania spotrebovaný. V prípade, ak takýto materiál bude fakturovaný spolu s cenou práce tým istým dodávateľom zdaniteľnej osobe v tuzemsku, bude ***hodnota tohto materiálu považovaná za súčasť spracovateľských operácií, ktoré nebudú vstupovať do základu pre výpočet DPH pri spätnom dovoze.***

V prípade, ak v rámci colného režimu pasívny zušľachťovací styk bude spracovaný materiál, ktorý nebol dočasne vyvezený objednávateľom služby (držiteľom povolenia) a nebol ani dodaný dodávateľom služby (napr. tovar zakúpený v tretej krajine držiteľom povolenia, resp. dodaný iným subjektom, ako je dodávateľ služby), ***hodnota takéhoto tovaru bude vstupovať do základu pre vymeranie DPH pri prepúšťaní tovaru do colného režimu voľný obeh po colnom režime pasívny zušľachťovací styk.***

Príklad: Dodávateľ spracovateľskej operácie fakturuje cenu práce

Podnikateľ v SR - držiteľ povolenia pre colný režim pasívny zušľachťovací styk, dočasne vyvezie tovar na Ukrajinu, kde je v rámci spracovateľských operácií vyrobený výrobok. Žiadny iný materiál do spracovateľskej operácie nevstupuje. Dodávateľ služby - ukrajinský podnikateľ - vystaví faktúru slovenskému podnikateľovi za vykonanú službu, je to cena za vykonané práce. Tieto náklady nebudú vstupovať do základu pre výpočet DPH pri spätnom dovoze.

Príklad: Dodávateľ spracovateľskej operácie fakturuje cenu práce a materiál

Podnikateľ v SR - držiteľ povolenia pre colný režim pasívny zušľachťovací styk, dočasne vyvezie tovar na Ukrajinu, kde je v rámci spracovateľských operácií vyrobený finálny výrobok. Do spracovateľskej operácie vstupuje aj tovar, ktorý dodá ukrajinský podnikateľ - dodávateľ služby, a tento tovar je spolu s cenou práce fakturovaný slovenskému podnikateľovi (nie je podstatné, či sú tieto dve položky na faktúre uvedené osobitne alebo nie). Hodnota tovaru dodaného spolu so službou dodávateľom služby nebude vstupovať do základu pre výpočet DPH pri spätnom dovoze.

Príklad: Materiál fakturovaný iným subjektom ako tým, ktorý vykonával v zahraničí spracovateľskú operáciu

Podnikateľ v SR - držiteľ povolenia pre colný režim pasívny zušľachťovací styk, dočasne vyvezie tovar na Ukrajinu, kde je v rámci spracovateľských operácií vyrobený konečný výrobok.

Do spracovateľskej operácie vstupuje aj tovar (materiál), ktorý dodá ukrajinský podnikateľ, iný, ako je dodávateľ služby. Slovenskému podnikateľovi je fakturovaná cena práce dodávateľom služby, ktorá pri spätnom dovoze nebude zahrnutá do základu pre výpočet DPH. Suma za tovar (materiál), ktorý dodal iný subjekt ako dodávateľ služby, bude fakturovaná týmto iným subjektom slovenskému podnikateľovi. Táto hodnota bude tvoriť súčasť základu pre výpočet DPH pri spätnom dovoze.

Príklad: Držiteľ povolenia pre colný režim pasívny zušľachťovací styk je zdaniteľnou osobou neusadenou v SR

Zahraničná zdaniteľná osoba (nemá v SR sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko ani sa v SR obvykle nezdržiava) je držiteľom povolenia pre colný režim pasívny zušľachťovací styk, dočasne vyvezie tovar na Ukrajinu, kde je v rámci spracovateľských operácií vyrobený finálny výrobok.

Žiadny iný materiál do spracovateľskej operácie nevstupuje. Dodávateľ služby - ukrajinský podnikateľ, vystaví faktúru tejto zahraničnej zdaniteľnej osobe za vykonanú službu - cenu práce. Tovar je po spracovaní spätne dovezený na colné územie

PP® Tip Všetky **zaujímavé publikácie a zdroje,** ktoré vám prinesú **plnohodnotné informácie,** nájdete na **www.zakon.sk**.

EÚ a prepúšťaný do voľného obehu v SR zahraničnou zdaniteľnou osobou. Fakturovaná hodnota spracovateľských operácií sa do základu pre výpočet DPH zahrnie.

§ 25
Oprava základu dane

(1) Základ dane pri dodaní tovaru alebo služby a pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu sa opraví
a) pri úplnom alebo čiastočnom zrušení dodávky tovaru alebo služby a pri úplnom alebo čiastočnom vrátení dodávky tovaru,
b) pri znížení ceny tovaru alebo služby po vzniku daňovej povinnosti,
c) pri zvýšení ceny tovaru alebo služby.

(2) Ak sa po nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu vráti nadobúdateľovi spotrebná daň zaplatená v členskom štáte, z ktorého bol tovar odoslaný alebo prepravený, základ dane sa zníži o sumu vrátenej spotrebnej dane.

(3) Rozdiel medzi pôvodným základom dane a opraveným základom dane a rozdiel medzi pôvodnou daňou a opravenou daňou sa uvedie v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, v ktorom sa vyhotovil doklad o oprave základu dane, a pri oprave základu dane pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu alebo pri dodaní tovaru alebo služby, keď je povinný platiť daň nadobúdateľ tovaru alebo príjemca služby, rozdiel sa uvedie v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, v ktorom nadobúdateľ tovaru alebo príjemca služby obdržal doklad o oprave základu dane. Ak sa pri oprave základu dane nevyhotovuje doklad o oprave základu dane, uvedie sa rozdiel medzi pôvodným základom dane a opraveným základom dane a rozdiel medzi pôvodnou daňou a opravenou daňou v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, v ktorom nastala skutočnosť, ktorá má za následok opravu základu dane.

(4) Colný orgán vráti alebo odpustí daň pri dovoze tovaru na základe žiadosti v prípadoch podľa čl. 116 až 121 nariadenia (EÚ) č. 952/2013 s výnimkou prípadu, ak platiteľ môže odpočítať daň z dovezeného tovaru v plnom rozsahu; táto výnimka sa nevzťahuje na prípad podľa čl. 117 nariadenia (EÚ) č. 952/2013.

[Odložená účinnosť:
Zákon č. 360/2013 Z. z. Účinnosť od 1. januára druhého kalendárneho roka nasledujúceho po kalendárnom roku, v ktorom Európska komisia (Eurostat) zverejnila údaje o výške dlhu verejnej správy Slovenskej republiky, podľa ktorých rozdiel medzi horným limitom dlhu verejnej správy ustanoveným pre príslušný rozpočtový rok a aktuálnou výškou dlhu verejnej správy Slovenskej republiky za tento príslušný rozpočtový rok je väčší ako 11 percentuálnych bodov:

(4) Colný orgán vráti alebo odpustí daň pri dovoze tovaru na základe žiadosti v prípadoch podľa čl. 116 až 121 nariadenia (EÚ) č. 952/2013 s výnimkou prípadu, ak platiteľ môže odpočítať daň z dovezeného tovaru v plnom rozsahu; táto výnimka sa nevzťahuje na prípad podľa čl. 117 nariadenia (EÚ) č. 952/2013. Ak pri dovoze tovaru nevyrubuje daň colný orgán, zníženie základu dane a dane pri dovoze tovaru vykoná platiteľ najskôr v zdaňovacom období, v ktorom colný orgán vráti alebo odpustí clo, a zvýšenie základu dane a dane pri dovoze tovaru vykoná platiteľ v zdaňovacom období, v ktorom sa colná hodnota tovaru zvýšila; oprava základu dane a dane sa nevykoná, ak platiteľ môže alebo mohol odpočítať daň z dovezeného tovaru v plnom rozsahu.]

(5) Ak pri dovoze tovaru vznikne daňová povinnosť v tuzemsku právnickej osobe z iného členského štátu, ktorá nie je zdaniteľnou osobou, colný orgán vráti tejto osobe daň zaplatenú pri dovoze, ak
a) ide o tovar odoslaný alebo prepravený z územia tretieho štátu a miestom určenia tovaru je iný členský štát ako tuzemsko a
b) táto osoba preukáže, že nadobudnutie tovaru bolo predmetom dane v členskom štáte určenia tovaru.

(6) Základ dane a daň sa nemusí opraviť, ak platiteľ zníži cenu tovaru alebo služby po vzniku daňovej povinnosti voči inému platiteľovi za predpokladu, že na takom postupe sa obidve strany písomne dohodli.

(7) Pri oprave základu dane sa použije sadzba dane, ktorá bola platná v čase vzniku daňovej povinnosti pri zdaniteľnom obchode, na ktorý sa oprava základu dane vzťahuje.

Komentár k § 25

Oprava základu dane

Dôvody opravy základu dane sú uvedené v § 25 zákona o DPH. V podstate ide o prípady, kedy sú vyhotovené dobropisy alebo ťarchopisy, i keď zákon o DPH tieto pojmy nepoužíva, používa pojem oprava základu dane a dane. Každý doklad, ktorý mení a dopĺňa pôvodnú faktúru, musí sa na ňu jednoznačne odvolávať a tiež sa považuje za faktúru na účely DPH (§ 71 ods. 2). Doklad o oprave okrem povinných náležitostí podľa § 71 ods. 2 zákona o DPH musí obsahovať aj poradové číslo pôvodnej faktúry a údaje, ktoré sa menia [§ 74 ods. 3 písm. d)].

PP® tip
EPI monitoring (monitoring.epi.sk) – unikátny nástroj na preverovanie a vyhľadávanie nových obchodných partnerov, ale aj na spoľahlivé sledovanie informácií o subjektoch, ktoré sú v konkurze alebo likvidácii.

Pri oprave základu dane u tovaru alebo služby, u ktorých došlo k zmene sadzby DPH, sa použije sadzba dane platná v čase vzniku daňovej povinnosti pri pôvodnom zdaniteľnom plnení.

V prípade, ak bola fakturácia pôvodnej dodávky vykonaná v inej mene ako euro, platiteľ bol povinný pri určení daňovej povinnosti prepočítať cudziu menu na eurá referenčným výmenným kurzom určeným a vyhláseným Európskou centrálnou bankou alebo Národnou bankou Slovenska v deň predchádzajúci dňu vzniku daňovej povinnosti, prípadne kurzom platným podľa colných predpisov v deň vzniku daňovej povinnosti. Pri oprave základu dane použije platiteľ kurz, ktorý použil pri vzniku daňovej povinnosti.

Platiteľ nie je povinný opraviť základ dane a daň, ak zníži cenu tovaru alebo služby po vzniku daňovej povinnosti voči inému platiteľovi za predpokladu, že na takomto postupe sa obidve strany písomne dohodli, takýto postup umožňuje § 25 ods. 6 zákona o DPH.

Uvedenie opravy základu dane a dane v daňovom priznaní

Zákon o DPH v ustanovení § 25 ods. 3 uvádza, kedy sa uvádzajú do daňového priznania rozdiely vzniknuté opravou základu dane.

Podľa § 25 zákona o DPH však nepostupuje platiteľ dane v prípade nesprávne uplatnenej sadzby dane, resp. oslobodenia od dane. V takom prípade je potrebné opravu vykonať podaním dodatočného daňového priznania k zdaňovaciemu obdobiu, v ktorom k dodaniu došlo.

Údaje vyplývajúce z opravy základu dane a dane sa v daňovom priznaní uvádzajú v samostatných riadkoch 26 a 27, ak opravy majú vplyv na daň v tuzemsku.

Oprava základu dane pri plneniach oslobodených od dane, ktoré neovplyvňujú výšku dane v tuzemsku, sa uvádza v riadkoch 15 až 17.

Platiteľ dane, ktorý dodáva služby, pri ktorých vzniká povinnosť platiť daň zákazníkovi v inom členskom štáte, fakturuje služby bez dane z pridanej hodnoty a základ dane neuvádza v daňovom priznaní podanom v tuzemsku. Ak platiteľ dane opraví základ dane pri takto poskytovaných službách, rovnako rozdiel medzi pôvodným základom dane a opraveným základom dane neuvádza v daňovom priznaní.

Ak nadobúdateľ tovaru v tuzemsku z iného členského štátu dostane doklad o oprave základu dane od dodávateľa z iného členského štátu, opravuje základ dane a daň, pretože z nadobudnutia tovaru uplatňoval daň v tuzemsku. Údaje o oprave základu dane a dane uvádza v riadkoch 26 a 27 daňového priznania. Zároveň platiteľ dane uplatňuje aj opravu odpočítanej dane a údaj o oprave odpočítanej dane uvádza v riadku 28 daňového priznania. Ak je nadobúdateľom tovaru v tuzemsku osoba, ktorá je registrovaná pre daň podľa § 7 zákona o dani z pridanej hodnoty, opravuje v prípade prijatia dokladu o oprave základu dane len základ dane a daň v riadkoch 26 a 27 daňového priznania.

Ak zákazník, ktorý je osobou povinnou platiť daň podľa ustanovenia § 69 ods. 2 až 4 zákona o dani z pridanej hodnoty, dostane doklad o oprave základu dane, opravuje základ dane a daň, lebo uplatnil samozdanenie pri prijatých službách alebo prijatom tovare s montážou alebo inštaláciou od zahraničnej osoby z iného členského štátu alebo tretieho štátu v tuzemsku (pri § 69 ods. 4 zákona o dani z pridanej hodnoty ide len o prijatie služby od zahraničnej osoby z iného členského štátu).

Ak je osoba povinná platiť daň podľa § 69 ods. 2 až 4 zákona o dani z pridanej hodnoty platiteľom dane, opravuje aj odpočítanú daň podľa § 53 cit. zákona a údaje uvádza v riadku 28 daňového priznania.

*Ustanovenie § 25 ods. 4 zákona o dani z pridanej hodnoty upravuje, **kedy colný orgán vracia alebo odpúšťa daň pri dovoze tovaru.** Podľa § 53 cit. zákona sa opravuje odpočítaná daň v prípade, ak bola daň zaplatená pri dovoze tovaru dodatočne vrátená alebo dodatočne zvýšená. Údaje o oprave odpočítanej dane sa uvádzajú do riadku 28 daňového priznania.*

Ak sa opravuje základ dane podľa § 25 zákona o DPH pri dodaní tovaru do iného členského štátu, táto oprava sa uvádza v súhrnnom výkaze podanom za obdobie, v ktorom bola oprava základu dane oznámená nadobúdateľovi tovaru. S cieľom zachovať väzbu na údaje vykazované v súhrnnom výkaze sa oprava základu dane pri dodaní tovaru do iného členského štátu, ktorý je oslobodený od dane podľa § 43 ods. 1 a 4 zákona o DPH, uvádza v riadku 15 a 16 daňového priznania.

*Obdobným spôsobom, ako sa vykazuje oprava základu dane pri dodaní tovaru do iného členského štátu, ktorý je oslobodený od dane podľa § 43 ods. 1 a 4 zákona o DPH, sa vykazuje aj **oprava základu dane pri iných dodaniach tovaru oslobodených od dane,** čo znamená, že oprava základu dane sa uvedie v riadku 15 daňového priznania. Pokiaľ ide o opravu základu dane pri plneniach oslobodených od dane podľa § 46, § 47 a § 48 ods. 8 zákona o DPH, táto oprava základu dane sa okrem uvedenia v riadku 15 uvádza aj v riadku 17 daňového priznania k DPH.*

PP® tip Rýchle a prehľadné informácie o **finančnej situácii a platobnej disciplíne** obchodných spoločností a iných subjektov nájdete na **monitoring.epi.sk.**

V prípade, že opravu základu dane vykonáva prvý odberateľ pri trojstrannom obchode, z poučenia na vyplnenie daňového priznania k DPH nevyplýva povinnosť uviesť rozdiel v základe dane vyplývajúci z opravy základu dane v daňovom priznaní podanom v tuzemsku. Prvý odberateľ, ktorý je platiteľom dane z pridanej hodnoty v tuzemsku, vykazuje (informatívne) v samostatnej časti na konci daňového priznania pred údajmi dodatočného daňového priznania len základ dane za všetky tovary nadobudnuté z iného členského štátu v členskom štáte druhého odberateľa a základ dane za všetky tovary dodané druhému odberateľovi.

V poučení ***na vyplnenie súhrnného výkazu nie je upravený postup pri oprave základu dane,*** *toto poučenie upravuje len postup v prípade nesprávne uvedenej hodnoty dodaného tovaru bez väzby na opravu základu dane.*

Na základe uvedeného prvý odberateľ pri trojstrannom obchode nemá povinnosť vykázať opravu základu dane v daňovom priznaní ani v súhrnnom výkaze.

§ 26
Prepočet cudzej meny a zaokrúhľovanie dane

(1) Ak sa požaduje platba pri dodaní tovaru, dodaní služby alebo nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu v cudzej mene, prepočíta sa na účely určenia základu dane na eurá referenčným výmenným kurzom určeným a vyhláseným Európskou centrálnou bankou alebo Národnou bankou Slovenska[5a)] v deň predchádzajúci dňu vzniku daňovej povinnosti. Osoba povinná platiť daň môže používať na prepočet cudzej meny na eurá kurz platný podľa colných predpisov v deň vzniku daňovej povinnosti; rozhodnutie používať kurz platný podľa colných predpisov sa musí písomne oznámiť daňovému úradu pred jeho prvým použitím a je záväzné počas celého kalendárneho roka. Pri oprave základu dane podľa § 25 sa použije kurz, ktorý sa použil pri vzniku daňovej povinnosti.

(2) Pri prepočte cudzej meny na eurá pri určení základu dane pri dovoze tovaru sa postupuje podľa colných predpisov.

(3) Daň vypočítaná pri dodaní tovaru, dodaní služby a nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu sa zaokrúhľuje na najbližší eurocent do 0,005 eura nadol a od 0,005 eura vrátane nahor.

(4) Daň vypočítaná pri dovoze tovaru sa zaokrúhľuje na najbližší eurocent do 0,005 eura nadol a od 0,005 eura vrátane nahor.

Komentár k § 26

V prípade, ak je platba za fakturovanú dodávku požadovaná od platiteľa v cudzej mene, nie v eurách, platiteľ je povinný na účely určenia základu dane túto sumu prepočítať na eurá, môže to vykonať dvoma spôsobmi:

- *použije referenčný kurz vyhlásený Európskou centrálnou bankou alebo Národnou bankou SR v deň predchádzajúci vzniku daňovej povinnosti alebo*
- *použije kurz platný podľa colných predpisov v deň vzniku daňovej povinnosti. Použitie tohto kurzu je platiteľ povinný oznámiť daňovému úradu pred jeho prvým použitím a následne je povinný ho používať celý kalendárny rok.*

Pri oprave základu dane platiteľ použije kurz, ktorý použil pri vzniku daňovej povinnosti. Vypočítaná daň sa zaokrúhľuje matematicky na eurocenty.

§ 27
Sadzby dane

(1) Základná sadzba dane na tovary a služby je 20 % zo základu dane na obdobie podľa § 85j ods. 1.

(2) Znížená sadzba dane 10 % zo základu dane sa uplatňuje na

a) tovary uvedené v prílohe č. 7 a služby uvedené v prílohe č. 7a,
b) tovary a služby, ktoré v rámci aktivít sociálnej ekonomiky[6ad)] registrovaný sociálny podnik,[6ae)] ktorý 100 % svojho zisku po zdanení používa na dosiahnutie svojho hlavného cieľa, dodáva oprávnenému zákazníkovi, ak tým nedochádza k narušeniu hospodárskej súťaže nezlučiteľnému s vnútorným trhom, pričom oprávneným zákazníkom je osoba iná ako zdaniteľná osoba, ak je fyzickou osobou, subjektom sociálnej ekonomiky[6af)] alebo subjektom verejnej správy.

(3) Na účely správneho zatriedenia tovaru do číselného kódu podľa prílohy č. 7 sa použije záväzná informácia o nomenklatúrnom zatriedení tovaru vydaná colným orgánom podľa osobitného predpisu.[6b)]

(4) Pri zmene sadzby dane sa použije pri každom vzniku daňovej povinnosti sadzba dane platná v deň vzniku daňovej povinnosti.

Komentár k § 27

Základná sadzba dane je 20 %, znížená sadzba je 10 %. Na účely správneho zatriedenia tovaru do číselného kódu sa použije informácia poskytnutá colným orgánom.

PP® tip
Každý mesiac pre vás pripravujeme niekoľko nových videoškolení o najdôležitejších zmenách v legislatíve alebo horúcich témach. Aktuálnu ponuku videoškolení nájdete na **www.profivzdelavanie.sk.**

Pri zmene sadzby je rozhodujúce, aká sadzba bola platná v deň vzniku daňovej povinnosti. Znížená sadzba dane 10 % zo základu dane sa uplatní na:

a) tovary uvedené v prílohe č. 7 a služby uvedené v prílohe č. 7a;

b) ubytovacie služby s kódom 55 v štatistickej klasifikácii produktov podľa činností, tzv. CPA

c) tovary a služby, ktoré v rámci aktivít sociálnej ekonomiky registrovaný sociálny podnik, ktorý 100 % svojho zisku po zdanení používa na dosiahnutie svojho hlavného cieľa, dodáva oprávnenému zákazníkovi, ak tým nedochádza k narušeniu hospodárskej súťaže nezlučiteľnému s vnútorným trhom, pričom oprávneným zákazníkom je osoba iná ako zdaniteľná osoba, ak je fyzickou osobou, subjektom sociálnej ekonomiky alebo subjektom verejnej správy.

Registrovaný sociálny podnik musí využívať 100 % svojho zisku po zdanení na dosiahnutie svojho hlavného cieľa. Oprávneným zákazníkom je osoba iná ako zdaniteľná osoba, ak je fyzickou osobou, subjekt sociálnej ekonomiky alebo subjekt verejnej správy.

Oslobodenie od dane

§ 28
Poštové služby

Oslobodené od dane sú univerzálne poštové služby.[7] Oslobodené od dane je aj dodanie tovaru, ktorý súvisí s poskytovanou univerzálnou poštovou službou.

Komentár k § 28

Poštové služby oslobodené od dane upravuje § 28 zákona o DPH. Podľa tohto ustanovenia oslobodené od dane sú univerzálne poštové služby (§ 3 zákona č. 324/2011 Z. z.) a aj dodanie tovaru, ktorý súvisí s poskytovanou univerzálnou poštovou službou. Univerzálne poštové služby môže poskytovať len subjekt, ktorý má na predmetné služby licenciu.

Príklad: Fakturácia poštovného

Firma fakturuje klientovi dodanie tovaru zaslaného poštou, pričom na faktúre okrem ceny tovaru uvádza aj cenu poštovného.

Podľa § 22 ods. 2 sa do základu dane zahŕňajú aj iné dane, clá a poplatky vzťahujúce sa na tovar alebo službu, ako aj súvisiace náklady.

Z uvedeného vyplýva, že náklady, ktoré dodávateľovi tovaru vzniknú v spojitosti s dodaním tovaru, sa nezdaňujú osobitne. Osobitne je možné zdaňovať iba taký „náklad“, ktorý tvorí samostatné poskytnutie služby alebo tovaru, t. j. ak si ho objednávateľ objednal ako samostatné plnenie. To znamená, ak poštovné je súvisiacim nákladom dodávateľa pri dodaní tovaru, potom poštovné je súčasťou základu dane pri dodaní tovaru a tým podlieha rovnakému daňovému režimu ako dodanie tovaru.

Univerzálnymi poštovými službami je súbor trvalo poskytovaných poštových služieb za prijateľné ceny, a to za rovnakých podmienok a v určenej kvalite dostupných všetkým užívateľom v prístupových mestách. Univerzálna poštová služba sa vzťahuje aj na medzinárodný poštový styk. Poskytovať univerzálnu poštovú službu môže poštový podnik iba na základe poštovej licencie vydanej Poštovým úradom. Poskytovanie univerzálnych poštových služieb subjektmi, ktoré nemajú poštovú licenciu, podlieha dani.

Z judikatúry :

Súdny dvor EÚ sa v prípade C-357/07 zaoberal výkladom výrazu „verejná pošta“, ktorý je uvedený v článku 132 ods. 1 písm. a) smernice 2006/112/ES. Oslobodenie od dane v súvislosti s poštovými službami má za cieľ zvýhodniť určité plnenia uskutočňované vo verejnom záujme. V oblasti poštových služieb tento všeobecný cieľ zodpovedá špecifickému cieľu ponúknuť za zníženú cenu poštové služby, ktoré zodpovedajú základným potrebám obyvateľstva. Tento cieľ sa v podstate prekrýva s cieľom ponúknuť univerzálne poštové služby. Takéto služby zodpovedajú trvalému poskytovaniu poštových služieb stanovenej kvality na všetkých miestach na území členských štátov za dostupné ceny pre všetkých užívateľov.

Verejné pošty v zmysle uvedeného článku smernice sa majú považovať za subjekty verejné alebo súkromné, ktoré sa zaväzujú poskytovať poštové služby zodpovedajúce základným potrebám obyvateľstva a teda v praxi zabezpečiť v členskom štáte univerzálne poštové služby alebo ich časť. Takýto výklad nie je v rozpore so zásadou daňovej neutrality, ktorá bráni tomu, aby s hospodárskymi subjektmi, ktoré uskutočňujú rovnaké plnenia, bolo v oblasti vyberania DPH zaobchádzané odlišne.

K otázke, či sa oslobodenie od dane vzťahuje na všetky služby poskytované verejnými poštami alebo len na časť z nich, SD EÚ uviedol, že oslobodenie od dane podľa smernice sa má vykladať doslovne a zároveň v súlade s cieľom, ktorý sleduje, t. j. služby a dodávky tovaru súvisiaceho s týmito službami sa majú vykladať ako plnenia, ktoré verejné pošty poskytujú ako také, to znamená na základe ich samotného postavenia verejných pôšt. Oslobodenie od dane nemožno uplatniť na telekomunikačné služby a na špecifické služby, ktoré možno oddeliť od služieb verejného záujmu, ku ktorým patria služby zodpovedajúce osobitným potrebám hospodárskych subjektov.

Služby poskytované verejnými poštami, ktorých podmienky boli individuálne dojednané, nemožno považovať za služby oslobodené od dane, možnosť individuálne dojednávať zmluvy so zákazníkmi nezodpovedá pojmu poskytovania univerzálnej služby.

PP® tip

Potrebujete poradiť s **českou legislatívou?** Zaregistrujte sa na **www.daneprolidi.cz.** Predplatitelia portálu dostanú odpovede na odborné otázky **telefonicky, vo forme chatu alebo emailu.**

§ 29
Zdravotná starostlivosť

(1) Oslobodené od dane je poskytovanie zdravotnej starostlivosti štátnymi a neštátnymi zdravotníckymi zariadeniami podľa osobitného predpisu[8)] a tovary a služby s ňou priamo súvisiace poskytované týmito štátnymi a neštátnymi zdravotníckymi zariadeniami. Oslobodené od dane nie je dodanie liekov a zdravotníckych pomôcok.

(2) Oslobodená od dane je aj
a) ošetrovateľská starostlivosť a pôrodná asistencia,
b) kúpeľná starostlivosť, a ak kúpeľná starostlivosť nadväzuje na predchádzajúcu ambulantnú starostlivosť alebo ústavnú starostlivosť, aj služby s ňou priamo súvisiace,
c) poskytovanie zdravotnej starostlivosti zubnými lekármi a dodanie zubných náhrad zubnými lekármi a zubnými technikmi,
d) záchranná zdravotná služba a doprava osôb do zdravotníckeho zariadenia a zo zdravotníckeho zariadenia poskytovaná v súvislosti so zdravotnou starostlivosťou.

(3) Oslobodené od dane je dodanie ľudských orgánov a tkanív, ľudskej krvi a krvných prípravkov a materského mlieka.

Komentár k § 29

Podľa § 29 zákona o DPH je od dane oslobodené poskytovanie zdravotnej starostlivosti štátnymi a neštátnymi zdravotníckymi zariadeniami podľa osobitného predpisu a tovary a služby s ňou priamo súvisiace poskytované týmito štátnymi a neštátnymi zdravotníckymi zariadeniami. Osobitným predpisom sa v danom prípade rozumie zákon o zdravotnej starostlivosti, službách súvisiacich s poskytovaním zdravotnej starostlivosti (zákon o zdravotnej starostlivosti).

Od dane je oslobodená aj ošetrovateľská starostlivosť, pôrodná asistencia a kúpeľná starostlivosť. Ak kúpeľná starostlivosť nadväzuje na predchádzajúcu ambulantnú starostlivosť alebo ústavnú starostlivosť, oslobodené od dane sú aj služby s ňou priamo súvisiace.

Rovnako je od DPH oslobodené poskytovanie zdravotnej starostlivosti zubnými lekármi a dodanie zubných náhrad zubnými lekármi a zubnými technikmi, záchranná zdravotná služba, doprava osôb do zdravotníckeho zariadenia a zo zdravotníckeho zariadenia poskytovaná v súvislosti so zdravotnou starostlivosťou, dodanie ľudských orgánov a tkanív, ľudskej krvi, krvných prípravkov a materského mlieka. Dodanie liekov a zdravotníckych pomôcok nie je od dane oslobodené.

Pri posudzovaní, či v konkrétnom prípade je poskytovanie zdravotnej starostlivosti oslobodené od dane, je potrebné skúmať:
- *či ide o poskytovanie zdravotnej starostlivosti a tovary a služby s ňou priamo súvisiace,*
- *či zdravotnú starostlivosť a tovary a služby s ňou priamo súvisiace poskytuje oprávnený subjekt, ktorý je poskytovateľom zdravotnej starostlivosti.*

Pre posúdenie oslobodenia od dane ***nie je rozhodujúce, či je zdravotná starostlivosť a tovary a služby s ňou priamo súvisiace uhrádzaná z verejného zdravotného poistenia alebo pacientom.***

Zdravotná starostlivosť v zmysle zákona o zdravotnej starostlivosti

Zdravotnou starostlivosťou je v zmysle zákona o zdravotnej starostlivosti súbor pracovných činností, ktoré vykonávajú zdravotnícki pracovníci, vrátane poskytovania liekov, zdravotníckych pomôcok a dietetických potravín s cieľom predĺženia života fyzickej osoby, zvýšenia kvality jej života a zdravého vývoja budúcich generácií. Zdravotná starostlivosť zahŕňa prevenciu, dispenzarizáciu, diagnostiku, liečbu, biomedicínsky výskum, ošetrovateľskú starostlivosť a pôrodnú asistenciu. Zdravotná starostlivosť sa poskytuje ako ambulantná, ústavná a lekárenská starostlivosť.

Oslobodené od dane sú služby, ktoré zahŕňajú lekársku starostlivosť v zariadeniach pre sociálne účely, oslobodenie sa uplatňuje na plnenia poskytované mimo nemocníc, napríklad v praktickej ordinácii ošetrovateľa alebo v byte pacienta. ***Činnosti, ktoré sú úzko spojené s hospitalizáciou a lekárskou starostlivosťou, sú od dane oslobodené, len ak sú vykonávané hospitalizačnými zariadeniami,*** *medicínskymi liečebnými a diagnostickými strediskami a inými riadne uznanými inštitúciami podobnej povahy. Oslobodenie od dane nie je závislé od právnej formy zdaniteľnej osoby poskytujúcej lekársku a zdravotnú starostlivosť.*

Z judikatúry SD EÚ vyplýva, že služby poskytované pri výkone lekárskych a zdravotníckych povolaní, poskytované mimo nemocničného prostredia, teda aj na súkromnej adrese osoby poskytujúcej zdravotnú starostlivosť alebo v domácnosti pacienta, prípadne na ktoromkoľvek inom mieste, sú oslobodené od dane len v prípade, ak zodpovedajú pojmu zdravotná starostlivosť.

Pojem „lekárska starostlivosť“ a pojem „poskytovanie lekárskej starostlivosti“ sa týka služieb, ktorých cieľom je diagnostikovať, liečiť a pokiaľ je to možné, aj vyliečiť choroby a zdravotné ťažkosti.

PP® tip
Kompletný prehľad o novom zákone o ochrane osobných údajov a **nariadení GDPR aj vo forme videoškolení.** Viac informácií na **www.profivzdelavanie.sk**.

To znamená, že len lekárska starostlivosť poskytnutá na základe výkonu lekárskeho a zdravotníckeho povolania na účely prevencie, stanovenia diagnózy a liečby spadá pod oslobodenie od dane, pričom iné činnosti súvisiace so všeobecnou starostlivosťou a pomocou v domácnosti sú z toho vylúčené.

Ak zdravotnícke zariadenie - napríklad nemocnica, poskytuje pre pacientov inej nemocnice služby, ktoré priamo súvisia so službou zdravotnej starostlivosti, ako napríklad stravovanie pre pacientov inej nemocnice, príprava mliečnej výživy pre pacientov inej nemocnice, pranie bielizne, prenájom prístrojov a ostatného inventára pre iné zdravotnícke zariadenie, prípadne iné služby súvisiace s poskytovanou zdravotnou starostlivosťou štátnym alebo neštátnym zdravotníckym zariadením, táto činnosť je oslobodená od dane podľa § 29 zákona o DPH ako činnosť priamo súvisiaca so zdravotnou starostlivosťou.

Dodanie tovarov v rámci zdravotnej starostlivosti

Podľa § 29 ods. 1 zákona o DPH nie je od dane oslobodené dodanie liekov lekárňami a dodanie zdravotníckych pomôcok výdajňami zdravotníckych pomôcok. Pod pojem dodanie liekov lekárňami spadá výdaj liekov na lekársky predpis a rovnako aj voľný predaj liekov. *Od dane nie je podľa § 29 zákona o DPH oslobodený ani predaj liekov a zdravotných pomôcok inému zdravotníckemu zariadeniu.*

Pokiaľ sú ***zdravotnícke pomôcky a lieky podávané v nemocniciach, v ambulanciách, príp. v liečebniach ako priama súčasť poskytovania zdravotnej starostlivosti, toto dodanie liekov a zdravotníckych pomôcok je oslobodené od dane.***

Ak zdravotnícke zariadenie, ktoré je platiteľom DPH, obstaralo lieky s cieľom ich podávania ako súčasť ústavnej zdravotnej starostlivosti a z uvedeného dôvodu si neodpočítalo vstupnú daň, pri predaji týchto liekov inému zdravotníckemu zariadeniu s cieľom ich použitia ako súčasť poskytovania ústavnej starostlivosti môže postupovať podľa § 42 zákona o DPH, to znamená, že pri predaji liekov môže uplatniť oslobodenie od dane. Uvedené sa vzťahuje aj na predaj zdravotného materiálu, pri kúpe ktorého nebolo možné odpočítať daň z dôvodu jeho použitia na činnosti oslobodené od dane.

Záchranná zdravotná služba a doprava osôb do zdravotníckeho zariadenia a zo zdravotníckeho zariadenia

Podľa článku 132 smernice je od dane oslobodená preprava chorých alebo zranených osôb vo vozidlách špeciálne upravených na tento účel, ktorú vykonávajú k tomu riadne oprávnené subjekty. Toto ustanovenie je v zákone o DPH premietnuté v § 29 ods. 2 písm. d), podľa ktorého je od dane oslobodená záchranná zdravotná služba a doprava osôb do zdravotníckeho zariadenia a zo zdravotníckeho zariadenia poskytovaná v súvislosti so zdravotnou starostlivosťou.

Dodanie ľudských orgánov a tkanív, ľudskej krvi, krvných prípravkov a materského mlieka

Podľa § 29 ods. 3 zákona o DPH je od dane oslobodené dodanie ľudských orgánov a tkanív, ľudskej krvi a krvných prípravkov a materského mlieka. Predmetné oslobodenie od dane je v smernici upravené v článku 132 ods. 1 písm. d).

Činnosti, ktoré nespadajú pod oslobodenie od dane podľa § 29 zákona o DPH

Od dane nie sú oslobodené napríklad nasledovné činnosti poskytované za protihodnotu:

- *psychologické vyšetrenie vodičov, žiadateľov o zbrojný preukaz,*
- *3D výstupy zo sonografie, ktoré zdravotnícke zariadenie nahrá na CD nosič a odovzdá pacientovi, s výnimkou takých 3D výstupov zo sonografie, ktoré sú určené na účely poskytovania následnej zdravotnej starostlivosti,*
- *zdravotné prehliadky vykonávané s cieľom prípravy lekárskeho znaleckého posudku vo veciach zanedbania odbornej lekárskej starostlivosti pre jednotlivcov zvažujúcich podanie žaloby,*
- *lekárske potvrdenie pre účely stanovenia občianskoprávnej a trestnoprávnej zodpovednosti,*
- *lekárske posudky v súvislosti s priznaním dôchodkov z titulu invalidity alebo s plneniami z úrazového poistenia,*
- *lekárske posudky s cieľom uzavretia poistnej zmluvy,*
- *príprava lekárskych správ založených na lekárskych záznamoch bez vykonania prehliadky,*
- *vyhotovenie výpisu zo zdravotnej dokumentácie poistenca zdravotníckym zariadením pre tretie osoby, ak nie je vyhotovený na účely poskytovania zdravotnej starostlivosti,*
- *výpis zo zdravotnej dokumentácie pri uzatváraní životného poistenia,*
- *pobyt sprevádzajúcej osoby rodičky počas jej pôrodu v zdravotníckom zariadení.*

Poplatky za rôzne služby

Rôzne poplatky, napríklad za možnosť výberu operatéra alebo iného lekára, nie sú odplatou za osobitne poskytovanú službu. Službou je v danom prípade zdravotný výkon, ktorý je hradený z verejného zdravotného poistenia a čiastočne samotným pacientom

PP® tip **Firemný multi-prístup na Daňové centrum** pre viac užívateľov súčasne. A pritom získate aj výhody navyše. Volajte pre objednanie 041/70 53 222.

za nadštandardne poskytnutý zdravotný výkon, ktorý spočíva v tom, že si pacient sám vyberie lekára. K uvedenému poplatku sa neuplatňuje DPH. Rovnako poplatok za skoršie objednanie na vyšetrenie nepredstavuje samostatne poskytovanú službu, ale je súčasťou odplaty za poskytovaný zdravotný výkon, ktorý je oslobodený od dane, ak je poskytnutý oprávnenou osobou. ***Za súčasť zdravotného výkonu sa považuje napríklad aj vyplnenie formulára o pracovnej neschopnosti pacienta.***

Odborná kvalifikácia

Zásada daňovej neutrality, ktorá sa uplatňuje v jednotnom systéme DPH, vylučuje, aby bolo z hľadiska DPH odlišne zaobchádzané s poskytovaním podobných služieb, ktoré si navzájom konkurujú. Smernica nedefinuje pojem zdravotníckeho povolania, ale odkazuje na definíciu vo vnútroštátnom práve členských štátov. Právomoc voľnej úvahy, ktorú majú členské štáty, však nie je neobmedzená. Pri výkone tejto právomoci sa musí dodržiavať sledovaný cieľ, a to na jednej strane zabezpečiť, aby sa oslobodenie uplatňovalo iba na plnenia poskytované osobami, ktoré majú požadovanú odbornú kvalifikáciu, a na strane druhej zabezpečiť zásadu daňovej neutrality.

Keďže druhy odbornej kvalifikácie nie sú rovnaké, môžu byť považované za podobné, len ak poskytujú osobám, ktorým sú určené, rovnakú kvalitatívnu úroveň. Na určenie toho, či sú jednotlivé druhy zdravotnej starostlivosti podobné, je potrebné vziať do úvahy, pokiaľ ide o oslobodenie od dane, odbornú kvalifikáciu poskytovateľov zdravotnej starostlivosti.

Obstaranie služieb zdravotnej starostlivosti

V zmysle § 9 ods. 4 zákona o DPH, ak zdaniteľná osoba vo svojom mene pre inú osobu obstará dodanie služby, platí, že táto zdaniteľná osoba službu sama prijala a sama poskytla. Súčasťou tejto služby je aj služba obstarania, ktorej prislúcha sadzba dane alebo oslobodenie od dane podľa obstaranej služby. Ak je predmetom obstarania služba zdravotnej starostlivosti, ktorá je oslobodená od dane, znamená to, že ***aj obstarávateľ služby zdravotnej starostlivosti uplatní pri obstaranej službe oslobodenie od dane.***

Keďže ***zákon o DPH vyžaduje pre uplatnenie oslobodenia od dane pri službách zdravotnej starostlivosti splnenie určitých podmienok, tieto musia byť splnené u poskytovateľa zdravotnej starostlivosti, nie u obstarávateľa tejto služby.***

Lekárske služby, ktoré nie sú oslobodené od dane

Od dane nie sú oslobodené všetky služby, ktoré môžu byť poskytované v rámci výkonu lekárskeho alebo zdravotníckeho povolania. ***Lekárske služby vykonávané za iným účelom, ako je ochrana ľudského zdravia, vrátane jeho udržania a obnovenia, nemôžu profitovať z oslobodenia od dane.***

Pri posudzovaní výkonov plastickej a estetickej chirurgie, ktoré sa týkajú napr. korekcie nosa, uší, očných viečok, odsatia prebytočného tuku, odstránenia nežiaducich materských znamienok, transplantácie vlasov, zistenia krvnej skupiny, prepichovania uší a pod., v súvislosti s otázkou, či by tieto služby mohli byť oslobodené od dane, je potrebné vziať do úvahy skutočnosť, či cieľom týchto činností je prevencia, stanovenie diagnózy, liečba alebo vyliečenie chorôb alebo zdravotných ťažkostí.

Na to, aby bolo možné plastickú operáciu považovať za oslobodenú od DPH, nepostačuje, že takúto operáciu vykoná kvalifikovaný zdravotnícky pracovník. *Na to, aby bolo možné plastickú operáciu kvalifikovať ako zdravotnú starostlivosť, musí byť táto uskutočnená s liečebným zámerom, ktorý sa považuje za nevyhnutný na účely prevencie, ošetrenia a liečenia chorôb, vrátane tých psychickej povahy, alebo iných zdravotných ťažkostí. Ak sa plastická operácia vykoná len na kozmetické (skrášľovacie) účely, nepovažuje sa za zdravotnú starostlivosť, a teda za oslobodenú od DPH.*

Poskytovanie nadštandardných služieb pacientom

V rámci ústavnej starostlivosti je od dane oslobodené aj ubytovanie a stravovanie pacientov ako služby priamo súvisiace so zdravotnou starostlivosťou, ako aj lieky poskytované v týchto zdravotníckych zariadeniach. V rámci služieb súvisiacich so zdravotnou starostlivosťou je často posudzovaná aj otázka nadštandardných služieb, ako napríklad poskytovanie telefónnych služieb, prenájom TV prijímačov hospitalizovaným osobám, poskytovanie lôžok a stravy sprevádzajúcim osobám a pod.

Poskytovanie telefónnych služieb a prenájom TV prijímačov hospitalizovaným osobám, rovnako ako poskytovanie lôžok a stravy sprevádzajúcim osobám vo všeobecnosti nepredstavuje plnenia úzko súvisiace so zdravotnou starostlivosťou. O iný prípad ide len vtedy, ak sú tieto služby nevyhnutné na dosiahnutie terapeutických cieľov sledovaných nemocničnou a lekárskou starostlivosťou a v zásade nie sú určené na dosahovanie vedľajších príjmov dodávateľa týchto služieb uskutočňovaním plnení, ktoré priamo konkurujú plneniam komerčných podnikov podliehajúcim dani z pridanej hodnoty.

Plnenie úzko súvisiace s nemocničnou a lekárskou starostlivosťou je také plnenie, ktoré je poskytované pacientovi v súvislosti s hlavným

PP® tip **Praktické príklady zo súčasných noviel a zmien v zákonoch** vám ponúkame aj v digitálnej podobe. Získajte ročný prístup k rozsiahlej ponuke **videoškolení len za 120 €.** Viacej informácií na **www.profivzdelavanie.sk**.

plnením, ktorým je nemocničná alebo lekárska starostlivosť.

Oslobodenie plnení úzko súvisiacich s nemocničnou a lekárskou starostlivosťou má zabezpečiť, že prístup k lekárskej a nemocničnej starostlivosti nebude znemožnený z dôvodu vyšších nákladov za túto starostlivosť, ktoré vznikli tým, že táto starostlivosť alebo plnenia s ňou úzko súvisiace podliehajú dani z pridanej hodnoty.

Kúpeľná starostlivosť

Podľa § 29 ods. 2 písm. b) zákona o DPH je od dane oslobodená kúpeľná starostlivosť a ak kúpeľná starostlivosť nadväzuje na predchádzajúcu ambulantnú starostlivosť alebo ústavnú starostlivosť, aj služby s ňou priamo súvisiace.

Kúpeľná starostlivosť ako zdravotná starostlivosť je oslobodená od dane vtedy, ak nadväzuje na predchádzajúcu ústavnú alebo ambulantnú starostlivosť, *teda ide o kúpeľnú starostlivosť nasledujúcu po indikácii osobou oprávnenou poskytovať ústavnú alebo ambulantnú zdravotnú starostlivosť, vtedy poskytovanie ubytovania a stravovania v rámci kúpeľnej starostlivosti je oslobodené od dane, pretože sa tieto služby považujú za služby priamo súvisiace s kúpeľnou starostlivosťou.*

Poskytovanie zdravotnej starostlivosti zubnými lekármi a dodanie zubných náhrad zubnými lekármi a zubnými technikmi

Poskytovanie zdravotnej starostlivosti zubnými lekármi a dodanie zubných náhrad zubnými lekármi a zubnými technikmi je v zmysle ustanovenia § 29 ods. 2 písm. c) zákona o DPH oslobodené od dane z pridanej hodnoty. ***Ak dodanie zubných náhrad zabezpečuje osoba, ktorá nie je v postavení zubného lekára alebo zubného technika, ale ktorá tieto protézy nadobudla od zubného technika, na dodanie zubných náhrad touto osobou sa neuplatňuje oslobodenie*** *od dane podľa § 29 ods. 2 písm. c) zákona o DPH.*

Od DPH je oslobodené len dodanie zubných náhrad, ktoré vykoná zubný lekár alebo zubný technik.

Biomedicínsky výskum

Biomedicínsky výskum je získavanie a overovanie nových biologických, medicínskych, ošetrovateľských poznatkov a poznatkov z pôrodnej asistencie na človeku. Biomedicínsky výskum zahŕňa každú výskumnú činnosť v oblasti biológie, medicíny, farmácie, ošetrovateľstva, pôrodnej asistencie a psychológie, ktorá môže ovplyvniť fyzické alebo psychické zdravie človeka, ktorý sa zúčastňuje na tomto výskume.

Od biomedicínskeho výskumu sa očakáva priamy prospech pre fyzické alebo psychické zdravie účastníka výskumu. Biomedicínsky výskum, od ktorého sa neočakáva priamy prospech pre fyzické alebo psychické zdravie účastníka výskumu, sa môže vykonať len vtedy, ak riziko alebo zátaž spojená s účasťou v tomto výskume sú pre účastníka výskumu prijateľné.

Biomedicínsky výskum možno vykonávať len za podmienok ustanovených zákonom o zdravotnej starostlivosti a osobitným predpisom, ktorým je zákon o liekoch. V prípade biomedicínskeho výskumu, ktorý je klinickým skúšaním liečiv podľa zákona o liekoch, písomnú dokumentáciu projektu biomedicínskeho výskumu predkladá etickej komisii zadávateľ, ktorým je osoba, ktorá vedie a financuje klinické skúšanie. Z ustanovenia § 28 ods. 3 zákona o zdravotnej starostlivosti a z § 29 ods. 4 zákona o liekoch vyplýva, že klinické skúšanie liečiv je biomedicínskym výskumom.

Klinické skúšanie liekov

Klinickým skúšaním je podľa zákona o liekoch každý výskum na človeku, ktorým sa určujú alebo potvrdzujú klinické účinky, farmakologické účinky alebo iné farmako-dynamické účinky, ktorým sa preukazuje akýkoľvek žiaduci alebo nežiaduci účinok a ktorým sa zisťuje absorpcia, distribúcia, metabolizmus a vylučovanie jedného skúšaného humánneho lieku alebo viacerých skúšaných humánnych produktov, alebo skúšaných humánnych liekov s cieľom zistiť ich neškodnosť a účinnosť; klinickým skúšaním sa hodnotí aj biologická dostupnosť a biologická rovnocennosť skúšaného humánneho produktu alebo skúšaného humánneho lieku.

Pri vykonávaní klinického skúšania na človeku sa okrem dodržania podmienok uvedených v zákone o liekoch musia dodržiavať aj podmienky biomedicínskeho výskumu uvedené v zákone o zdravotnej starostlivosti.

V zmysle § 30 ods. 3 zákona o liekoch zdravotnú starostlivosť v súvislosti s klinickým skúšaním skúšaného humánneho produktu alebo lieku poskytuje účastníkovi skúšajúci, ktorým je lekár alebo zdravotnícky pracovník spôsobilý na poskytovanie zdravotnej starostlivosti, alebo sám zadávateľ klinického skúšania (osoba, ktorá vedie a financuje klinické skúšanie).

V prvej etape klinického skúšania sa skúšaný humánny produkt podáva zdravému človeku s cieľom zistiť znášanlivosť skúšaného produktu; v druhej etape sa podáva chorému človeku s cieľom overiť predpokladaný terapeutický účinok, vhodnosť navrhovaných indikácií a zistiť výskyt nežiaducich účinkov; v tretej etape sa podáva väčšiemu

PP® tip **Odborné školenia a konferencie s kvalifikovanými lektormi** takmer po celom Slovensku. Sledujte našu ponuku kurzov na **www.profivzdelavanie.sk** a my vám garantujeme, že nič nezmeškáte.

počtu chorých ľudí s obdobným cieľom ako v druhej etape a vo štvrtej etape sa po uvedení na trh sledujú nové poznatky o jeho liečebných účinkoch.

Keďže biomedicínskym výskumom je každá výskumná činnosť v oblasti farmácie, ktorá bola posúdená a schválená podľa zákona o zdravotnej starostlivosti alebo zákona o liekoch, schválené klinické skúšanie je biomedicínskym výskumom a je teda aj súčasťou zdravotnej starostlivosti podľa zákona o zdravotnej starostlivosti.

Ak činnosti vykonávané počas biomedicínskeho výskumu a v rámci neho aj klinického skúšania nezodpovedajú svojimi charakteristickými znakmi poskytovaniu zdravotnej starostlivosti, ktorej cieľom je prevencia, diagnostikovanie alebo liečba a ak je možné vyliečenie choroby alebo zdravotných ťažkostí a tieto činnosti nepredstavujú ani činnosti úzko súvisiace s poskytovaním zdravotnej starostlivosti v zmysle výkladu Súdneho dvora EÚ, na poskytnutie služby biomedicínskeho výskumu a v rámci neho ani klinického skúšania nie je možné uplatniť oslobodenie od dane.

§ 30
Služby sociálnej pomoci

(1) Oslobodené od dane sú služby sociálnej pomoci a služby súvisiace s ochranou detí a mládeže poskytované v zariadeniach sociálnych služieb podľa osobitného predpisu;[11)] oslobodený od dane je aj tovar dodaný spolu s týmito službami, ak s dodaním týchto služieb priamo súvisí.

(2) Oslobodené od dane sú služby a tovar podľa odseku 1 dodané aj inou právnickou osobou alebo fyzickou osobou, ak táto osoba spĺňa jednu podmienku alebo viac z týchto podmienok:

a) vykonáva činnosť na iný účel, ako je dosahovanie zisku, a akýkoľvek prípadný zisk musí byť v plnom rozsahu určený na pokračovanie alebo zlepšenie dodávaných služieb,
b) je zriadená a spravovaná na zásade dobrovoľnosti osobami, ktoré nemajú priamy alebo nepriamy finančný prospech na výsledkoch jej činnosti,
c) uplatňuje ceny schválené príslušnými úradmi alebo ceny neprekračujúce takto schválené ceny a pri službách, ktoré nepodliehajú povinnosti schválenia ceny, uplatňuje nižšiu cenu, ako za obdobné služby uplatňujú osoby, ktorých cieľom je dosiahnuť takouto činnosťou zisk.

Komentár k § 30

Podľa § 30 zákona o DPH sú oslobodené od dane služby sociálnej pomoci a služby súvisiace s ochranou detí a mládeže poskytované v zariadeniach sociálnych služieb podľa osobitného predpisu - zákona o sociálnej pomoci.

Oslobodený od dane je aj tovar dodaný spolu s týmito službami, ak s dodaním týchto služieb priamo súvisí.

Oslobodenie od dane sa vzťahuje aj na služby a tovary dodané osobami, ktoré majú neziskový charakter. Za taký subjekt sa považuje právnická osoba alebo fyzická osoba, ak spĺňa jednu alebo viac z týchto podmienok:

- *vykonáva činnosť s iným cieľom, ako je dosahovanie zisku, príp. zisk musí byť určený na pokračovanie alebo zlepšenie týchto služieb,*
- *je zriadená alebo spravovaná na zásade dobrovoľnosti osobami, ktoré nemajú priamy alebo nepriamy prospech na výsledkoch týchto činností,*
- *uplatňuje ceny schválené príslušnými úradmi alebo ceny, ktoré ich neprekračujú.*

Toto vymedzenie pojmových znakov neziskovej osoby sa na účely oslobodenia od dane uplatní aj u výchovných a vzdelávacích služieb, kultúrnych služieb a služieb súvisiacich so športom alebo telesnou výchovou.

§ 31
Výchovné služby a vzdelávacie služby

(1) Oslobodené od dane sú výchovné služby a vzdelávacie služby poskytované

a) podľa osobitných predpisov,[12)]
b) právnickou osobou alebo fyzickou osobou, ktorá spĺňa jednu podmienku alebo viac podmienok podľa § 30 ods. 2,
c) ako odborný výcvik a rekvalifikácia poskytované podľa osobitného predpisu.[13)]

(2) Oslobodené od dane je aj dodanie tovaru a dodanie služieb úzko súvisiacich s výchovnými službami a vzdelávacími službami podľa odseku 1 osobami, ktoré poskytujú výchovné služby a vzdelávacie služby podľa odseku 1.

Komentár k § 31

Odstavec 1 definuje, čo je od dane oslobodené. Osobitným predpisom sa v danom prípade rozumie zákon o vysokých školách (v úplnom znení z. č. 175/2008 Z. z.) a školský zákon (č. 245/2008 Z. z.).

Od dane je oslobodené aj dodanie tovaru a dodanie služieb úzko súvisiacich s výchovnými a vzdelávacími službami, ktoré sú uvedené v 31 ods. 1 zákona o DPH, osobami, ktoré poskytujú výchovné služby a vzdelávacie služby podľa tohto ustanovenia. Od DPH môžu byť oslobodené len také

PP® tip
Okrem školení mimo pracoviska zabezpečujeme aj **In House školenia – vyškolenie vašich zamestnancov priamo u vás vo firme.** Riešenie šité na mieru: od výberu lektora, témy až po materiálne a technické zabezpečenie.

vzdelávacie služby, ktoré sa poskytujú za protihodnotu, teda tie, ktoré sú predmetom dane z pridanej hodnoty podľa § 2 zákona o DPH.

Smernica 2006/112/ES v článku 132 ods. 1 písm. i) oslobodzuje od dane okrem univerzitného vzdelávania aj odbornú prípravu alebo rekvalifikáciu subjektmi, ktoré sa spravujú verejným právom a ktoré majú takéto ciele, alebo inými subjektmi, ktorých ciele členský štát uznáva za podobné. V kontexte tejto úpravy sú podľa § 31 ods. 1 písm. a) zákona o DPH od dane oslobodené vzdelávacie služby poskytované podľa zákona o vysokých školách.

Odborné poradenské služby, ktoré sa v zákone o službách zamestnanosti uvádzajú samostatne, sú zamerané na riešenie problémov spojených s pracovným uplatnením uchádzača o zamestnanie, na vytváranie súladu medzi jeho osobnostnými predpokladmi a požiadavkami na vykonávanie určitého zamestnania, na ovplyvňovanie rozhodovania a správania sa uchádzača o zamestnanie, ako aj na jeho sociálnu a pracovnú adaptáciu. Tieto služby sa nepovažujú za súčasť vzdelávania a prípravy pre trh práce. Poskytovanie odborných poradenských služieb zákona o službách zamestnanosti nie je oslobodené od dane podľa § 31 ods. 1 písm. c) zákona o DPH.

Vysokoškolské vzdelávanie

Vysoké školy podľa zákona o vysokých školách sú verejné vysoké školy, štátne vysoké školy, súkromné vysoké školy so sídlom na území Slovenskej republiky alebo zahraničné vysoké školy. Vysoké školy majú výhradné právo na poskytovanie, organizovanie a zabezpečovanie vysokoškolského vzdelávania.

Na poskytovaní vysokoškolského vzdelávania sa podieľajú aj inštitúcie, ktoré nie sú vysokými školami a ktoré získali akreditáciu (ďalej nevysokoškolské inštitúcie). Nevysokoškolské inštitúcie žiadajú o akreditáciu a priznávanie práv podieľať sa na uskutočňovaní doktorandského študijného programu pre príslušný študijný odbor.

Vysoké školy poskytujú aj ďalšie vzdelávanie s odkazom na zákon o ďalšom vzdelávaní. Z vyššie uvedeného vyplýva, že oslobodenie od dane pri výchovných službách a vzdelávacích službách podľa § 31 ods. 1 písm. a) zákona o DPH sa vzťahuje na vyššie uvedené školské zariadenia vrátane nevysokoškolských inštitúcií podieľajúcich sa na uskutočňovaní doktorandského študijného programu.

Vykonávanie iných aktivít vysokou školou

Smernica 2006/112/ES ustanovuje oslobodenie vzdelávacích služieb pod podmienkou, ak hlavným cieľom nie je získanie dodatočných príjmov. Pokiaľ vysoká škola vykonáva iné vzdelávacie aktivity, ako sú uvedené v zákone č. 568/2009 Z. z. o celoživotnom vzdelávaní, v rámci svojej podnikateľskej činnosti podľa § 18 zákona o VŠ sa predpokladá, že ide o vzdelávacie aktivity, ktorých cieľom je získanie dodatočných príjmov. V takomto prípade nemôžu byť vzdelávacie aktivity oslobodené od dane podľa § 31 ods. 1 písm. a) zákona o DPH.

Napríklad vzdelávacie aktivity poskytované vysokou školou v rámci prípravných kurzov na prijímacie skúšky na vysokú školu by bolo možné považovať za oslobodené od dane podľa § 31 ods. 1 písm. a) zákona o DPH len vtedy, ak by boli poskytované v súlade s podmienkami ustanovenými v zákone č. 568/2009 Z. z.

Podľa uvedeného zákona sa za ďalšie vzdelávanie považuje odborné vzdelávanie a príprava, v rámci ktorej je účastníkovi akreditovaného vzdelávania vydané osvedčenie, alebo vzdelávanie, z ktorého je účastníkovi vydané osvedčenie o absolvovaní vzdelávania, pričom nemusí ísť o akreditovanú aktivitu. Za ďalšie vzdelávanie sa považuje odborné vzdelávanie, ktoré umožňuje každému doplniť, rozšíriť a prehĺbiť si získané vzdelanie, rekvalifikovať sa alebo uspokojiť svoje záujmy alebo ktorým sa pripravuje na získanie stupňa vzdelania v školskom systéme. Ďalšie vzdelávanie sa uskutočňuje rozličnými krátkodobými a dlhodobými vzdelávacími aktivitami rôznych foriem, ako je napríklad štúdium popri zamestnaní, doplňujúce štúdium alebo rekvalifikačné štúdium. Z uvedeného vyplýva, že prípravné kurzy na prijímacie skúšky nie je možné považovať za vzdelávacie služby oslobodené od dane podľa § 31 ods. 1 písm. a) zákona o DPH.

Podnikateľská činnosť vysokej školy

Podľa § 18 zákona o VŠ môže verejná vysoká škola vykonávať podnikateľskú činnosť. V rámci podnikateľskej činnosti verejná vysoká škola vykonáva za úhradu činnosť nadväzujúcu na jej napr. vzdelávaciu, výskumnú, vývojovú činnosť alebo činnosť slúžiacu na účinnejšie využitie ľudských zdrojov a majetku. Prostriedky získané touto činnosťou používa verejná vysoká škola na plnenie tých úloh, na ktoré bola zriadená.

Výskum realizovaný univerzitou a odpočet DPH

Univerzita v rámci svojej hlavnej činnosti vykonáva výskum, pričom rieši aj projekty financované z prostriedkov EÚ. Zo zmlúv o kolektívnom výskumnom projekte väčšinou vyplýva, že DPH nie je uznateľným nákladom a nesmie sa účtovať na projekt.

Podľa § 49 ods. 2 zákona o DPH platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov

PP® tip

Absolvujte **kurz BOZP alebo OPP v e-learningovej forme.** Po jeho úspešnom absolvovaní získa každý preškolený zamestnanec **platný záznam o oboznámení s kurzom,** ktorým sa môže v prípade potreby preukázať kontrolným orgánom.

a služieb, ktoré použije na účely svojho podnikania ako platiteľ. ***Možnosť odpočítania dane potom závisí od posúdenia skutočnosti, či univerzita použila prijaté tovary a služby na účely svojho podnikania ako platiteľ. Prijaté tovary alebo služby musia mať priamu a bezprostrednú súvislosť s činnosťou, ktorú univerzita vykonáva.***

Na výskumné činnosti vykonávané univerzitami sa nevzťahuje výnimka poskytnutá pre vzdelávanie, to znamená, že ***výskumné činnosti nie sú oslobodené od dane*** *a nepovažujú sa za služby úzko súvisiace s univerzitným vzdelaním.*

Pokiaľ sú výskumné činnosti vykonávané za odplatu, kedy medzi poskytovateľom služby a prijímateľom služby existuje právny vzťah, na základe ktorého prijímateľ platí za prijatú službu, v takomto prípade je výskumná činnosť predmetom dane a univerzita je oprávnená na odpočítanie dane pri splnení podmienok uvedených v § 49 a § 51 zákona o DPH.

Ak výskumná činnosť nie je vykonávaná za protihodnotu, a teda nie je predmetom dane, v takomto prípade nemá nárok na odpočítanie dane.

Tovary a služby úzko súvisiace so vzdelávacími službami

Podľa § 31 ods. 2 zákona o DPH je od dane oslobodené aj dodanie tovaru a dodanie služieb úzko súvisiacich so vzdelávacími službami poskytovanými v zmysle odseku 1 tohto ustanovenia. Dodanie tovarov a služieb možno považovať za úzko súvisiace so vzdelávaním, a teda za oslobodené od dane len vtedy, ak sa uskutočňuje ako vedľajšie plnenie k vzdelávaniu, ktoré je hlavným plnením a ktoré nepredstavuje cieľ samo osebe, ale prostriedok na využívanie hlavnej služby za lepších podmienok.

Z článku 134 písm. a) smernice 2006/112/ES vyplýva, že dodanie tovaru a poskytovanie služieb nie je oslobodené od dane v zmysle článku 132 ods. 1 písm. i) v prípade, ak tieto plnenia nie sú nevyhnutné pre uskutočnenie transakcií oslobodených od dane a ak ich hlavným cieľom je, aby dotknutý subjekt získal dodatočné príjmy prostredníctvom uskutočňovania transakcií, ktoré konkurujú transakciám obchodných spoločností podliehajúcich DPH. Ak dodané tovary a služby nie sú nevyhnutné pre uskutočnenie transakcií oslobodených od dane, t. j. na poskytovanie vzdelávacích služieb, a ich hlavným cieľom je, aby vysoká škola získala dodatočné príjmy prostredníctvom uskutočnenia plnení, ktoré priamo konkurujú plneniam obchodných spoločností podliehajúcich dani, nie je dodanie podľa čl. 134 písm. a) smernice 2006/112/ES oslobodené od dane.

Plnenia uskutočňované voči študentom

Predaj odbornej literatúry študentom vysokoškolského a ďalšieho vzdelávania je možné považovať za dodanie tovaru oslobodené od dane podľa § 31 ods. 2 zákona o DPH z dôvodu, že priamo súvisí so vzdelávacími službami.

Požičiavanie majetku (napr. elektrických spotrebičov) študentom ubytovaným v študentských domovoch nie je možné považovať za poskytnutie služby oslobodené od dane v zmysle § 31 ods. 2 zákona o DPH, pretože priamo nesúvisí so vzdelávacími službami.

Požičiavanie talárov vysokou školou pre študentov pri promočnom akte za protihodnotu spĺňa podmienky na oslobodenie od dane podľa § 31 ods. 2 zákona o DPH, pretože poskytnutie služby súvisí s ukončením štúdia na vysokej škole.

Poskytovanie ubytovania oprávnenou osobou pre vlastných študentov a študentov iných škôl za protihodnotu sa považuje za službu úzko súvisiacu s výchovnými a vzdelávacími službami, *na základe čoho je oslobodené od dane podľa § 31 ods. 2 zákona o DPH.*

V prípade, ak ubytovacie zariadenie poskytuje ubytovanie pre iné osoby - napr. cez prázdniny, táto služba podlieha DPH.

Poskytovanie stravovania oprávnenou osobou pre vlastných študentov a študentov iných škôl ako služby úzko súvisiacej s výchovnými a vzdelávacími službami je oslobodené od dane *podľa § 31 ods. 2 zákona o DPH. Poskytovanie stravovania zamestnancom vzdelávacích inštitúcií alebo iným osobám ako osobám, ktoré prijímajú vzdelávacie služby, nie je oslobodené od dane podľa § 31 zákona o DPH.*

Ak univerzita sprostredkuje fotoslužby a videozáznamy pre študentov v súvislosti s promočným aktom, potom ako sprostredkovateľ sprostredkúva fotoslužby pre záujemcu, ktorý je ich dodávateľom (podnikatelia - fyzické osoby zapísané v živnostenskom registri).

Poskytnutie služby - sprostredkovania fotografických a videodokumentačných služieb nesúvisí so vzdelávacou činnosťou, nie je preto možné uplatniť oslobodenie od dane.

Poskytnutie služby sprostredkovania je predmetom DPH a osobou povinnou odviesť daň podľa § 69 ods. 1 je platiteľ, ktorý službu sprostredkovania poskytuje (dodávateľ služby), t. j. univerzita uplatní a odvedie DPH vo výške 20 % z ceny služby sprostredkovania, ktorú jej má uhradiť záujemca.

PP® tip

Novinka PMPP PLUS – získajte ešte viac funkcií a služieb v online časopise a Mzdovej pohotovosti. Pre viac informácií volajte svojho operátora na tel. čísle +421 41 70 53 222.

Príklad: Organizovanie sústavného vzdelávania podnikateľským subjektom

Spoločnosť s r. o. získala certifikát na organizovanie kurzov v zmysle sústavného vzdelávania zdravotníckych pracovníkov, ktoré organizuje na území SR. Kurzy sú vykonávané pod záštitou Európskej asociácie, lektormi kurzu sú osoby, ktoré sú členmi asociácie. Spoločnosť má v predmete podnikania aj iné činnosti.

Spoločnosť sa nepodieľa na uskutočňovaní doktorandského študijného programu, teda nie je nevysokoškolskou inštitúciou podľa zákona o vysokých školách. Rovnako neuskutočňuje odborný výcvik a rekvalifikáciu podľa zákona o službách zamestnanosti. Keďže na vzdelávacie služby poskytované spoločnosťou nie je možné uplatniť oslobodenie podľa § 31 ods. 1 zákona o DPH, tieto vzdelávacie služby budú zdanené.

§ 32
Služby dodávané členom

(1) Oslobodené od dane sú služby dodávané ako protihodnota členského príspevku pre vlastných členov politických strán a hnutí, cirkví a náboženských spoločností, občianskych združení vrátane odborových organizácií a profesijných komôr, ak toto oslobodenie od dane nenarušuje hospodársku súťaž; oslobodený od dane je aj tovar dodaný týmito osobami v úzkej súvislosti s dodanou službou.

(2) Oslobodené od dane sú služby, ktoré svojim členom dodáva právnická osoba, ak
a) všetci jej členovia vykonávajú činnosť, ktorá je oslobodená od dane podľa § 28 až 41, alebo činnosť, ktorá nie je predmetom dane,
b) tieto služby sú priamo nevyhnutné na vykonávanie činnosti podľa písmena a),
c) táto právnická osoba požaduje od svojich členov len úhradu podielu na spoločných výdavkoch a
d) toto oslobodenie od dane nenarušuje hospodársku súťaž.

Komentár k § 32

Služby dodávané členom oslobodené od dane upravuje § 32 zákona o DPH. Ide o oslobodené služby, ktoré sú dodané svojim členom bez žiadania úhrady, keďže tieto služby sú financované z členských príspevkov členov hnutí, cirkví, politických strán, občianskych združení a profesijných komôr, pričom ich činnosť je na báze neziskovosti.

Od dane sú oslobodené aj ďalšie služby dodávané svojim členom, ak ich dodáva právnická osoba, pri splnení ďalších podmienok:
– *ide o služby, ktorých všetci príjemcovia ako členovia vykonávajú činnosti oslobodené od dane (poštové služby, zdravotná starostlivosť, služby sociálnej pomoci, výchovné a vzdelávacie služby...),*
– *tieto služby sú nevyhnutné na predmetné činnosti,*
– *právnická osoba, ktorá poskytuje služby svojim členom, žiada od členov len úhradu podielu na spoločných výdavkoch,*
– *toto oslobodenie nenarušuje hospodársku súťaž.*

Služby poskytnuté len niektorým členom združenia

Združenie zariadení pôsobiacich v oblasti zdravotnej starostlivosti poskytuje za protihodnotu svojim členom, ktorých činnosť je oslobodená od DPH alebo vo vzťahu ku ktorým nevystupuje ako zdaniteľná osoba, služby v oblasti zdravotnej starostlivosti, najmä služby týkajúce sa noriem kvality, ako aj definovania a podpory politiky kvality v oblasti zdravotnej starostlivosti.

Časť služieb, ktoré poskytuje členom združenia, sa financuje na základe zákona o cenách za služby v oblasti zdravotnej starostlivosti s oslobodením od DPH.

Združenie poskytuje niektorým svojim členom, konkrétne nemocniciam, ako aj iným inštitúciám a osobám, tiež služby, za ktoré dostáva oddelenú odmenu, pričom príjemcov týchto služieb fakturuje individuálne. Odmena, ktorú požaduje, nepresahuje skutočné náklady.

Z ustanovenia § 32 zákona o DPH, ako aj z článku 132 ods. 1 písm. f) smernice 2006/112/ES nevyplýva, že v ňom uvedené oslobodenie sa musí vzťahovať iba na služby, ktoré poskytuje nezávislá skupina všetkým svojim členom. Stanovené je len, že oslobodenie sa vzťahuje na služby poskytované nezávislými skupinami, pokiaľ tieto skupiny požadujú od svojich členov iba presnú úhradu ich podielu na spoločných výdavkoch. Potreby členov nezávislej skupiny sa môžu meniť podľa jednotlivých zdaňovacích období, pričom v závislosti od príslušného obdobia táto skupina môže poskytnúť niektoré služby všetkým členom, iné zasa len niektorým členom a ďalšie len jednému členovi. Tak isto, pokiaľ sa nezávislá skupina skladá z viacerých členov, ktorí majú rozdielne potreby, je celkom možné, že táto skupina im poskytuje služby, ktoré nie sú sústavne rovnaké.

Napriek tomu, že sa služby poskytujú len jednému alebo len niekoľkým členom nezávislej skupiny, náklady na poskytovanie týchto služieb zostávajú spoločnými výdavkami tejto skupiny, ktorá bola založená s týmto cieľom.

Na základe uvedeného oslobodenie od dane sa vzťahuje na služby, ktoré poskytujú nezávislé

PP® tip
Prihláste sa na niektorý z našich **webinárov** a sledujte kurzy o vybranej problematike priamo z prostredia vašej firmy alebo z pohodlia vášho domova. Ponuku aktuálnych webinárov nájdete na **www.profivzdelavanie.sk.**

skupiny svojim členom, a to aj vtedy, keď sa tieto služby poskytujú len jednému alebo len niekoľkým z uvedených členov.

Poskytnutie služby nadáciou druhej nadácii, ktorá nie je jej členom

Činnosť nadácie, ktorá spočíva výlučne v organizovaní a vykonávaní práce súvisiacej s činnosťami inej nadácie, a to za úhradu skutočne vzniknutých nákladov, ak táto druhá nadácia koná ako zastrešujúca organizácia viacerých subjektov vykonávajúcich činnosť oslobodenú od DPH, alebo ktorá nie je predmetom dane a služby vykonáva výlučne len pre tieto subjekty, nie je oslobodená od dane.

Vyššie uvedené ustanovenie zákona o DPH, rovnako ako aj citovaný článok smernice, explicitne poukazuje na nezávislé skupiny osôb poskytujúcich služby svojim členom. Preto poskytovanie služieb nadáciou druhej nadácii, ktorá nie je jej členom, nie je oslobodené od dane.

Neziskové organizácie odborárskej povahy

Výraz „odborársky zväz“ označuje presne organizáciu, ktorej hlavným cieľom je obhajoba kolektívnych záujmov svojich členov, ich zastupovanie pred príslušnými tretími osobami vrátane verejných orgánov.

Nezisková organizácia, ktorej hlavným cieľom je obhajovať a zastupovať kolektívne záujmy svojich členov, spĺňa kritérium uskutočňovania činností vo verejnom záujme, ktorý je základom oslobodenia od dane, a to pokiaľ dáva svojim členom zastupujúci hlas a moc pri rokovaniach s tretími stranami. Na účely oslobodenia organizácia odborárskej povahy znamená organizáciu, ktorej hlavným cieľom je obhajovať a zastupovať kolektívne záujmy svojich členov a zastupovať ich pred príslušnými tretími osobami vrátane verejných orgánov.

§ 33
Služby súvisiace so športom alebo telesnou výchovou

Oslobodené od dane sú služby, ktoré úzko súvisia so športom alebo telesnou výchovou, dodávané osobám, ktoré sa zúčastňujú na športe alebo telesnej výchove, ak sú tieto služby dodávané právnickou osobou alebo fyzickou osobou, ktorá spĺňa jednu podmienku alebo viac podmienok podľa § 30 ods. 2.

Komentár k § 33

Služby súvisiace so športom, služby dodávané členom združení a tiež služby spočívajúce v zhromažďovaní finančných prostriedkov môžu byť za podmienok stanovených zákonom o DPH oslobodené od dane.

V prípade, ak tieto služby nespĺňajú podmienky pre oslobodenie a miesto ich dodania sa nachádza v SR, podliehajú zdaneniu vo výške sadzby 20 %. Podmienky oslobodenia od DPH sú stanovené v súlade so Smernicou 2006/112/ES o spoločnom systéme DPH platnou vo všetkých členských štátoch EÚ.

Oslobodenie podľa slovenského zákona o DPH

Služby súvisiace so športom alebo telesnou výchovou oslobodené od dane upravuje § 33 zákona o DPH. Ide o služby, ktoré bezprostredne so športom súvisia, pričom tieto služby musia spĺňať charakter neziskovosti - t. j. predpokladom pre oslobodenie u poskytovateľa týchto služieb je splnenie aspoň jednej z podmienok:

- *vykonávanie činnosti s iným cieľom, ako je dosahovanie zisku, prípadný zisk musí byť určený na pokračovanie alebo zlepšenie týchto služieb,*
- *je zriadený alebo spravovaný na zásade dobrovoľnosti osobami, ktoré nemajú priamy alebo nepriamy prospech na výsledkoch týchto činností,*
- *uplatňuje ceny schválené príslušnými úradmi alebo ceny, ktoré ich neprekračujú.*

To znamená, že ***výnimka z povinnosti uhrádzať DPH platí pre služby spojené so športom alebo telesnou výchovou a obmedzuje sa výhradne na služby poskytované zo strany neziskových organizácií.***

Ak sú služby poskytované ziskovou organizáciou, výnimka zo zdanenia pre ne neplatí. Služby spojené s vykonávaním športu alebo telesnej výchovy, pokiaľ je to možné, musia byť brané do úvahy ako celok.

Pre posúdenie toho, či organizácia je nezisková, sa posudzujú všetky činnosti organizácie komplexne. Organizácia sa môže považovať za neziskovú, aj keď sústavne dosahuje zisk, ktorý však následne použije na účely rozvoja poskytovaných služieb.

Ročný členský poplatok v športových združeniach sa považuje za poplatok, ktorý sa uhrádza za poskytované služby členom zo strany združenia aj vtedy, keď ročný poplatok musia uhrádzať aj tí členovia, ktorí tieto služby nevyužívajú alebo ich nevyužívajú pravidelne.

Oslobodenie od dane sa nevzťahuje na predaj lístkov a vstupeniek na rôzne športové podujatia, *napr. tenisové zápasy, futbal, hokej a pod.*

PP® tip **Nadácia Rozum a Cit patrí do našej PP rodiny.** Ako fungujeme a komu pomáhame? Čítajte viac na **www.rozumacit.sk**.

Príklad: Prestup hráča futbalového klubu

Akciová spoločnosť, ktorá je založená pre šport, je zaregistrovaná ako platiteľ dane. Má zmluvne zaviazaných hráčov, že bez ich súhlasu nemôžu hrať za iný športový klub alebo hosťovať u iného športového klubu, prípadne a. s. môže inému športovému klubu hráča „predať".

Zmluva medzi platiteľom dane (a. s.) a hráčom nie je zmluva pracovnoprávna, je to nepomenovaná zmluva podľa občianskeho zákonníka. Platiteľ dane, ak napr. povolí hráčovi hosťovanie v inom športovom klube (hráč potom môže hrať za tento športový klub, inak nie), žiada od tohto klubu odplatu a túto mu vyfakturuje.

Vzhľadom k tomu, že podľa § 9 ods. 1 zákona o DPH dodaním služby je každé plnenie, ktoré nie je dodaním tovaru podľa § 8, a. s. ako platiteľ dane dodala službu s tým, že inému športovému klubu umožnila, aby hráč hral za tento klub.

Prestup hráča predstavuje službu prevodu práva, ktorá podlieha dani v prípade, ak ide o dodanie služby s miestom dodania v tuzemsku a pokiaľ ide o športový klub, ktorý je platiteľom DPH.

Pokiaľ by danú službu fakturoval športový klub - platiteľ DPH do iného členského štátu zdaniteľnej osobe usadenej v inom členskom štáte (športový klub v pozícii zdaniteľnej osoby), potom by sa miesto dodania určilo v zmysle § 15 ods. 1 zákona o DPH, t. j. uvedená služba by nepodliehala dani v tuzemsku, pretože daň by odviedla zdaniteľná osoba z iného členského štátu. Dodanie služby by bolo uvedené v súhrnnom výkaze.

V prípade, ak by športový klub nebol platiteľom DPH, potom by sa pred realizáciou prestupu hráča za odplatu do iného členského štátu v prospech zdaniteľnej osoby usadenej v inom členskom štáte s prideleným IČ DPH musel registrovať podľa § 7a zákona o DPH a následne podať súhrnný výkaz za príslušný štvrťrok, v ktorom by uviedol predmetnú službu.

Pojem „určité služby úzko súvisiace so športom"

Športové kluby, ktoré sú vyhradené pre členov, platia ročný poplatok ako protihodnotu za práva spojené s ich členstvom. Samotné športové kluby sú členmi neziskovej organizácie, ktorej cieľom je podpora a rozvoj športu, platia jej členský poplatok. Ako protihodnotu za poplatky poskytuje svojim členom určité služby - kurzy pre trénerov, rozhodcov, učiteľov a mládež, poradenstvo v oblasti marketingu a získavania sponzorov, služby v oblasti manažmentu klubov a poistenia pre kluby, ako aj usporadúvanie súťaží pre tímy.

Keďže tieto kluby nie sú osobami zúčastňujúcimi sa na športe, môže sa na tieto služby vzťahovať oslobodenie od dane, resp. zahŕňa pojem „osoby zúčastňujúce sa na športe" na účely oslobodenia právnické osoby a neregistrované združenia alebo sa týka len jednotlivcov, akými sú fyzické osoby?

Pokiaľ ide o výkon športu a telesnej výchovy ako činností vo všeobecnom záujme, cieľom oslobodenia stanoveného smernicou je podpora týchto druhov činností, ale neoslobodzuje všeobecne všetky poskytnutia služieb súvisiace s výkonom športu a telesnej výchovy.

Aby predmetné poskytnutia služieb mohli byť oslobodené od dane, je potrebné, aby v prvom rade tieto plnenia boli poskytnuté neziskovou organizáciou. V druhom rade služby poskytnuté takýmito organizáciami môžu byť oslobodené ako činnosti vo všeobecnom záujme pod podmienkou, že úzko súvisia so športom alebo telesnou výchovou a že sú poskytnuté osobám, ktoré vykonávajú šport alebo telesnú výchovu. Súvisiace služby sú oslobodené len vtedy, ak sú nevyhnutné na vykonanie oslobodenej činnosti, teda výkonu športu alebo telesnej výchovy.

To znamená, že to, či činnosť má byť oslobodená od dane, závisí najmä od povahy poskytnutej služby a jej vzťahu s výkonom športu alebo telesnej výchovy.

Hoci výraz „služby poskytované osobám zúčastňujúcim sa na športe" sa vykladá v tom zmysle, že vyžaduje, aby predmetné služby boli priamo poskytované fyzickým osobám, ktoré vykonávajú šport v rámci organizačnej štruktúry zavedenej športovým klubom, oslobodenie stanovené v tomto ustanovení závisí od existencie právneho vzťahu medzi poskytovateľom služieb a osobami vykonávajúcimi šport v rámci takejto štruktúry. Dôsledkom takéhoto výkladu by bolo, že veľký počet služieb potrebných na výkon športu by bol automaticky nevyhnutne vylúčený z možnosti oslobodenia nezávisle od otázky, či tieto plnenia sú priamo spojené s osobami, ktoré vykonávajú šport, alebo so športovými klubmi a kto je v skutočnosti adresátom.

Na plnenia poskytované najmä v rámci športov vykonávaných v skupinách osôb alebo v rámci organizačných štruktúr zavedených športovými klubmi sa v zásade má vzťahovať oslobodenie stanovené v uvedenom ustanovení smernice.

Z toho vyplýva, že na posúdenie, či služby sú oslobodené, je irelevantná identita formálneho adresáta poskytovanej služby a právna forma, v akej tento adresát má z toho prospech.

K tomu, ***aby sa mohlo uplatniť oslobodenie, musia byť služby poskytované neziskovou organizáciou, musia byť úzko spojené s výkonom športu a byť nevyhnutné na jeho vykonávanie, pričom skutoční adresáti týchto plnení musia byť osoby, ktoré vykonávajú šport.*** *Na druhej strane na poskytované služby, ktoré nespĺňajú tieto kritériá, najmä na tie, ktoré sú spojené so športovými klubmi*

PP® tip Neprehliadnite náš **Youtube kanál Poradca podnikateľa,** kde nájdete reportáže z našich prestížnych konferencií.

a ich fungovaním, ako napríklad poradenstvo v oblasti marketingu a získavania sponzorov, sa nemôže vzťahovať toto oslobodenie. Z oslobodenia sú vylúčené služby, ak ich hlavným cieľom je nadobúdanie dodatočných ziskov pre organizáciu realizáciou plnení, ktoré priamo konkurujú plneniam komerčných podnikov podliehajúcich DPH.

Oslobodenie od DPH sa teda vzťahuje na osoby, ktoré vykonávajú šport, takisto na služby poskytované právnickým osobám a neregistrovaným združeniam, ak sú tieto plnenia úzko spojené s výkonom športu a nevyhnutné na jeho vykonávanie, sú poskytované neziskovými organizáciami a skutoční adresáti uvedených plnení sú osoby, ktoré vykonávajú šport.

Výraz „určité služby úzko súvisiace so športom" neumožňuje obmedziť oslobodenie od DPH voči adresátom predmetných poskytovaných služieb.

§ 34
Kultúrne služby

Oslobodené od dane sú kultúrne služby a dodanie tovarov úzko s nimi súvisiacich, ak sú poskytované

a) právnickou osobou zriadenou zákonom,[14)]
b) právnickou osobou zriadenou Ministerstvom kultúry Slovenskej republiky, vyšším územným celkom alebo obcou podľa osobitného predpisu,[15)]
c) právnickou osobou alebo fyzickou osobou, ktorá spĺňa jednu podmienku alebo viac podmienok podľa § 30 ods. 2.

Komentár k § 34

Oslobodené od dane podľa § 34 zákona o DPH sú kultúrne služby a dodanie tovarov úzko s nimi súvisiacich, ak sú poskytované:
- *právnickou osobou zriadenou zákonom (napr. zákon č. 385/1997 Z. z. o SND, zákon č. 114/2000 Z. z. o Slovenskej filharmónii),*
- *právnickou osobou zriadenou Ministerstvom kultúry SR, VÚC alebo obcou podľa osobitného predpisu (zákona č. 523/2004 Z. z. o rozpočtových pravidlách verejnej správy),*
- *právnickou osobou alebo fyzickou osobou, ktorá spĺňa jednu alebo viac podmienok podľa § 30 ods. 2.*

Toto ustanovenie zákona o DPH oslobodzuje kultúrne služby, napr. divadelné predstavenia, premietanie filmov, múzeá a pod. za predpokladu, že sú poskytované zákonom určenou osobou, t. j. osobou zriadenou zákonom alebo subjektom, ktorý spĺňa charakter neziskovosti. Poskytovanie kultúrnych služieb inými subjektmi na komerčnej báze podlieha dani (kiná, divadlá a pod.). Ostatné služby kultúrneho charakteru, ktoré uvedené predpoklady nespĺňajú, podliehajú zdaneniu sadzbou dane 20 %.

§ 35
Zhromažďovanie finančných prostriedkov

Oslobodené od dane je dodanie tovarov a služieb osobami, ktorých činnosť je oslobodená od dane podľa § 29 až 34, na podujatiach, ktoré sú usporiadané na účel zhromažďovania finančných prostriedkov použitých na ich vlastnú činnosť, za podmienky, že toto oslobodenie od dane nenarušuje hospodársku súťaž.

Komentár k § 35

Podľa § 35 zákona o DPH je oslobodené od dane dodanie tovarov a služieb osobami, ktorých činnosť je oslobodená od dane podľa § 29 až § 34 zákona o DPH (napr. zdravotnícke zariadenia, zariadenia sociálnych služieb, základné, stredné a vysoké školy, politické strany a hnutia, cirkvi a náboženské spoločnosti, občianske združenia, profesijné komory, kultúrne zariadenia) na podujatiach, ktoré sú usporiadané na účel zhromažďovania finančných prostriedkov použitých na ich vlastnú činnosť za podmienky, že toto oslobodenie od dane nenarušuje hospodársku súťaž.

Ide o organizovanie zbierok, dobročinných podujatí, benefičných akcií, kultúrnych a športových podujatí s cieľom získať finančné prostriedky.

Charakteristickým znakom týchto služieb je ich neziskovosť.

Príklad: Usporiadanie vianočného koncertu nemocnicou

Nemocnica - platiteľ DPH, usporiadala vianočný koncert, ktorého výťažok bude využitý na zakúpenie špeciálneho zdravotníckeho prístroja do nemocnice.

Vzhľadom na to, že vstupné sa použije na nákup zdravotníckeho prístroja, ktorý bude využívaný nemocnicou na poskytovanie zdravotnej starostlivosti oslobodenej od dane, bude aj predmetné vstupné oslobodené od dane podľa § 35 zákona o DPH.

§ 36
Služby verejnoprávnej televízie a verejnoprávneho rozhlasu

Oslobodené od dane je vysielanie verejnoprávnej televízie a verejnoprávneho rozhlasu okrem vysielania reklám, telenákupu a sponzorovaných programov vrátane ich propagácie.

PP® tip Prostredníctvom nášho **Youtube kanálu ProfiVzdelávanie** môžete sledovať ukážky z našich najnovších videoškolení.

Komentár k § 36

Oslobodenie sa podľa § 36 zákona o DPH vzťahuje na televízne vysielanie Slovenskej televízie a vysielanie Slovenského rozhlasu. Na základe zákona č. 532/2010 Z. z. o RTS došlo k ich zlúčeniu k 1. 1. 2011.

RTS je verejnoprávna, národná, nezávislá, informačná, kultúrna a vzdelávacia inštitúcia, ktorá poskytuje službu verejnosti v oblasti vysielania, má postavenie právnickej osoby so sídlom v Bratislave zapísanej v obchodnom registri. Svoju činnosť vykonáva najmä prostredníctvom organizačných zložiek, ktorými sú Slovenský rozhlas (Sro) a Slovenská televízia (STV) ako samostatne hospodáriace vnútorné organizačné jednotky bez právnej subjektivity.

***RTS uzatvára zmluvu so štátom zameranú na uskutočnenie programov vo verejnom záujme** a účelových investičných projektov alebo zabezpečenie rozhlasového vysielania kultúrnych a informačných programov do zahraničia, pričom štát je na základe tejto zmluvy povinný poskytnúť RTS príspevok zo štátneho rozpočtu.*

***Vysielanie reklám, telenákupu a sponzorovaných programov vrátane ich propagácie podlieha dani.** Z tovarov a služieb nakúpených iba na zabezpečenie vysielania programov, ktoré podliehajú dani, má verejnoprávna televízia a verejnoprávny rozhlas nárok na odpočítanie dane, v ostatných prípadoch bude postupovať podľa § 50 zákona o DPH a odpočítavať daň v pomernej výške určenej koeficientom.*

§ 37
Poisťovacie služby

(1) Oslobodená od dane je poisťovacia a zaisťovacia činnosť vrátane sprostredkovania poistenia a sprostredkovania zaistenia.

(2) Oslobodená od dane je poisťovacia činnosť Sociálnej poisťovne[17)] a poisťovacia činnosť zdravotných poisťovní.[18)]

Komentár k § 37

Poisťovacie služby oslobodené od dane upravuje § 37 zákona o DPH. Podmienkou oslobodenia predmetných služieb je poskytovanie zdaniteľnou osobou na základe právneho vzťahu medzi poskytovateľom poisťovacej služby a poisteným, ktorého riziká poistenie kryje.

Z uvedeného vyplýva, že poisťovacie a zaisťovacie služby nemusí poskytovať len poisťovňa, ale aj zdaniteľná osoba v rámci kolektívneho poistenia.

Medzi poisťovacie služby, ktoré sú oslobodené od dane, patrí aj poisťovacia činnosť Sociálnej poisťovne a zdravotných poisťovní.

Služby súvisiace s uzavretím poistenia poskytované poisťovacími agentmi

Spoločnosť vykonáva pre poisťovňu a v jej mene za odmenu činnosti ako schvaľovanie žiadosti o poistenie, zapracovávanie zmluvných a cenových zmien, vydávanie správ a zrušenie poistiek, vybavovanie poistných udalostí, organizáciu a správu informačných technológií, vypracovanie správ poistníkom a tretím osobám.

Aj keď služby poskytnuté spoločnosťou v prospech poisťovne prispievajú k podstate činností poisťovacej spoločnosti, tieto služby nepredstavujú poisťovacie činnosti na účely DPH oslobodené od dane. Ide o činnosti, ktoré nepatria k činnostiam vykonávaným poisťovacím agentom (základné aspekty činnosti poisťovacieho agenta sú napr. hľadanie zákazníkov a ich spojenie s poisťovateľom).

Zmluva o spolupráci je v podstate zmluvou o subdodávke, podľa ktorej spoločnosť dáva poisťovni k dispozícii svoje personálne a správne kapacity, ktoré jej chýbajú, a poskytuje jej niekoľko pomocných služieb k úlohám súvisiacim s jej činnosťou ako poisťovateľa.

Uvedené služby sú teda chápané ako druh spolupráce spočívajúci v poskytnutí odplatnej pomoci poisťovni bez toho, aby sa vytvorili zmluvné vzťahy s poistenými. Takéto činnosti nepredstavujú poskytovanie služieb poisťovacím agentom.

Z uvedeného vyplýva, že za služby súvisiace s poisťovacou činnosťou oslobodené od dane sa nepovažujú pomocné služby, ktoré nesmerujú k vytvoreniu zmluvného vzťahu s poistenými.

Príklad: Služby poisťovacieho agenta, ktorý má zmluvu s poisťovňou

Poisťovací agent má uzavretú zmluvu s poisťovňou, podľa ktorej uplatňuje pre poisťovňu regresnú pohľadávku z vyplateného poistného plnenia z poistenia voči zahraničnej tretej osobe. Poisťovni vzniká právo na náhradu škody voči zodpovednej osobe vyplatením poistného plnenia poistenému.

Služba poskytovaná poisťovacím agentom je posudzovaná podľa § 37 zákona o DPH ako oslobodená od DPH.

Príklad: Služby poisťovacieho agenta a poisťovacieho makléra, ktorí majú zmluvu s klientom

Poisťovací agent (finančný poradca) má uzatvorenú zmluvu s jednou alebo viacerými poisťovňami.

PP® tip
Uľahčite si pracovný život a získajte ešte viac funkcií a služieb v online časopise DÚPP a Daňovej pohotovosti s našou novinkou DÚPP PLUS. Pre viac informácií volajte +421 41 70 53 222.

Táto osoba koná v záujme poisťovne a za sprostredkované poistenie dostáva od poisťovne províziu.

Rovnako poisťovací maklér (finančný sprostredkovateľ) má zmluvu s klientom a na základe jeho požiadaviek a informácií priamo v jeho mene uzatvorí poistný produkt. Províziu dostáva od klienta, nie od poisťovne.

Vyplatená provízia pre finančného poradcu a finančného sprostredkovateľa je oslobodená od dane podľa § 37 zákona o DPH. Podľa uvedeného ustanovenia je od dane oslobodená poisťovacia a zaisťovacia činnosť vrátane sprostredkovania poistenia a sprostredkovania zaistenia, teda bez ohľadu na to, či je zmluva o sprostredkovaní poistenia uzatvorená s poisťovňou alebo klientom, za ktorého uzatvára zmluvu s poisťovňou, je táto služba oslobodená od dane.

Príklad: Poskytovanie služieb cestnej pomoci

Spoločnosť - automobilový klub poskytuje svojim členom v prípade nehody alebo poruchy vozidla na základe úhrady pevne stanoveného ročného príspevku služby cestnej pomoci.

Poisťovacia činnosť je všeobecne prijatým spôsobom charakterizovaná skutočnosťou, že poisťovateľ sa zaväzuje na základe predchádzajúcej platby poistného poskytnúť poistenému v prípade, že dôjde k poistnému riziku, plnenie dohodnuté pri uzatvorení zmluvy.

Poistné plnenie, ktoré sa poisťovateľ zaväzuje poskytnúť v prípade poistnej udalosti, nemusí nevyhnutne spočívať v peňažnom plnení, ale toto plnenie môžu tiež predstavovať činnosti v oblasti poskytovania pomoci či už vo forme peňažných, alebo vecných dávok. Takáto pomoc môže mať v prípade nehody alebo poruchy cestného vozidla najmä formu zabezpečenia opravy priamo na mieste alebo aj dopravy vozidla na miesto, kde sa môže vykonať oprava.

Na účely DPH pojem „poisťovacie činnosti“ zahŕňa aj poskytnutie poistenia platiteľom dane, ktorý sám nie je poisťovateľom, ale ktorý v rámci kolektívneho poistenia poskytuje svojim zákazníkom také poistenie využitím plnenia poisťovateľa, ktorý preberá poistné riziko.

Na základe uvedeného potom poskytovanie cestnej pomoci, ktorú sa platiteľ zaväzuje poskytovať svojim prispievateľom na základe úhrad pevne stanoveného ročného príspevku v prípade, že dôjde k vzniku poruchy alebo nehody, je oslobodené od dane.

§ 38
Dodanie a nájom nehnuteľnosti

(1) Oslobodené od dane je dodanie stavby alebo časti stavby vrátane stavebného pozemku,[19)] na ktorom stavba stojí, ak je dodanie uskutočnené po piatich rokoch odo dňa

a) kolaudácie stavby, ktorou sa povolilo prvé užívanie stavby na určený účel, alebo po piatich rokoch odo dňa začatia prvého užívania tejto stavby, a to podľa toho, čo nastane skôr,
b) kolaudácie, ktorou sa povolila zmena účelu užívania stavby, ku ktorej došlo v dôsledku vykonaných stavebných prác, ak náklady na tieto stavebné práce sú vo výške najmenej 40 % z hodnoty stavby pred začatím stavebných prác; hodnotou stavby pred začatím stavebných prác sa na účely tohto odseku rozumie hodnota, ktorá nie je nižšia ako cena porovnateľnej stavby na voľnom trhu v čase pred začatím stavebných prác,
c) kolaudácie, ktorou sa povolilo užívanie stavby po vykonaní stavebných prác, v dôsledku ktorých došlo k podstatnej zmene podmienok doterajšieho užívania stavby; podstatnou zmenou podmienok doterajšieho užívania stavby sa rozumie vynaloženie nákladov na stavebné práce vo výške najmenej 40 % z hodnoty stavby pred začatím stavebných prác.

(2) Oslobodené od dane je dodanie pozemku okrem dodania stavebného pozemku. Pokiaľ sa stavebný pozemok dodáva so stavbou alebo časťou stavby, vzťahuje sa na jeho dodanie odsek 1 alebo odsek 7.

(3) Oslobodený od dane je nájom nehnuteľnosti alebo jej časti s výnimkou

a) ubytovacích služieb,
b) nájmu priestorov a miest na parkovanie vozidiel,
c) nájmu trvalo inštalovaných zariadení a strojov,
d) nájmu bezpečnostných schránok.

(4) Na účely odseku 3 písm. a) ubytovacími službami sú služby, ktoré patria do skupín 55.1 až 55.3 a 55.9 štatistickej klasifikácie podľa osobitného predpisu;[19aa)] služby, ktoré patria do skupiny 55.9, sú ubytovacími službami, len ak sú poskytnuté na obdobie kratšie ako tri mesiace.

(5) Platiteľ, ktorý prenajíma nehnuteľnosť alebo jej časť zdaniteľnej osobe, sa môže rozhodnúť, že nájom nebude oslobodený od dane okrem nájmu bytu, rodinného domu a nájmu apartmánu v bytovom dome alebo ich častí.

(6) Odseky 3 až 5 sa vzťahujú aj na podnájom nehnuteľnosti alebo jej časti.

(7) Ak platiteľ dodáva časť stavby, ktorou je jednotlivý byt, jednotlivý apartmán alebo jednotlivý nebytový priestor, dodanie je oslobodené od dane, ak je uskutočnené po piatich rokoch odo dňa

a) kolaudácie stavby, na základe ktorej sa povolilo prvé užívanie bytu, apartmánu alebo nebytového priestoru, alebo po piatich rokoch odo dňa začatia prvého užívania bytu, apartmánu

PP® tip Získajte viac funkcií a služieb v online časopise PMPP a Mzdovej pohotovosti s novinkou PMPP PLUS. Pre bližšie informácie volajte +421 41 70 53 222.

alebo nebytového priestoru, a to podľa toho, čo nastane skôr,

b) kolaudácie, ktorou sa povolila zmena účelu užívania bytu, apartmánu alebo nebytového priestoru, ku ktorej došlo v dôsledku vykonaných stavebných prác, ak náklady na tieto stavebné práce sú vo výške najmenej 40 % z hodnoty bytu, apartmánu alebo nebytového priestoru pred začatím stavebných prác; hodnotou bytu, apartmánu alebo nebytového priestoru pred začatím stavebných prác sa na účely tohto odseku rozumie hodnota, ktorá nie je nižšia ako cena porovnateľného bytu, apartmánu alebo nebytového priestoru na voľnom trhu v čase pred začatím stavebných prác,

c) kolaudácie, ktorou sa povolilo užívanie stavby, bytu, apartmánu alebo nebytového priestoru po vykonaní stavebných prác na spoločných častiach stavby alebo jednotlivom byte, apartmáne alebo nebytovom priestore, v dôsledku ktorých došlo k podstatnej zmene podmienok doterajšieho užívania bytu, apartmánu alebo nebytového priestoru; podstatnou zmenou podmienok doterajšieho užívania bytu, apartmánu alebo nebytového priestoru sa rozumie vynaloženie nákladov na stavebné práce vo výške najmenej 40 % z hodnoty bytu, apartmánu alebo nebytového priestoru pred začatím stavebných prác.

(8) Platiteľ, ktorý dodáva stavbu alebo časť stavby, ktorá spĺňa podmienky na oslobodenie od dane podľa odseku 1 alebo odseku 7, sa môže rozhodnúť, že dodanie stavby alebo časti stavby nebude oslobodené od dane; to neplatí pri dodaní stavby určenej na bývanie, dodaní jednotlivého bytu a dodaní jednotlivého apartmánu v bytovom dome. Ak platiteľ dodá stavbu, ktorá je určená na bývanie, a aj na účel iný ako na bývanie, môže sa rozhodnúť, že dodanie stavby nebude oslobodené od dane len v časti, ktorá nie je určená na bývanie.

(9) Na účely odsekov 5 a 8 sa apartmánom v bytovom dome[19a)] rozumie miestnosť alebo súbor miestností v bytovom dome, ktorý je spôsobilý plniť rovnakú funkciu ako byt.

Komentár k § 38

Podľa § 38 ods. 1 zákona o DPH platného od 1. 1. 2019 pre uplatnenie oslobodenia od dane je rozhodujúce splnenie časovej podmienky.

Pri dodaní nových stavieb *je to dodanie po 5 rokoch odo dňa prvej kolaudácie alebo po 5 rokoch odo dňa začatia prvého užívania tejto stavby - podľa toho, čo nastane skôr.*

Pri dodaní starších stavieb *sa oslobodenie uplatní, ak je dodanie uskutočnené po 5 rokoch odo dňa*

- *kolaudácie, ktorou sa povolila zmena účelu užívania stavby, ku ktorej došlo v dôsledku vykonaných stavebných prác ak náklady sú najmenej 40 % z hodnoty stavby pred začatím stavebných prác,*
- *kolaudácie, ktorou sa povolilo užívanie stavby pred vykonaním stavebných prác, v dôsledku ktorých došlo k podstatnej zmene podmienok doterajšieho užívania stavby.*

Podľa prechodného ustanovenia § 85kg ods. 4 zákona o DPH sa vyššie uvedené úpravy vzťahujúce sa na oslobodenie od dane uplatnia, ak sa stavebné práce začali po 31. 12. 2018.

V prípade predaja nehnuteľnosti určenej na bývanie po uplynutí 5 rokov od kolaudácie (s oslobodením od dane) a pred uplynutím obdobia na úpravu odpočítanej DPH (obdobie na úpravu odpočítanej DPH pri nehnuteľnosti je 20 rokov podľa § 54 zákona o DPH) bude platiteľ dane povinný upraviť DPH odpočítanú z nadobudnutia nehnuteľnosti (vrátiť DPH do štátneho rozpočtu). Skutočnosť, či je stavba, resp. jej časť určená na bývanie, vyplýva z kolaudačného rozhodnutia.

Podľa § 38 ods. 2 zákona o DPH oslobodené od dane je dodanie pozemku okrem dodania stavebného pozemku. V prípade, že sa stavebný pozemok dodáva so stavbou, vzťahuje sa na jeho dodanie režim podľa § 38 ods. 1.

Poznámka:

V súvislosti so stavebným pozemkom zákon o DPH odkazuje na stavebný zákon č. 50/1976 Zb. v znení neskorších predpisov. Podľa § 43h ods. 1 stavebného zákona stavebným pozemkom sa rozumie časť územia určená územným plánom obce alebo územným plánom zóny, alebo územným rozhodnutím na zastavanie a pozemok zastavaný stavbou.

Podľa § 43 ods. 2 stavebného zákona nezastavaný pozemok, ktorý je súčasťou poľnohospodárskeho pôdneho fondu alebo súčasťou lesného pôdneho fondu, možno v územnom pláne obce alebo v územnom pláne zóny určiť za stavebný pozemok, ak sú splnené podmienky na jeho trvalé vyňatie z poľnohospodárskeho pôdneho fondu alebo lesného pôdneho fondu alebo ak je v zastavanom území.

Vznik daňovej povinnosti v prípade, že sa neuplatňuje režim oslobodenia od dane, upravuje ustanovenie § 19 ods. 1 zákona o DPH, podľa ktorého daňová povinnosť vzniká pri prevode alebo prechode nehnuteľnosti dňom dodania, ktorým je deň zápisu vlastníckeho práva do katastra nehnuteľností. V prípade, ak deň odovzdania nehnuteľnosti do užívania nastane pred zápisom vlastníckeho práva v katastri nehnuteľností, potom sa za deň dodania, a tým aj deň vzniku daňovej povinnosti

PP® tip
Potrebujete vždy aktuálne zákony, ale nemáte čas čítať celý zákon alebo hľadať, čo sa zmenilo? My to robíme za vás. Zrozumiteľne vám vyznačíme všetky zmeny. Predplaťte si Úplné znenia zákonov na **www.zakon.sk**.

považuje deň skutočného odovzdania nehnuteľnosti do užívania.

Pri dodaní stavby na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy je dňom dodania deň odovzdania stavby (deň odovzdania je uvedený v odovzdávacom protokole).

Poznámka:

Stavbou podľa § 43 stavebného zákona je stavebná konštrukcia postavená stavebnými prácami zo stavebných výrobkov, ktorá je pevne spojená so zemou alebo ktorej osadenie vyžaduje úpravu podkladu. Pevným spojením so zemou sa rozumie spojenie pevným základom, upevnenie strojnými súčiastkami alebo zvarom o pevný základ v zemi alebo o inú stavbu, ukotvenie pilótami alebo lanami s kotvou v zemi alebo na inej stavbe, pripojenie na siete a zariadenia technického vybavenia územia, umiestnenie pod zemou. Stavby sa podľa stavebnotechnického vyhotovenia a účelu členia na pozemné stavby a inžinierske stavby.

S účinnosťou od 1. 1. 2019 bola zavedená znížená sadzba DPH na ubytovacie služby. Zákon vymedzil ubytovacie služby (príloha č. 7a zákona o DPH) odkazom na nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 451/2008 z 23. apríla 2008, ktorým sa zavádza nová štatistická klasifikácia produktov podľa činností (CPA) a ktorým sa zrušuje nariadenie Rady (EHS) č. 3696/93, konkrétne na služby uvedené v kóde 55 CPA.

Vymedzenie ubytovacích služieb v nadväznosti na uvedené nariadenie platiteľovi dane umožní správne posúdiť, či ním poskytovaná služba je vylúčená z oslobodenia od dane podľa § 38 ods. 3. Ubytovacími službami podľa skupín vymedzených v ustanovení § 38 ods. 4, a to odkazom na štatistickú klasifikáciu sú najmä hotelové a podobné služby, turistické a ostatné krátkodobé ubytovacie služby, služby miest na táborenie a taktiež služby ubytovania v študentských ubytovacích zariadeniach alebo v ubytovniach pre robotníkov, avšak len ***za predpokladu, že ubytovanie je poskytnuté na obdobie menej ako tri mesiace.***

Príklad: Ubytovanie v robotníckej ubytovni

Platiteľ prevádzkuje ubytovňu pre robotníkov, dĺžka ubytovania je individuálna, podľa potreby jednotlivých robotníkov pre zamestnávateľa. Pri ubytovaní robotníka po dobu 4 mesiacov nie je splnená podmienka pre uplatnenie zníženej sadzby DPH. Uvedený typ ubytovania je zahrnutý do skupiny 55.9 štatistickej klasifikácie, pričom zníženej sadzbe dane podlieha ubytovanie len vtedy, ak je kratšie ako 3 mesiace.

Prevádzkovateľ ubytovne bude za ubytovanie robotníka v danom prípade fakturovať sadzbu dane 20 %.

Prenájom nehnuteľnosti - obmedzenie zdanenia prenájmu

Podľa upraveného ustanovenia § 38 ods. 5 zákona o DPH, bez ohľadu na postavenie príjemcu (nájomcu), platiteľ dane bude vždy povinný uplatniť oslobodenie od dane pri nájomnom, ak je predmet nájmu určený na bývanie.

Táto zmena sa týka len tých zmluvných vzťahov (napr. zmlúv o nájme bytu), ktoré budú uzatvorené po 1. 1. 2019. Ak k zmluvám uzatvoreným do účinnosti zákona budú uzatvorené dodatky po 1. januári 2019 a na ich základe vznikne nový záväzkový vzťah, vzťahuje sa na tieto zmluvy nové ustanovenie odseku 5 v znení účinnom od 1. januára 2019.

Príklad: Prenájom bytu - zmluva uzatvorená v r. 2018

Platiteľ dane kúpil v bytovom dome byt v roku 2018 za 180 000 eur, z toho DPH vo výške 30 000 eur si odpočítal, pretože byt začal prenajímať s uplatňovaním DPH. Zmluva o nájme bola uzavretá do 31. 12. 2018. Platiteľ s nájomcom uzavreli dodatok k tejto zmluve, na základe ktorého sa pokračuje v nájomnom vzťahu. Prenajímateľ môže naďalej fakturovať nájom s DPH.

Príklad: Kúpa bytu v roku 2019

Platiteľ dane kúpil v bytovom dome byt v roku 2019 za 180 000 eur, DPH vo výške 30 000 eur si nemôže odpočítať, pretože byt je povinný prenajímať bez DPH.

Príklad: Odpočítanie z kúpy bytu v r. 2018 - zmluva uzatvorená v r. 2019

Platiteľ dane kúpil v bytovom dome byt v roku 2018 za 180 000 eur, z toho DPH vo výške 30 000 eur si odpočítal, pretože byt plánoval prenajímať s uplatňovaním DPH. Zmluva o nájme bola uzavretá v januári 2019. Podľa platných pravidiel musí byť byt prenajímaný s oslobodením od dane. Vzhľadom na to, že došlo k zmene účelu použitia tohto investičného majetku, platiteľ bude povinný vykonať v poslednom zdaňovacom období roku 2019 úpravu odpočítanej dane.

V ustanovení § 38 ods. 7 až 8 zákona o DPH sú osobitne upravené podmienky oslobodenia od dane pri ***dodaní jednotlivého bytu, bytového apartmánu alebo nebytového priestoru.***

Ak platiteľ dane bude predávať samostatne jednotlivý byt, bytový apartmán alebo nebytový priestor, pri posúdení splnenia časovej podmienky oslobodenia od dane sa rovnako ako pri dodaní stavby bude brať do úvahy ich prvé užívanie povolené na základe kolaudácie budovy. Po dobu 5 rokov odo dňa prvej kolaudácie platiteľ dane nemôže uplatniť

PP® tip
Získajte viac funkcií a služieb v online časopise Dane a Účtovníctvo a **Daňovej pohotovosti** s novinkou DaÚ PLUS. Pre bližšie informácie volajte +421 41 70 53 222.

oslobodenie od dane na dodanie bytu, apartmánu alebo nebytového priestoru.

Ak sa povolí zmena účelu užívania bytu, apartmánu alebo nebytového priestoru, ku ktorej došlo v dôsledku vykonaných stavebných prác, a náklady na tieto stavebné práce budú najmenej 40 % z ich hodnoty pred začatím stavebných prác, na účely oslobodenia od dane sa bude pri ich dodaní brať do úvahy kolaudácia, ktorou sa povolí zmena účelu užívania bytu, apartmánu alebo nebytového priestoru.

Ak sa bude na základe stavebného povolenia rekonštruovať (opravovať) budova, resp. spoločné priestory budovy alebo sa budú rekonštruovať jednotlivé byty, nebytové priestory alebo apartmány a náklady na stavebné práce budú predstavovať najmenej 40 % z hodnoty bytu, apartmánu alebo nebytového priestoru pred začatím stavebných prác, na účely oslobodenia od dane sa bude pri ich dodaní brať do úvahy kolaudácia po vykonaní stavebných zmien.

Ak sa bude rekonštrukcia (oprava) týkať len spoločných priestorov, je potrebné pri určení navýšenej hodnoty (40 %) dodávaného bytu, nebytového priestoru, príp. apartmánu vychádzať zo stavebných nákladov rozpočítaných na jednotlivé byty, nebytové priestory, apartmány podľa ich podlahovej plochy.

Príklad: Rekonštrukcia a predaj bytu v bytovom dome

Platiteľ DPH kúpil bytový dom v roku 2015, v ktorom sa nachádza 6 bytov. Od jeho kolaudácie bolo viac ako 5 rokov. Platiteľ začal rekonštrukciu domu, ukončená bola v roku 2019.

Hodnota rekonštrukcie bola vo výške 400 000 eur s DPH. V januári 2019 sa platiteľ rozhodol jeden byt predať. Platiteľ musí zistiť:

- trhovú hodnotu bytu v roku 2019 pred vykonaním rekonštrukcie,
- hodnotu rekonštrukcie pripadajúcej na jeden byt - v danej lokalite je to 100 000 eur.

Suma na rekonštrukciu 1 bytu je 400 000 : 6 = 66 667 eur, t. j. z hodnoty bytu pred rekonštrukciou 66,7 %, čo je viac ako 40 % hodnoty bytu pred vykonaním rekonštrukčných prác.

Platiteľ teda musí z predaja bytu odviesť daň. K oslobodeniu od dane by mohlo dôjsť najskôr v januári 2024.

Väzba daňového režimu a možnosti odpočítania DPH z nehnuteľnosti

Skutočnosť, či dodanie alebo nájom nehnuteľnosti prebieha v režime s DPH alebo v režime oslobodenia od dane, má vplyv na možnosť a rozsah odpočítania dane podľa § 49 ods. 2 až 4 zákona o DPH.

Platiteľ, ktorý nadobudne nehnuteľnosť na účely uskutočňovania nájmu, má nárok na odpočítanie DPH v súvislosti s touto nehnuteľnosťou, a to pri zohľadnení vecnej súvislosti podľa § 49 ods. 2 až 4 zákona o DPH. To znamená, že v závislosti od toho, na aký účel bude nehnuteľnosť využívaná, má nárok na plný odpočet DPH, resp. nemá nárok na odpočet, alebo má nárok na odpočítanie pomernej časti DPH na základe jej prepočítania koeficientom.

Na účely DPH zákon v ustanovení § 54 obsahuje definíciu investičného majetku, v prípade nehnuteľností ide o: budovy, stavebné pozemky, byty a nebytové priestory; nadstavby, prístavby a stavebné úpravy budov, ktoré si vyžadovali stavebné povolenie podľa stavebného zákona.

Pri investičnom majetku, ktorý bol obstaraný s DPH, je platiteľ povinný sledovať, či nedošlo k zmene účelu jeho použitia oproti stavu, ktorý deklaroval pri jeho nadobudnutí. *Zmena účelu v jeho finančnom vyjadrení sa prejaví v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka, v ktorom k zmene účelu došlo, ako dodatočne odpočítateľná daň alebo dodatočne neodpočítateľná daň. Zmenu účelu sleduje počas obdobia 20 rokov. Sledované obdobie začne plynúť v roku, v ktorom bol investičný majetok uvedený po prvýkrát do užívania.*

Fakturácia dodania nehnuteľnosti bez DPH z dôvodu prenosu daňovej povinnosti

Pri dodaní nehnuteľnosti sa za určitých podmienok môže uplatniť tzv. tuzemský prenos daňovej povinnosti podľa § 69 ods. 12 písm. c) až e) zákona o DPH. ***Povinnosť platiť DPH sa pri tuzemských dodaniach prenáša z dodávateľa na príjemcu plnenia, ktorý má postavenie platiteľa dane,*** *ak ide o:*

- *predaj nehnuteľnosti, pri predaji ktorej sa dodávateľ rozhodne uplatniť zdanenie v zmysle § 38 ods. 1 zákona (ide o prípady, kedy sa na dodanie nehnuteľnosti vzťahuje oslobodenie od dane, platiteľ sa ale rozhodne oslobodenie nevyužiť),*
- *predaj nehnuteľnosti v rámci exekučného konania, konkurzného konania a daňového exekučného konania,*
- *v prípade výkonu záložného práva a zabezpečovacieho prevodu práva, ak zabezpečovací prevod práva spočíva v prevode vlastníckeho práva. Pokiaľ sa predá (speňaží) nehnuteľnosť v rámci výkonu záložného práva a zabezpečovacieho prevodu práva, vzniká povinnosť platiť DPH osobe, ktorá nadobudla právo disponovať s tovarom ako vlastník. V prípade speňaženia prevodu vlastníckeho práva k veci v rámci výkonu zabezpečovacieho prevodu práva sa povinnosť platiť DPH prenáša na*

PP® tip Získajte viac funkcií a služieb v online časopise PaM a **Mzdovej pohotovosti** s novinkou PaM PLUS. Pre bližšie informácie volajte +421 41 70 53 222.

veriteľa (príjemcu), ak má postavenie platiteľa DPH, ktorého pohľadávka bola zabezpečená, a taktiež na platiteľa dane, ktorý nadobudol právo disponovať s tovarom ako vlastník pri speňažení predmetu zabezpečenia (predaj na dražbe alebo iným spôsobom).

Prenos povinnosti platiť DPH sa vzťahuje len na prípady, ak právo disponovať s tovarom ako vlastník získa osoba, ktorá má postavenie platiteľa DPH.

Nájom nehnuteľnosti z hľadiska DPH

Pri nájme nehnuteľnosti je miestom dodania tejto služby na základe § 16 ods. 1 zákona o DPH miesto, kde sa nehnuteľnosť nachádza, to znamená, že zdanenie nájmu nehnuteľnosti bude predmetom DPH v tom štáte, v ktorom je umiestnená nehnuteľnosť, ktorá je prenajímaná.

***Nie je podstatné, na aký účel sa nehnuteľnosť prenajíma, napríklad, ak sa bude nehnuteľnosť prenajímať na reklamné účely, nemá to vplyv na určenie toho, že prenájom nehnuteľnosti sa považuje za službu spojenú s nehnuteľnosťou** podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH. Dôležité je, aby služba svojou podstatou spĺňala podmienky nájmu nehnuteľnosti.*

*Samotný nájom nehnuteľnosti alebo jej časti podľa § 38 zákona o DPH môže byť oslobodený od dane. **Oslobodenie sa nevzťahuje na nájom v ubytovacích zariadeniach** (ubytovacie služby), nájom priestorov a miest na parkovanie vozidiel, nájom trvalo inštalovaných zariadení a strojov a nájom bezpečnostných schránok.*

*Podľa § 38 ods. 5 zákona o DPH sa platiteľ, ktorý prenajíma nehnuteľnosť alebo jej časť zdaniteľnej osobe, t. j. inému platiteľovi alebo podnikateľovi - neplatiteľovi, môže rozhodnúť, že nájom nebude oslobodený od dane (môže to byť výhodnejšie vzhľadom k tomu, aby predtým odpočítanú DPH nemusel upravovať). **Rozhodnutie sa pre zdaňovanie nájmu je bez oznamovacej povinnosti správcovi dane a bez povinnosti rovnakého režimu v priebehu kalendárneho roku.***

Právo voľby na uplatnenie DPH sa vzťahuje len na nebytové priestory. Rozhodnutie o zdaňovaní platiteľ nemôže uplatniť pri nájme bytu, rodinného domu alebo ich častí a nájme apartmánu určeného na bývanie v bytovom dome (ide o obmedzenie zdaňovania účinné od 1. 1. 2019 z dôvodu, aby sa zabránilo zneužívaniu systému DPH).

Podľa prechodného ustanovenia § 85kg ods. 5 zákona o DPH sa úpravy platné od 1. 1. 2019 vzťahujú na zmluvu uzatvorenú po 31. 12. 2018, na základe ktorej bola nehnuteľnosť odovzdaná do užívania po 31. 12. 2018.

Z hľadiska uplatňovania dane sa rovnako ako prenájom nehnuteľnosti alebo jej časti posudzuje aj podnájom nehnuteľnosti alebo jej časti, pričom ide o samostatné zmluvné vzťahy a z hľadiska DPH samostatné zdaniteľné obchody.

Pri nájme nehnuteľností alebo jej časti dochádza zo strany prenajímateľa - platiteľa DPH, k opakovanému dodávaniu služby.

Ak je prenajímateľ platiteľ DPH, okrem iného na účely DPH by malo byť v zmluve o nájme uvedené: Identifikácia prenajímateľa a nájomcu, ich IČ DPH, pokiaľ ich majú pridelené; výška nájomného - dôležité je uviesť, či bude s DPH alebo bude oslobodené od DPH; čo je v nájomnom zahrnuté, spôsob platby energií; splatnosť nájomného a spôsob jeho platenia; úhrady energií a ich vyúčtovanie - vodné a stočné, elektrická energia, TKO, úhrada za teplo; úhrada úroku z omeškania v prípade neuhradenia dohodnutých platieb v lehote; zabezpečenie upratovania, strážnej služby; čas, na ktorý sa nájom uzatvára (pokiaľ nejde o nájom na dobu neurčitú); či môže nájomca prenechať nebytový priestor alebo jeho časť do podnájmu a za akých podmienok.

Príklad: Prenájom miest na parkovanie

Platiteľ dane, ktorý je vlastníkom nehnuteľnosti, má uzatvorenú zmluvu o podnájme nehnuteľnosti (budovy) s nájomcom - neplatiteľom dane. Platiteľ dane po čase zriadil na pozemku pred budovou, ktorý je časťou prenajímanej nehnuteľnosti spolu s budovou, 5 parkovacích miest pre nájomcu. V zmluve o podnájme nehnuteľnosti je uvedené, že nájomné (vrátane nájomného za parkovacie miesta) sa bude fakturovať oslobodené od dane v zmysle ustanovenia § 38 ods. 3 zákon o DPH.

V danom prípade zriadenie parkovacích miest nie je hlavnou transakciou, hlavnou transakciou je prenájom nehnuteľnosti. Podpornou skutočnosťou je aj skutočnosť, že parkovacie miesta boli zriadené, aj keď dodatočne, na pozemku, ktorý je spojený s prenájmom nehnuteľnosti, t. j. tvorí jeho súčasť, a ako taký bol predmetom prenájmu spolu s budovou. Tieto dva prenájmy tvoria jednu ekonomickú transakciu.

Príklad: Prenájom administratívnej budovy

Vlastník budovy - platiteľ DPH, prenajíma nebytové priestory - kancelárie v budove, platiteľom DPH, neziskovej organizácii a zahraničnej firme. Pri uplatnení daňového režimu sa môže rozhodnúť, že všetky nájmy budú oslobodené od DPH podľa § 38 ods. 3 zákona o DPH alebo oslobodenie uplatní len pri nájme neziskovej organizácii (ide o nezdaniteľnú osobu, zákon v tomto prípade neumožňuje rozhodnúť sa nájom zdaňovať) a ostatné nájmy (ide o zdaniteľné osoby) bude zdaňovať.

PP® tip
Novinka PaM PLUS – získajte ešte viac funkcií a služieb v online časopise a **Mzdovej pohotovosti.** Pre viac informácií volajte svojho operátora na tel. čísle +421 41 70 53 222.

Podľa toho, ktorú možnosť si prenajímateľ zvolí, vznikne mu z prijatých zdaniteľných plnení súvisiacich s budovou (ktoré sa nedajú rozdeliť podľa jednotlivých nájomcov) buď nárok na odpočítanie dane pomernou časťou (koeficientom podľa § 50 zákona) - pri druhom variante, alebo mu nevznikne nárok na odpočítanie DPH vôbec - pri prvom variante.

Príklad: Prenájom kaviarne so zariadením

Platiteľ - majiteľ kaviarne sa rozhodol pre jej prenájom spolu so zariadením, podľa zmluvy náklady na energie bude nájomcovi refakturovať podľa skutočnej spotreby.

Z hľadiska DPH je nájom kaviarne (nebytových priestorov) spolu so zariadením jedným zdaniteľným plnením (plnenie pozostávajúce z dvoch súčastí - nájom nehnuteľnosti a nájom hnuteľného majetku), pričom hlavným plnením je nájom nebytového priestoru a vedľajším plnením je nájom jej zariadenia.

Pretože nájomca je zdaniteľnou osobou, prenajímateľ sa môže v zmysle § 38 ods. 5 zákona o DPH rozhodnúť, že nevyužije možnosť oslobodenia od DPH pri nájme a nájom bude zdaňovať (zváži možnosti odpočítania dane v súvislosti s jeho nákladmi na budovu, napr. predpokladané stavebné úpravy, údržbu a opravy). Energie refakturuje nájomcovi s DPH, daňová povinnosť mu vzniká dňom vyhotovenia faktúry podľa § 19 ods. 3 písm. c) zákona DPH.

§ 39
Finančné služby

(1) Oslobodené od dane sú:

a) poskytnutie, dojednávanie a sprostredkovanie úveru, poskytnutie a sprostredkovanie pôžičky, správa úveru a pôžičky osobou, ktorá ich poskytla, a sprostredkovanie sporenia,
b) poskytnutie, dojednávanie a sprostredkovanie úverovej záruky a inej záruky za peňažný záväzok, ako aj správa úverovej záruky osobou, ktorá poskytla úver,
c) činnosti týkajúce sa vkladov a bežných účtov vrátane ich sprostredkovania,
d) činnosti týkajúce sa platieb, prevodov platieb, šekov, prevoditeľných dokumentov, dlhov s výnimkou vymáhania dlhov,
e) vydanie a správa elektronických platobných prostriedkov a cestovných šekov,
f) činnosti týkajúce sa cenných papierov a obchodných podielov vrátane sprostredkovania týchto činností; oslobodená od dane nie je správa cenných papierov a úschova cenných papierov,
g) otvorenie akreditívu,
h) obstaranie inkasa,
i) činnosti týkajúce sa peňazí používaných ako zákonné platidlo vrátane sprostredkovania týchto činností,
j) zmenárenská činnosť,
k) správa podielového fondu podľa osobitného predpisu,[20)] správa dôchodkového fondu podľa osobitného predpisu[20a)] a správa doplnkového dôchodkového fondu podľa osobitného predpisu,[20b)]
l) obchodovanie na vlastný účet alebo na účet klienta pri termínovaných obchodoch a opciách vrátane kurzových a úrokových obchodov.

(2) Cenou služby pri zmenárenskej činnosti je dohodnutá odplata a výnos (príjem) dosiahnutý z rozdielu kurzov v príslušnom zdaňovacom období.

(3) Cenou služby pri obchodoch podľa odseku 1 písm. l) je dosiahnutý zisk z týchto obchodov po odpočítaní prípadnej straty z týchto obchodov v príslušnom zdaňovacom období.

Komentár k § 39

Ustanovenie § 39 zákona o DPH v súlade s čl. 135 Smernice 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty vymedzuje okruh finančných činností, ktoré sú od dane oslobodené. Vybrané finančné služby sú oslobodené od dane bez ohľadu na to, aký subjekt ich poskytuje.

Od dane je oslobodené poskytnutie, dojednanie a sprostredkovanie pôžičky, úveru, *úverovej a inej záruky, zmenárenská činnosť, prevod obchodného podielu a správa podielového fondu. Oslobodenie sa týka vkladov, platobného a zúčtovacieho styku, vydávania a správy platobných a úverových kariet a cestovných šekov, obchodovania s cennými papiermi, obstarávania inkasa.*

Oslobodenie od dane sa nevzťahuje na vymáhanie dlhov, *ktoré obsahuje aj faktoringovú činnosť. V rámci činností týkajúcich sa cenných papierov sa oslobodenie od dane nevzťahuje na správu a úschovu cenných papierov. Za službu sa nepovažuje výnos z držby cenného papiera.*

Zdaneniu nepodliehajú úroky z vkladov na účtoch v bankách a pri službách v súvislosti s odkúpením peňažnej pohľadávky sa dosiahnutý príjem nepovažuje za poskytnutie služby podľa tohto zákona.

Cenou služby pri zmenárenskej činnosti je poplatok za zmenárenskú činnosť požadovaný od klienta a tiež výnos dosiahnutý za zdaňovacie obdobie z rozdielu kurzov pri nákupe peňažných prostriedkov.

Ustanovenie § 39 ods. 3 zákona o DPH definuje cenu služby pri obchodovaní na vlastný účet alebo na účet klienta pri termínovaných obchodoch a pri opciách vrátane kurzových a úrokových obchodov. Cenou služby v týchto prípadoch bude dosiahnutý zisk z týchto obchodov po odpočítaní

PP® tip
Naučte sa efektívne pracovať so správou registratúry vo vašej spoločnosti. Získate **podrobný prehľad o tom, aké dokumenty máte, kde sú, dokedy tam budú.** Na školení priamo so **zamestnancami Štátneho archívu v Bratislave.**

prípadnej straty z týchto obchodov v príslušnom zdaňovacom období. Platiteľ dane pri týchto obchodoch vyhodnocuje, aký zisk dosiahol zo všetkých obchodov, ktoré za jedno zdaňovacie obdobie vykonal, pričom tento zisk môže znížiť, ak sa v tom istom zdaňovacom období niektoré obchody skončili stratou.

Z rozhodnutí SD EÚ v súvislosti s finančnými službami:

– *Oslobodenie finančnej služby od dane nepodlieha podmienke, že službu má poskytovať inštitúcia, ktorá je v právnom vzťahu s konečným klientom banky. Spôsob, akým sú rôzne aspekty služby fakturované, je irelevantný pre účely predmetného oslobodenia [C-2/95 Sparekassernes Datacenter (SDC)].*
– *Transakcie s cennými papiermi znamenajú transakcie, ktoré by mohli vytvárať, meniť alebo rušiť práva a záväzky účastníkov týkajúce sa cenných papierov, neznamenajú zabezpečovane len fyzickej, odbornej alebo administratívnej služby, ktorá nemení právnu alebo finančnú situáciu.*

Dojednávanie cenných papierov nepokrýva služby vykonávané subdodávateľom pre zmluvnú stranu dohody, obmedzujúce sa na poskytovanie informácií o finančnom produkte a prípadné prijímanie a spracovávanie žiadostí o upísanie na príslušné cenné papiere bez ich emisie (C-235/00 CSC Financial Services).

Podľa znenia ustanovenia § 39 ods. 1 písm. k) zákona o DPH účinného do 31. 12. 2015 bola oslobodená od dane ***správa podielového fondu*** *správcovskou spoločnosťou podľa zákona č. 203/2011 Z. z. o kolektívnom investovaní v znení neskorších predpisov,* ***správa dôchodkového fondu*** *dôchodkovou správcovskou spoločnosťou podľa zákona č. 43/2004 Z. z. o starobnom dôchodkovom sporení a* ***správa doplnkového dôchodkového fondu*** *doplnkovou dôchodkovou spoločnosťou podľa zákona č. 650/2004 Z. z. o doplnkovom dôchodkovom sporení.*

S účinnosťou ***od 1. 1. 2016 oslobodenie od DPH pri týchto službách už nie je viazané na poskytovateľov služieb vykonávajúcich túto činnosť podľa vyššie uvedených zákonov, ale oslobodenie sa uplatní aj u ostatných poskytovateľov.***

§ 40
Predaj poštových cenín a kolkov

Oslobodené od dane je sprostredkovanie predaja platných poštových cenín určených na použitie v rámci poštových služieb, kolkov a iných úradných cenín, ak sa predávajú za nominálnu hodnotu.

Komentár k § 40

Oslobodenie od dane pri poštových ceninách a kolkoch sa vzťahuje na platné ceniny pre použitie v rámci poštových služieb v tuzemsku, na ktorých nemusí byť vytlačená nominálna hodnota, ak sa predávajú za nominálnu hodnotu. ***Odmena za sprostredkovanie predaja poštových cenín sa považuje za dodanie služby, ktorá je oslobodená od dane.***

Od dane sú oslobodené aj kolky, 1. januára 2015 boli v SR zavedené tzv. e-kolky. Na každom orgáne verejnej správy, na všetkých súdoch a prokuratúre, kde sa kolky vyžadujú, je dostupný kiosk, sú dve možnosti, ako zaplatiť, a to v hotovosti - s limitom však 300 eur, alebo platobnou kartou.

§ 41
Prevádzkovanie lotérií a iných podobných hier

(1) Oslobodené od dane je prevádzkovanie lotérií a iných podobných hier osobou, ktorá má povolenie na ich prevádzkovanie podľa osobitného predpisu.[21)]

(2) Od dane je oslobodená aj činnosť spočívajúca v zabezpečení prevádzkovania lotérií a iných podobných hier, ktorá je vykonávaná v mene a na účet osoby, ktorá má povolenie na prevádzkovanie podľa osobitného predpisu. Zabezpečením prevádzkovania lotérií a iných podobných hier sa rozumie príjem stávok, predaj žrebov, výplata výhier a ďalšie služby priamo s nimi spojené, poskytované mandatárom.

Komentár k § 41

Od dane je oslobodené prevádzkovanie lotérií a iných podobných hier osobou, ktorá má povolenie podľa zákona č. 171/2005 Z. z. o hazardných hrách. Zároveň sú od dane oslobodené aj činnosti súvisiace s prevádzkovaním lotérií a iných podobných hier, ktoré vykonáva mandatár pre prevádzkovateľov. Ide najmä o príjem stávok, predaj žrebov a výplatu výhier.

Okruh činností oslobodených od dane podľa tohto ustanovenia vychádza zo zákona o hazardných hrách. Oslobodenie vyplýva zo skutočnosti, že „výšku pridanej hodnoty" je ťažké určiť. Navyše tieto činnosti podliehajú osobitnému režimu spojenému s platením vysokých správnych poplatkov, preto sa pri nich uplatňuje oslobodenie od dane. Dôvodom na taký postup je aj skutočnosť, že časť výťažku z týchto akcií musí byť venovaná na verejnoprospešné ciele, čo naplňa filozofiu prípadného oslobodenia od dane vybraných činností v tom zmysle, ako ju chápe mechanizmus dane z pridanej hodnoty.

PP® tip
Nenechajte si ujsť prehľad **najnovších trendov vo verejnom obstarávaní.** Už 20. – 21. 4. 2020 sa uskutoční **II. ročník EPI konferencie.** Oboznámi vás s novinkami a ich dosahom na verejné obstarávanie v nasledujúcom období.

Príklad: Sprostredkovanie predaja žrebov a diaľničných známok

Podnikateľ (nájomca čerpacej stanice) predáva na základe mandátnej zmluvy diaľničné známky a výherné žreby. Za túto službu mandatár (nájomca čerpacej stanice) vystavuje voči mandantovi faktúru - sprostredkovateľskú odmenu s DPH. Predaj týchto cenín realizuje cez registračnú pokladnicu, mandatár celú tržbu v nominálnej hodnote cenín následne odvádza mandantovi. Príjem mandatára je vlastne len sprostredkovateľská odmena, ktorá je mandantovi fakturovaná s DPH.

Podľa § 41 ods. 2 zákona o DPH oslobodená od dane je činnosť spočívajúca v zabezpečení prevádzkovania lotérií a iných podobných hier, ktorá je vykonávaná v mene a na účet osoby, ktorá má povolenie na prevádzkovanie podľa osobitného predpisu. Zabezpečením prevádzkovania lotérií a iných podobných hier sa rozumie aj predaj žrebov, výplata výhier a ďalšie služby priamo s tým spojené poskytované mandatárom.

Odmena za predaj žrebov mandatárom je teda oslobodená od DPH.

Diaľničné známky predstavujú poplatok za službu - umožnenie používania diaľnic, pričom táto služba nie je oslobodená od DPH, pri ich predaji vzniká daňová povinnosť. Rovnako aj sprostredkovanie predaja diaľničných známok je službou, pri ktorej vzniká daňová povinnosť podľa § 19 ods. 2 zákona o DPH, t. j. odmena za predaj diaľničných známok na základe faktúry mandatára má byť s DPH.

Mandatár teda ako platiteľ DPH uskutočňuje činnosť oslobodenú od DPH aj činnosť zdaňovanú, v súvislosti s tým posúdi odpočítanie DPH z prijatých zdaniteľných plnení. Pomernému odpočítaniu DPH podľa § 49 ods. 4 zákona o DPH, t. j. prepočtu vstupnej dane koeficientom podľa § 50 zákona o DPH, by podliehali len také vstupy - nákupy uskutočnené mandatárom ako nájomcom čerpacej stanice, ktoré by súčasne využil na svoje činnosti oslobodené od dane aj činnosti zdaňované. Takouto prijatou službou je napríklad aj samotný nájom priestorov, v ktorých sa predaj uskutočňuje, a s tým súvisiace energie.

Mandatár odmenu za predaj žrebov nezdaňuje, pretože je oslobodená od DPH, zdaňuje len odmenu za predaj diaľničných známok.

Prepočítať vstupnú daň koeficientom je mandatár povinný pri tých prijatých plneniach, ktoré použije súčasne pre svoju činnosť zdaňovanú aj oslobodenú od DPH.

§ 42
Oslobodenie od dane pri dodaní tovaru, pri ktorom nebola odpočítaná daň

Oslobodené od dane je dodanie tovaru, ktorý sa používal výlučne na činnosti oslobodené od dane podľa § 28 až 41 bez možnosti odpočítania dane podľa § 49 ods. 3 a bez možnosti úpravy odpočítanej dane podľa § 54 vzťahujúcej sa na dodaný tovar, a dodanie tovaru, pri ktorého nadobudnutí nie je možnosť odpočítania dane podľa § 49 ods. 7.

Komentár § 42

Oslobodené od dane je dodanie tovaru (jeho ďalší predaj), ktorý sa používal len na činnosti oslobodené od dane podľa § 28 až § 41 zákona, to znamená, že pri tomto tovare nemohla byť odpočítaná daň podľa § 49 ods. 3 zákona.

Zámerom je zabrániť dvojitému zdaneniu, pretože pri kúpe týchto tovarov platiteľ dane nemal právo odpočítať daň, a preto nie je povinný zdaniť ich predaj. Takéto oslobodenie je v súlade so smernicou Rady 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty.

***Oslobodenie od dane pri následnom predaji tovaru, pri obstaraní ktorého nevznikol nárok na odpočítanie DPH podľa § 42 zákona o DPH, sa od 1. 1. 2016 uplatní len vtedy, ak v kalendárnom roku dodania neexistuje možnosť úpravy odpočítanej dane podľa § 54 zákona o DPH,** t. j. úprava dane odpočítanej pri investičnom majetku (investičným majetkom sú aj hnuteľné veci, ktorých obstarávacia cena bez DPH alebo vlastné náklady sú najmenej 3 319,39 € a doba použiteľnosti je dlhšia ako jeden rok).*

Ak teda existuje možnosť úpravy odpočítanej dane na základe § 54, platiteľ dane predá takýto tovar (pri ktorého kúpe si nemohol odpočítať DPH) s daňou na výstupe a následne má právo na vrátenie zodpovedajúcej časti DPH v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka.

Uvedený postup sa nebude vzťahovať na tovary, ktorých obstarávacia hodnota bola nižšia ako 3 319,39 €, t. j. tovar, ktorý nie je investičným majetkom na účely DPH. V týchto prípadoch sa uplatní oslobodenie od dane pri predaji tovaru, ak si pri pôvodnom nadobudnutí tovaru platiteľ dane nemohol odpočítať DPH.

Príklad: Predaj bytov

Platiteľ DPH vykonal rekonštrukciu svojej nehnuteľnosti s cieľom prenájmu s oslobodením od dane, preto si z nákladov súvisiacich s rekonštrukciou neodpočítal DPH v súlade s § 49 ods. 3 zákona o DPH.

Následne v roku 2016 uskutoční predaj bytov, k predaju dôjde v lehote do 5 rokov od ich kolaudácie, podľa § 38 ods. 1 zákona o DPH sa na ich predaj vzťahuje povinnosť uplatnenia DPH. Na základe ustanovenia § 42 zákona o DPH platiteľ nemôže uplatniť oslobodenie od dane, pretože ide o investičný majetok

PP® tip
Získajte aj tento rok tie najlepšie recepty na daňovú problematiku. Po minuloročnom úspechu vás opäť pozývame do Hotela Bešeňová na 2-dňový netradičný seminár s názvom **„Špeciality z daňovej kuchyne s Vladimírom Ozimým“.**

a k jeho predaju došlo v rámci sledovaného obdobia 20 rokov, počas ktorého je povinný sledovať zmenu účelu použitia tohto investičného majetku.

Platiteľ má v poslednom zdaňovacom období roku 2016 nárok na dodatočné odpočítanie dane z predmetného nehnuteľného investičného majetku.

Príklad: Predaj osobného auta používaného na oslobodenú činnosť

Platiteľ DPH - poisťovňa, kúpil v roku 2014 osobný automobil za 48 000 €, z toho DPH 8 000 € nebola predmetom odpočítania, pretože nevznikol nárok na odpočítanie vzhľadom na ustanovenie § 49 ods. 3 zákona o DPH (použitie na činnosť oslobodenú od dane bez nároku na odpočítanie).

V roku 2018 došlo k predaju uvedeného automobilu. Rok 2018 je posledným - piatym rokom obdobia, v ktorom platiteľ sleduje zmenu účelu použitia majetku. Na základe ustanovenia § 42 zákona o DPH je platiteľ povinný jeho predaj zdaniť a následne môže vykonať úpravu odpočítanej dane pri hnuteľnom investičnom majetku podľa § 54 zákona o DPH. V poslednom zdaňovacom období roku 2018 si teda uplatní dodatočne odpočítateľnú DPH vo výške 1/5 z 8 000 €, t. j. uplatní si DPH vo výške 1 600 €.

Ak by poisťovňa automobil predala až v roku 2019, t. j. po uplynutí sledovaného 5-ročného obdobia, podľa § 42 zákona o DPH by uplatnila oslobodenie od dane.

§ 43
Oslobodenie od dane pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu

(1) Oslobodené od dane je dodanie tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený z tuzemska do iného členského štátu predávajúcim alebo nadobúdateľom alebo treťou osobou na účet predávajúceho alebo na účet nadobúdateľa, ak

a) nadobúdateľom je zdaniteľná osoba, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby v inom členskom štáte, alebo právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou, a
b) nadobúdateľ podľa písmena a) je identifikovaný pre daň v inom členskom štáte a oznámil svoje identifikačné číslo pre daň pridelené v inom členskom štáte dodávateľovi.

(2) Oslobodené od dane je dodanie nového dopravného prostriedku, ktorý je odoslaný alebo prepravený z tuzemska do iného členského štátu kupujúcemu predávajúcim alebo kupujúcim alebo na ich účet.

(3) Oslobodené od dane je dodanie tovaru, ktorý je predmetom spotrebnej dane, odoslaného alebo prepraveného z tuzemska do iného členského štátu kupujúcemu predávajúcim alebo kupujúcim alebo na ich účet, ak kupujúci je zdaniteľnou osobou podľa práva iného členského štátu, ktorá nie je identifikovaná pre daň, alebo právnickou osobou, ktorá nie je zdaniteľnou osobou podľa práva iného členského štátu a nie je identifikovaná pre daň, a ak povinnosť platiť spotrebnú daň vzniká kupujúcemu v členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru.

(4) Oslobodené od dane je premiestnenie tovaru zdaniteľnej osoby z tuzemska do iného členského štátu na účely jej podnikania (§ 8 ods. 4), ak by dodanie tohto tovaru pre inú osobu bolo oslobodené od dane podľa odseku 1.

(5) Platiteľ je povinný preukázať, že sú splnené podmienky oslobodenia od dane podľa odsekov 1 až 4

a) kópiou faktúry,
b) dokladom o odoslaní tovaru, ak prepravu tovaru zabezpečí dodávateľ alebo odberateľ poštovým podnikom, alebo kópiou dokladu o preprave tovaru, v ktorom je potvrdené odberateľom alebo osobou ním poverenou prevzatie tovaru v inom členskom štáte, ak prepravu tovaru zabezpečí dodávateľ alebo odberateľ osobou inou ako poštovým podnikom; ak platiteľ takú kópiu dokladu o preprave tovaru nemá, prevzatie tovaru v inom členskom štáte je povinný preukázať iným dokladom,
c) potvrdením o prijatí tovaru odberateľom alebo osobou ním poverenou, ak prepravu tovaru vykoná dodávateľ alebo odberateľ; toto potvrdenie musí obsahovať
   1. meno a priezvisko odberateľa alebo názov odberateľa a adresu jeho sídla, miesta podnikania, prevádzkarne, bydliska alebo adresu miesta, kde sa obvykle zdržiava,
   2. množstvo a druh tovaru,
   3. adresu miesta a dátum prevzatia tovaru v inom členskom štáte, ak prepravu tovaru vykoná dodávateľ, alebo adresu miesta a dátum skončenia prepravy, ak prepravu tovaru vykoná odberateľ,
   4. meno a priezvisko vodiča pozemného motorového vozidla uvedené paličkovým písmom a jeho podpis,
   5. evidenčné číslo pozemného motorového vozidla, ktorým sa uskutočnila preprava tovaru, a
d) inými dokladmi, najmä zmluvou o dodaní tovaru, dodacím listom, dokladom o prijatí platby za tovar, dokladom o platbe za prepravu tovaru.

(6) Oslobodené od dane je dodanie tovaru a dodanie služby

a) pre diplomatické misie a konzulárne úrady iných štátov ako Slovenskej republiky zriadené

PP® tip
Počas dvoch dní sa na seminári **„Finančná analýza v kontrolingu, kalkulácia a cenotvorba“** zdokonalíte tak, že vaše analýzy, návrhy i rozhodnutia budú prinášať vyšší ekonomický efekt pre vašu firmu.

na území iného členského štátu a ich pracovníkov, ktorí nie sú občanmi Slovenskej republiky a nemajú trvalý pobyt v Slovenskej republike,

b) Európskej únii, Európskemu spoločenstvu pre atómovú energiu a orgánom nimi zriadenými, Európskej centrálnej banke a Európskej investičnej banke v rozsahu a za podmienok ustanovených medzinárodnou zmluvou,[21a)]

c) medzinárodným organizáciám iným, ako sú uvedené v písmene b), zriadeným na území iného členského štátu a ich pracovníkom, ktorí nie sú občanmi Slovenskej republiky a nemajú trvalý pobyt v Slovenskej republike, v rozsahu a za podmienok podľa medzinárodných zmlúv,[24)]

d) do iného členského štátu pre ozbrojené sily členského štátu, ktorý je stranou Severoatlantickej zmluvy, určené na použitie týmito ozbrojenými silami alebo civilnými zamestnancami, ktorí ich sprevádzajú, a na zásobenie ich stravovacích zariadení, ak tieto ozbrojené sily nie sú ozbrojenými silami štátu určenia dodávok a ak sa podieľajú na spoločnom obrannom úsilí.

(7) Platiteľ je povinný preukázať oslobodenie od dane podľa odseku 6 potvrdením na úradnom tlačive na oslobodenie od dane, ktoré je vyhotovené príslušným štátnym orgánom iného členského štátu a ktoré odberateľ odovzdal platiteľovi.

(8) Ak prepravu tovaru z tuzemska do iného členského štátu vykoná odberateľ alebo ju zabezpečí odberateľ inou osobou, platiteľ je povinný mať doklady podľa odseku 5 písm. b) alebo c) do konca šiesteho kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení kalendárneho mesiaca, v ktorom sa uskutočnilo dodanie tovaru. Ak platiteľ nemá doklady podľa odseku 5 písm. b) alebo c) v lehote podľa prvej vety, uvedie dodanie tovaru bez oslobodenia od dane do daňového priznania za zdaňovacie obdobie, v ktorom uplynula táto lehota.

(9) Oslobodenie od dane podľa odsekov 1 a 4 sa neuzná, ak dodávateľ nepodal súhrnný výkaz za príslušné obdobie alebo údaje v podanom súhrnnom výkaze sú nesprávne, nepravdivé alebo neúplné; to neplatí, ak dodávateľ dostatočne odôvodní nepodanie súhrnného výkazu, nesprávnosť údajov alebo neúplnosť údajov v súhrnnom výkaze.

Komentár k § 43

Pri dodaní tovaru zo SR do iného členského štátu (s výnimkou dodávok nových dopravných prostriedkov) je potrebné rozlišovať, komu sú dodávky tovaru určené.

Ak je odberateľom tovaru v inom členskom štáte osoba registrovaná pre daň, dodávka tovaru je v zmysle § 43 ods. 1 zákona o DPH oslobodená od dane.

Ak je odberateľom tovaru v inom členskom štáte osoba, ktorá nie je registrovaná pre daň, dodávka tovaru sa zdaňuje.

Pri dodaní nového dopravného prostriedku definovaného na účely DPH v § 11 ods. 12 zákona o DPH do iného členského štátu sa uplatňuje špecifický režim, na základe ktorého sa oslobodenie od dane vzťahuje aj na osobu, ktorá nie je registrovaná pre DPH.

Osobou registrovanou pre daň je:

- *zdaniteľná osoba registrovaná pre DPH z titulu vykonávania podnikateľskej činnosti - § 4 zákona o DPH - ide o platiteľa dane, ktorý má právo na odpočítanie dane za podmienok stanovených zákonom o DPH,*
- *osoba registrovaná pre DPH z titulu nadobudnutia tovaru z iného členského štátu v prípade dosiahnutia limitu určeného pre nadobudnutie tovaru alebo v prípade dobrovoľnej registrácie bez ohľadu na limit určený pre nadobudnutie tovaru z iného členského štátu - § 7 zákona o DPH.*

Podmienkou oslobodenia dodávky tovaru od dane je:

- *dodávateľ tovaru je osoba registrovaná pre daň v SR,*
- *odberateľ tovaru je osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte a tovar objedná pod svojim IČ DPH prideleným v tomto členskom štáte,*
- *tovar sa fyzicky prepravuje zo SR do iného členského štátu,*
- *musí ísť o odplatný obchodný vzťah medzi dodávateľom a odberateľom,*
- *predaji musí byť vyhotovená faktúra, na ktorej bude uvedené IČ DPH dodávateľa a odberateľa.*

Ak tovar zo SR do iného členského štátu dodáva osoba, ktorá je registrovaná pre DPH podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH, z čoho vyplýva, že nemá postavenie platiteľa dane z pridanej hodnoty, táto osoba nie je povinná platiť daň pri dodaní tovaru podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH, nemá povinnosť zdaňovať dodanie tovaru, a teda ani neuplatní oslobodenie od dane podľa § 43 zákona o DPH. Takáto osoba nie je povinná podávať ani súhrnný výkaz pri dodaní tovaru do iného členského štátu.

Dodanie tovaru, ktorý je predmetom spotrebnej dane, je podľa § 43 ods. 3 zákona o DPH oslobodené od DPH aj v prípade, ak kupujúci je zdaniteľnou osobou neregistrovanou pre DPH alebo právnickou nezdaniteľnou osobou a v štáte určenia je povinný platiť spotrebnú daň.

PP® tip

V ďalšom zo série školení zameraných na daňovú problematiku sa s Ing. Milanom Kúdelom zameriame na **prenos daňovej povinnosti a odpočítanie DPH v roku 2020.** Tešíme sa na vás už 28. 4. 2020 v Bratislave.

Premiestnenie vlastného tovaru platiteľa zo SR do iného členského štátu je v SR oslobodené od DPH za podmienky, ak by sa oslobodenie v zmysle ustanovenia § 43 zákona o DPH uplatnilo v prípade dodania tohto tovaru pre inú osobu.

Zákon o DPH určuje v § 43 podmienky oslobodenia od dane:
- *prvou je postavenie dodávateľa a odberateľa, kedy dodávateľom je platiteľ dane a odberateľom je osoba identifikovaná pre DPH v inom členskom štáte, a*
- *druhou podmienkou je fyzická preprava tovaru z tuzemska do iného členského štátu, zároveň*
- *pokiaľ má dôjsť k dodaniu tovaru, ktoré je predmetom v SR, musí byť splnená podmienka prevodu práva nakladať s tovarom ako vlastník na inú osobu a musí ísť o dodanie tovaru s miestom dodania v SR.*

Pri dodaní tovaru v rámci členských štátov medzi osobami registrovanými pre DPH, t. j. pri intrakomunitárnom (vnútrospoločenskom) dodaní, ***je predmetom dane dodanie tovaru na strane predávajúceho a predmetom dane je i nadobudnutie tovaru na strane kupujúceho.*** *Takýto princíp posúdenia jedného obchodného prípadu (predaja a nákupu tovaru) umožňuje, aby sa uplatnil princíp štátu určenia, t. j. aby k zdaneniu tovaru došlo v štáte kupujúceho. Zabezpečí sa to tým spôsobom, že kupujúci sám zdaní nadobudnutý tovar.*

V rámci intrakomunitárneho dodania tovaru je dodanie u dodávateľa oslobodené od dane - túto skutočnosť uvedie vo svojom daňovom priznaní a zároveň v súhrnnom výkaze, v ktorom uvádza oslobodené dodania tovarov s uvedením identifikácie odberateľa v inom členskom štáte. Na druhej strane odberateľ vo svojom daňovom priznaní uplatní DPH vzťahujúcu sa k nadobudnutému tovaru - vykoná „samozdanenie“, ktoré daňová správa skontroluje na základe údajov v súhrnnom výkaze dodávateľa.

Platiteľ DPH - predávajúci v SR, môže uplatniť oslobodenie dodania tovaru do iného členského štátu za podmienok vyplývajúcich z § 43 ods. 5 zákona o DPH. Platiteľ musí preukázať, že:
- *tovar bol odoslaný alebo prepravený zo SR do iného členského štátu predávajúcim alebo nadobúdateľom tovaru, alebo na ich účet, ak nadobúdateľ je registrovaný pre DPH v danom štáte,*
- *dodanie tovaru preukáže faktúrou a dokladom o preprave (podľa toho, kto prepravu vykonal).*

Preukázanie prepravy tovaru

Skutočnosť, že došlo k fyzickému premiestneniu tovaru zo SR do iného členského štátu a sú splnené podmienky pre oslobodenie od dane, je platiteľ - dodávateľ v SR povinný podľa § 43 ods. 5 zákona o DPH preukázať:

a) kópiou faktúry,
b) dokladom o odoslaní tovaru (ak prepravu tovaru zabezpečí dodávateľ alebo odberateľ poštovým podnikom), kópiou dokladu o preprave tovaru potvrdenou odberateľom v inom členskom štáte (ak prepravu tovaru zabezpečí dodávateľ alebo odberateľ inou osobou),
c) potvrdením o prijatí tovaru odberateľom alebo osobou ním poverenou, ak prepravu tovaru vykoná dodávateľ alebo odberateľ, toto potvrdenie musí obsahovať:
   - *priezvisko a meno alebo názov odberateľa a adresu jeho sídla, miesta podnikania, prevádzkarne, bydliska alebo adresu miesta, kde sa obvykle zdržiava,*
   - *množstvo a druh tovaru,*
   - *adresu miesta a dátum prevzatia tovaru v inom členskom štáte, ak prepravu tovaru vykoná dodávateľ, alebo adresu miesta a dátum skončenia prepravy, ak prepravu tovaru vykoná odberateľ,*
   - *meno a priezvisko vodiča pozemného motorového vozidla uvedené paličkovým písmom a jeho podpis,*
   - *evidenčné číslo pozemného motorového vozidla, ktorým sa uskutočnila preprava tovaru,*
d) inými dokladmi, ako napríklad zmluvou o dodaní tovaru, dodacím listom, dokladom o prijatí platby za tovar.

Podmienka preukázania prepravy tovaru sa považuje za splnenú, ak má dodávateľ k dispozícii doklad podľa § 43 ods. 5 písm. a) až c) zákona do uplynutia lehoty na podanie daňového priznania za zdaňovacie obdobie, v ktorom bol tovar dodaný.

Ak prepravu tovaru vykoná odberateľ alebo ju pre odberateľa zabezpečí tretia osoba, platiteľ - dodávateľ je povinný mať doklad o preprave do konca šiesteho kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení kalendárneho mesiaca, v ktorom sa uskutočnilo dodanie tovaru.

V prípade, ak v uvedenej lehote platiteľ doklad nemá, uvedie dodanie tovaru bez oslobodenia od dane do daňového priznania za zdaňovacie obdobie, v ktorom uplynula lehota (koniec šiesteho mesiaca po dodaní tovaru).

Pri dodaní tovaru vzniká daňová povinnosť dňom dodania, vo všeobecnosti je to deň, kedy kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. V prípade, ak odberateľ kúpi tovar, ktorý je odoslaný alebo prepravený zo SR do iného členského štátu a jeho dodanie spĺňa podmienky pre oslobodenie od dane, deň dodania tovaru sa určí podľa § 19 ods. 8 zákona o DPH.

PP® tip

Počas mája vám prinášame hneď 3 termíny 2-dňových školení, kde si spolu s Ing. Vladimírom Ozimým podrobne prejdeme všetky **povinnosti viažuce sa k fakturácii DPH na Slovensku.**

Príklad: Zdanenie dodania - dodatočné uplatnenie oslobodenia

Odberateľ z Maďarska si objednal dodanie tovaru slovenským platiteľom, tento dodávateľ však nemá informáciu o tom, že odberateľ je identifikovaný pre DPH v Maďarsku. Pri dodaní tovaru je preto povinný uplatniť DPH. Ak následne zistí, že odberateľ bol v čase dodania platiteľom dane v Maďarsku, potom môže podať dodatočné daňové priznanie k zdaňovaciemu obdobiu, v ktorom daň uplatnil, príslušnú DPH bude „mínusovať" a namiesto toho uvedie oslobodené dodanie.

Darovanie tovaru do iného členského štátu

Za dodanie tovaru za protihodnotu sa považuje aj bezodplatné dodanie tovaru za podmienky, ak pri kúpe alebo vytvorení tohto tovaru vlastnou činnosťou bola daň úplne alebo čiastočne odpočítateľná.

Ak platiteľ dane dodá bezodplatne tovar do iného členského štátu osobe identifikovanej pre daň a daň pri tomto tovare bola čiastočne alebo úplne odpočítateľná, nesplní podmienky na oslobodenie od dane podľa § 43 zákona o DPH.

V prípade dodania tovaru do iného členského štátu oslobodeného od dane musí ísť o odplatný obchodný vzťah medzi dodávateľom a odberateľom a o dodaní tovaru musí byť vyhotovená faktúra. Bezodplatné dodanie tovaru do iného členského štátu osobe registrovanej pre daň podlieha dani z pridanej hodnoty.

***Od roku 2020 jednou z hmotnoprávnych podmienok pre oslobodenie od DPH pri dodaní tovaru do iného členského štátu je, že nadobúdateľ má pridelené identifikačné číslo pre DPH** v inom členskom štáte, ako je členský štát, kde sa začala preprava tovaru, pričom toto identifikačné číslo pre DPH musí nadobúdateľ oznámiť dodávateľovi [táto podmienka bola doplnená v článku 138 (1) smernice o DPH, zákon o DPH platný do 31. 12. 2019 však túto podmienku už obsahoval].*

*Zo znenia odseku 9, ktorý bol doplnený do § 43 zákona o DPH, vyplýva, že dôležitou súčasťou podmienok pre oslobodenie od dane sa stáva aj samotné **deklarovanie dodania tovaru do iného členského štátu v súhrnnom výkaze.** Oslobodenie od dane správca dane neuzná, ak dodávateľ nepodá súhrnný výkaz alebo ak v súhrnnom výkaze uvedie nesprávne, neúplné alebo nepravdivé údaje.*

Oslobodenie od dane správca dane uzná vtedy, ak dodávateľ vie akýmkoľvek vierohodným spôsobom preukázať, že neúmyselne a v dobrej viere uviedol nesprávne alebo neúplné údaje v súhrnnom výkaze a následne tieto skutočnosti doloží napr. dodatočným súhrnným výkazom alebo na základe výzvy správcu dane poskytne správne a úplné údaje.

Príklad: Nesprávne uvedenie IČ DPH maďarského odberateľa

Slovenský platiteľ dodáva tovar maďarskému platiteľovi (obchodnej spoločnosti), ktorý si tovar objednal a oznámil svoje maďarské IČ DPH. Konateľ uvedenej maďarskej spoločnosti je konateľom aj v ďalšej obchodnej spoločnosti v Maďarsku, ktorá je tiež platiteľom DPH. Maďarský odberateľ omylom uviedol IČ DPH inej spoločnosti, nie tej, ktorá je odberateľom tovaru v danom zmluvnom vzťahu.

Skutočnosť, že v súhrnnom výkaze slovenského platiteľa je nesprávne uvedené IČ DPH odberateľa, by spôsobila stratu nároku na oslobodenie od DPH. Po vysvetlení uvedenej nezrovnalosti slovenský platiteľ zjedná nápravu podaním dodatočného súhrnného výkazu, v ktorom uvedie opravu IČ DPH oproti podanému riadnemu súhrnnému výkazu. Na základe tejto opravy má právo na oslobodenie od dane z titulu intrakomunitárneho dodania.

Pre oslobodenie od DPH majú byť teda splnené hmotnoprávne podmienky a formálno-právne podmienky:

***Hmotnoprávne podmienky** [§ 43 ods. 1 písm. a) a b) zákona o DPH]:*

a) naďalej platí, že pre uplatnenie oslobodenia podľa predmetného ustanovenia sa vyžaduje, aby došlo k dodaniu tovaru a k uskutočneniu fyzickej prepravy tovaru z členského štátu jej začatia,
b) zákon vyžaduje existenciu identifikačného čísla pre DPH prideleného nadobúdateľovi v inom členskom štáte (nemusí ísť o členský štát skončenia prepravy),
c) súčasne sa vyžaduje, aby nadobúdateľ oznámil toto identifikačné číslo pre DPH dodávateľovi, pričom sa nevyžaduje osobitná forma tohto oznámenia.

Neoznámenie identifikačného čísla pre DPH z akéhokoľvek dôvodu (bez ohľadu na skutočnosť, či je nadobúdateľ identifikovaný v inom členskom štáte alebo nie) vytvára prekážku uplatnenia oslobodenia, bez ohľadu na skutočnosť, že ostatné podmienky pre uplatnenie oslobodenia (t. j. prevod práva a preprava) sú splnené.

***Formálno-právne podmienky** (§ 43 ods. 9 zákona o DPH)*

Podanie súhrnného výkazu a uvedenie správnych údajov o dotknutej transakcii...
– Ide o následný krok po uskutočnení dodania, ktorý bol zavedený z dôvodu uplatňovania kontrolnej právomoci správcu dane.

PP® tip
Odpisy majetku tvoria významnú nákladovú položku. Na školení už v polovici mája **získate plnú kontrolu nad správnym účtovaním dlhodobého majetku** a uplatňovaním daňových výdavkov vo vašej spoločnosti.

– *Ak platiteľ nemohol z objektívnych dôvodov podať súhrnný výkaz alebo v podanom súhrnnom výkaze neuviedol príslušné údaje, alebo uviedol neprávne údaje, ale v dobrej viere (napríklad vykázal transakcie v inom súhrnnom výkaze, uviedol neúmyselnú chybu o dodaní), potom oslobodenie od dane sa uzná.*

Príklad: Neoznámenie identifikačného čísla pre DPH českým odberateľom

Slovenský platiteľ sa zaviazal dodať tovar českému podnikateľovi, tovar si český podnikateľ vyzdvihol v priestoroch slovenského dodávateľa, pričom mu nevedel uviesť identifikačné číslo pre DPH, pretože bolo práve v štádiu prideľovania v ČR.

Keďže získal české identifikačné číslo pre DPH až neskôr a po vzniku daňovej povinnosti podľa § 19 ods. 8 zákona o DPH, slovenský platiteľ bol povinný uplatniť na dodávku slovenskú DPH.

Po tom, ako český odberateľ oznámi slovenskému platiteľovi svoje české identifikačné číslo pre DPH, slovenský platiteľ opraví faktúru a uplatní na dodanie oslobodenie od dane. Následne zaplatenú DPH vráti českému podnikateľovi.

Preukazovanie prepravy do iného členského štátu podľa čl. 45a Vykonávacieho nariadenia Rady 2018/1912

Preukázanie uskutočnenia prepravy do iného členského štátu predstavuje jednu z podmienok pre uplatnenie oslobodenia od dane. Článok 131 priznáva členským štátom voľnosť stanovenia dôkazných prostriedkov, a to pri rešpektovaní zásad neutrality a proporcionality.

Rozdielnosť vnútroštátnych úprav spôsobuje podnikateľom administratívne zaťaženie a vytvára právnu neistotu. S cieľom odstrániť tento stav sa v čl. 45a Vykonávacieho nariadenia Rady 2018/1912 stanovujú podmienky, pri splnení ktorých bude vo všetkých členských štátoch založená vyvrátiteľná domnienka, že k preprave tovaru do iného členského štátu došlo.

Vyvrátiteľná domnienka, ak je preprava uskutočňovaná treťou osobou, je v prípade, ak je preprava vykonaná na účet dodávateľa:

a) predávajúci má 2 neprotichodné doklady preukazujúce uskutočnenie prepravy, ktoré vystavili dve navzájom nezávislé rôzne strany, rôzne od dodávateľa a nadobúdateľa (CMR, CIM, faktúru od prepravcu...),

b) predávajúci má doklad preukazujúci uskutočnenie prepravy, ktorý vystavila iná osoba, ako je dodávateľ/nadobúdateľ a spolu s ním predloží neprotichodný doklad preukazujúci poistenie, platbu za prepravu tovaru, potvrdenie verejného orgánu iného členského štátu o skončení prepravy v členskom štáte určenia (napr. notár) alebo potvrdenie o uskladnení tovaru vystavené majiteľom skladu.

Vyvrátiteľná domnienka, ak je preprava uskutočňovaná treťou osobou, je v prípade, ak je preprava vykonaná na účet kupujúceho:

a) vyhlásenie nadobúdateľa, v ktorom sa prehlasuje uskutočnenie prepravy tovaru (povinný je ho predložiť do 10 dní od skončenia mesiaca, v ktorom došlo k dodaniu).

b) doklady uvedené vyššie.

Čl. 45a Vykonávacieho nariadenia Rady 2018/1912 nezakladá povinnosť pre zdaniteľné osoby preukazovať prepravu týmto spôsobom. Nebráni teda členským štátom uplatňovať vnútroštátne úpravy, ktorými kladú požiadavky na preukázanie prepravy.

Ak by vnútroštátne požiadavky boli striktnejšie od tých, ktoré sú požadované v nariadení, zdaniteľná osoba môže uplatniť nariadenie, ktoré dotknutý členský štát musí akceptovať; v prípade, že má pochybnosti o uskutočnení prepravy, môže túto domnienku vyvrátiť relevantnými zisteniami, že tovar neopustil územie členského štátu.

Vzhľadom na vyššie uvedené nedošlo k zmene § 43 ods. 5 zákona o DPH, ktorý bude naďalej uplatniteľný pre preukázanie prepravy tovaru do iného členského štátu.

§ 44
Oslobodenie od dane pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu

Oslobodené od dane je nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu, ak

a) by dodanie takého tovaru platiteľom v tuzemsku bolo oslobodené od dane,

b) by dovoz takého tovaru bol oslobodený od dane podľa § 48 ods. 1 a 2 a ods. 4 až 9 alebo

c) by nadobúdateľ tovaru mal nárok na vrátenie dane v plnom rozsahu podľa § 55a alebo § 56 až 58.

Komentár k § 44

Nadobudnutie tovaru platiteľom v SR v zásade podlieha režimu samozdanenia, s výnimkou, ak by:

– *dodanie tohto tovaru bolo v SR oslobodené od DPH (napr. tovar úzko súvisiaci s výchovnými a vzdelávacími službami),*

– *dovoz tohto tovaru bol oslobodený od dane,*

tovar nadobudnutý v SR je určený na bezprostredné dodanie do ďalšieho členského štátu alebo na vývoz tovaru oslobodený od dane, pričom platiteľ

PP® tip
Už koncom mája organizujeme jedno z našich najnavštevovanejších školení: **Register partnerov verejného sektora aktuálne v roku 2020.** Prevedie vás uznávaný odborník a predseda Okresného súdu Žilina JUDr. Jaroslav Macek.

má nárok na odpočítanie (SR nie je štátom určenia tovaru).

§ 45
Oslobodenie od dane pri trojstrannom obchode

(1) Trojstranným obchodom sa rozumie obchod, ak

a) sa na obchode zúčastňujú tri osoby a predmetom obchodu je dodanie toho istého tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený priamo od prvého dodávateľa k druhému odberateľovi z jedného členského štátu do iného členského štátu,
b) osoby zúčastnené na obchode sú identifikované pre daň v troch rôznych členských štátoch,
c) prvý odberateľ nemá v členskom štáte druhého odberateľa sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko alebo sa obvykle v členskom štáte druhého odberateľa nezdržiava a voči prvému dodávateľovi a druhému odberateľovi použije rovnaké identifikačné číslo pre daň,
d) tovar odoslal alebo prepravil prvý dodávateľ alebo prvý odberateľ, alebo iná osoba na ich účet z členského štátu iného, ako je členský štát identifikácie prvého odberateľa do členského štátu druhého odberateľa,
e) druhý odberateľ použije identifikačné číslo pre daň pridelené členským štátom, v ktorom sa odoslanie alebo preprava tovaru skončí, a
f) druhý odberateľ je osobou povinnou platiť daň.

(2) Ak sú splnené podmienky pre trojstranný obchod podľa odseku 1, prvý odberateľ nie je povinný platiť daň pri nadobudnutí tovaru z iného členského štátu a nadobudnutie tovaru u tejto osoby sa považuje za zdanené.

(3) Pri trojstrannom obchode prvý odberateľ vyhotoví pre druhého odberateľa faktúru, ktorá nebude obsahovať sumu dane a v ktorej uvedie slovnú informáciu „prenesenie daňovej povinnosti".

(4) Zo záznamov vedených na určenie dane musí byť zrejmé

a) u prvého odberateľa, ak použije pri trojstrannom obchode identifikačné číslo pre daň pridelené v tuzemsku, dohodnutá odplata za dodanie tovaru druhému odberateľovi a názov alebo meno a adresa druhého odberateľa,
b) u druhého odberateľa, ak použije pri trojstrannom obchode identifikačné číslo pre daň pridelené v tuzemsku, základ dane, suma dane a názov alebo meno a adresa prvého odberateľa.

Komentár k § 45

Trojstranný obchod je špecifickým typom reťazového obchodu uskutočneného v rámci vnútorného trhu EÚ. Princípom trojstranného obchodu je, že medzi troma osobami registrovanými pre DPH z troch rôznych členských štátov dochádza k dodaniu jedného tovaru, pričom fyzický pohyb tovaru je len raz - od prvého dodávateľa k druhému odberateľovi.

Podmienky, ktoré musia byť splnené, aby išlo o trojstranný obchod, sú uvedené v ustanovení § 45 zákona o DPH.

Trojstranný obchod znamená, že na ten istý tovar sa vzťahujú dve dodania tovaru, pričom jedna z týchto dodávok je tzv. pohyblivá dodávka, t. j. dodávka od prvého dodávateľa k prvému odberateľovi a druhá z týchto dodávok je tzv. nepohyblivá dodávka (len faktúra), t. j. dodávka od prvého odberateľa k druhému odberateľovi.

***Na účely DPH sa teda trojstranným obchodom rozumie,** keď:*

- *sa na obchode zúčastňujú tri osoby a predmetom obchodu je dodanie toho istého tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený priamo od prvého dodávateľa k druhému odberateľovi z jedného členského štátu do iného členského štátu,*
- *osoby zúčastnené na obchode sú identifikované pre daň v troch rôznych členských štátoch,*
- *prvý odberateľ nie je usadený v členskom štáte druhého odberateľa a voči prvému dodávateľovi a druhému odberateľovi použije rovnaké identifikačné číslo pre daň,*
- *tovar odoslal alebo prepravil prvý dodávateľ alebo prvý odberateľ, alebo iná osoba na ich účet,*
- *druhý odberateľ použije identifikačné číslo pre daň pridelené členským štátom, v ktorom sa odoslanie alebo preprava tovaru skončí, a*
- *druhý odberateľ je osobou povinnou platiť daň.*

Ak sú splnené uvedené podmienky, platí osobitné určenie miesta nadobudnutia tovaru podľa § 17 ods. 4 zákona o DPH.

***Miestom nadobudnutia tovaru z iného členského štátu pri trojstrannom obchode je miesto, kde sa tovar nachádza v čase skončenia jeho odoslania alebo prepravy** k nadobúdateľovi, ak sú splnené nasledovné podmienky:*

- *prvý odberateľ preukáže, že tovar nadobudol na účely následného dodania tovaru v členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru, a druhý odberateľ je osobou identifikovanou pre daň v členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru a je osobou povinnou platiť daň,*

PP® tip
Ak ste začínajúcim mzdárom, personalistom alebo si len potrebujete pripomenúť problematiku miezd v roku 2020, **školenie „Mzdy pre začiatočníkov"** s Júliou Pšenkovou je pre vás tým pravým miestom.

– *prvý odberateľ splní povinnosť uviesť následné dodanie tovaru v súhrnnom výkaze (§ 80 ods. 2 zákona o DPH),*
– *prvý odberateľ nie je identifikovaný pre daň v členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru,*
– *tovar je odoslaný alebo prepravený priamo od prvého dodávateľa k druhému odberateľovi z jedného členského štátu do iného členského štátu.*

Význam trojstranného obchodu

Význam trojstranného obchodu spočíva v uplatnení ***zjednodušeného postupu zdaňovania*** *pri uskutočnení obchodu medzi troma osobami, ktoré sú identifikované pre daň v troch rôznych členských štátoch a predmetom obchodu je dodanie toho istého tovaru.*

Ak sú splnené podmienky trojstranného obchodu, zjednodušený postup pri trojstrannom obchode ***umožňuje prvému odberateľovi, že sa nemusí registrovať v členskom štáte, do ktorého sa tovar prepravuje*** *alebo odosiela, teda tam, kde tovar prvý odberateľ nadobúda (v štáte druhého odberateľa). Z toho ďalej vyplýva, že prvý odberateľ* ***nie je povinný platiť daň pri nadobudnutí tovaru v štáte druhého odberateľa a nadobudnutie tovaru u tejto osoby sa považuje za zdanené.***

K zdaneniu dodávky tovaru v rámci trojstranného obchodu dochádza len raz, *to znamená, že osobou povinnou platiť daň je druhý odberateľ, ktorý nadobudne tovar z iného členského štátu.*

Keby neexistovala úprava trojstranného obchodu, prvý odberateľ by sa musel registrovať v členskom štáte, v ktorom skončí odoslanie alebo preprava tovaru, pretože v tomto členskom štáte má zdaniteľný obchod, t. j. nadobudnutie tovaru z iného členského štátu (získa právo disponovať s tovarom ako vlastník v členskom štáte, kde sa preprava tovaru skončila, čiže tam, kde je tovar odovzdaný). Okrem toho prvý odberateľ uskutočňuje následné dodanie tovaru druhému odberateľovi v členskom štáte druhého odberateľa, čo znamená, že ak by neplatil zjednodušený postup pri trojstrannom obchode, prvý odberateľ v členskom štáte druhého odberateľa vykonáva činnosť, ktorá je predmetom dane v tomto štáte a aj z tohto dôvodu by mu tam vznikla registračná povinnosť. Z uvedeného vyplýva, že výhoda zjednodušeného uplatnenia mechanizmu DPH sa efektívne dotýka 1. odberateľa.

Daňová povinnosť prechádza na kupujúceho (druhého odberateľa) v členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru. Prvý odberateľ však musí do súhrnného výkazu uviesť dodanie tovaru do iného členského štátu.

V podmienkach vyplývajúcich zo zákona o DPH platného v SR je nevyhnutné, aby osoby, ktoré v trojstrannom obchode vystupujú ako prvý dodávateľ a prvý odberateľ, boli nielen identifikované pre daň, ale boli aj platiteľom DPH. Uvedené vyplýva zo skutočnosti, že prvý dodávateľ, ako aj prvý odberateľ sú povinní podať súhrnný výkaz, pričom tento podáva len platiteľ DPH (vyplýva to z ustanovenia § 80 ods. 1 zákona o DPH). V postavení druhého odberateľa môže byť aj osoba registrovaná pre daň z titulu nadobúdania tovarov (registrácia podľa § 7 zákona o DPH), teda nemusí byť platiteľom (nepodáva súhrnný výkaz).

Príklad: Trojstranný obchod

Tri osoby identifikované pre daň v troch rôznych členských štátoch - prvý podnikateľ v Rakúsku, druhý podnikateľ v ČR a tretí podnikateľ v SR - sa zúčastnili na obchode, predmetom ktorého bolo dodanie toho istého tovaru. Podnikateľ zo SR si objednal tovar u podnikateľa z ČR, pričom podnikateľ z ČR si objednal tento tovar u podnikateľa z Rakúska. Podnikateľ z ČR zároveň požiadal podnikateľa z Rakúska, aby tovar prepravil priamo z Rakúska podnikateľovi do SR.

Ak predpokladáme, že v uvedenom prípade boli splnené všetky podmienky trojstranného obchodu podľa § 45 zákona o DPH, potom sú uskutočnené na ten istý tovar dve dodania tovaru, pričom jedna z týchto dodávok je tzv. pohyblivá dodávka - dodávka od podnikateľa z Rakúska podnikateľovi z ČR, pretože preprava tovaru sa začína v Rakúsku a končí v SR, kde tovar nadobúda podnikateľ z ČR, a druhá je tzv. nepohyblivá dodávka, t. j. dodávka od českého podnikateľa podnikateľovi zo SR.

Prvý dodávateľ - rakúsky podnikateľ:
– uskutoční dodávku tovaru oslobodenú od dane podnikateľovi z ČR,
– vyhotoví faktúru pre podnikateľa z ČR v hodnote 1 000 € bez dane, v ktorej uvedie svoje IČ DPH a IČ DPH podnikateľa z ČR,
– uvedie dodanie tovaru v hodnote 1 000 € vo svojom daňovom priznaní k DPH ako dodávku tovaru do iného členského štátu oslobodenú od DPH,
– uvedie dodanie tovaru v hodnote 1 000 € v súhrnnom výkaze, kde uvedie svoje IČ DPH, IČ DPH podnikateľa z ČR a hodnotu dodávky oslobodenú od dane.

Prvý odberateľ, zároveň druhý dodávateľ - český podnikateľ:
– uskutoční nadobudnutie tovaru z Rakúska v hodnote 1 000 € bez dane, z ktorého nemusí v SR zaplatiť daň z nadobudnutia a toto nadobudnutie sa považuje za zdanené,
– vyhotoví faktúru pre podnikateľa zo SR v hodnote 50 000 Kč, v ktorej uvedie svoje IČ DPH a taktiež IČ DPH podnikateľa zo SR,
– uvedie vo faktúre, že ide o trojstranný obchod,
– uvedie dodanie tovaru v hodnote 50 000 Kč v súhrnnom výkaze, kde uvedie svoje IČ DPH, IČ DPH podnikateľa zo SR, hodnotu dodávky oslobodenú od dane a na faktúre uvedie informáciu „prenesenie daňovej povinnosti“.

PP® tip
Ako správne zrážať exekúciu zamestnancom? Aké sumy sú nedotknuteľné? Čo v prípade, ak je zamestnanec PN? Odpovede na tieto a ďalšie otázky súvisiace s danou problematikou nájdete na školení **„Zrážky zo mzdy, exekučné zrážky“.**

Druhý odberateľ - slovenský podnikateľ:
- musí mať faktúru od podnikateľa z ČR v hodnote 50 000 Kč bez dane, v ktorej je uvedené IČ DPH podnikateľa z ČR a taktiež IČ DPH podnikateľa zo SR,
- uvedie vo svojom daňovom priznaní k DPH hodnotu dodaného tovaru od podnikateľa z ČR v hodnote 50 000 Kč prepočítanú na eurá, na ktorú musí uplatniť daň, pretože je osobou, ktorá je povinná platiť daň pri trojstrannom obchode. Tovar zdaní 20 % sadzbou DPH platnou v SR.

*Od **1. 1. 2016** boli ustanovenia týkajúce sa trojstranného obchodu spresnené v nadväznosti na znenie článkov 141 a 226 smernice o DPH 2006/112/ES.*

*V ustanovení § 45 ods. 1 písm. d), podľa ktorého odoslanie alebo prepravu tovaru vykoná prvý dodávateľ alebo prvý odberateľ, resp. iná osoba na ich účet, sa upresňuje v súvislosti so začatím a ukončením pohybu tovaru **- pohyb tovaru začína v členskom štáte inom, ako je členský štát prvého odberateľa a končí v členskom štáte druhého odberateľa.***

Jednou z podmienok pre trojstranný obchod je aj podmienka [§ 45 ods. 1 písm. c)], že prvý odberateľ nie je identifikovaný pre daň v členskom štáte druhého odberateľa. Smernica 2006/112/ES však v článku 141 stanovuje túto podmienku odlišne - prvý odberateľ nemá byť „usadený" v členskom štáte druhého odberateľa, čo pripúšťa možnosť registrácie podľa § 5 (registrácia zahraničných osôb neusadených v tuzemsku).

*V súvislosti s údajom na faktúre, ktorú vyhotoví prvý odberateľ pre druhého odberateľa, sa nebude uvádzať informácia o tom, že ide o trojstranný obchod, ale informácia o tom, že **dochádza k preneseniu daňovej povinnosti** (táto informácia je pre druhého odberateľa dôležitá, aby vedel, že má vykonať samozdanenie nadobudnutého tovaru).*

§ 46
Oslobodenie prepravných služieb od dane

(1) Oslobodená od dane je preprava tovaru na ostrovy a z ostrovov, ktoré tvoria autonómne oblasti Azory a Madeira, a preprava tovaru medzi týmito ostrovmi.

(2) Oslobodená od dane je doprava osôb na území tuzemska, ak ide o dopravu
a) z tuzemska do zahraničia,
b) zo zahraničia do tuzemska,
c) z miesta v zahraničí do miesta v zahraničí cez tuzemsko,
d) medzi dvoma miestami v tuzemsku, ktorá tvorí súčasť medzinárodnej leteckej alebo vodnej dopravy.

(3) Doprava batožiny a motorového vozidla, ktoré sprevádzajú dopravované osoby, a dodanie služieb vzťahujúcich sa na dopravu osôb sú oslobodené od dane, ak je samotná doprava osôb oslobodená od dane podľa odseku 2.

Komentár k § 46

Miestom dodania dopravy osôb je miesto, kde sa doprava vykonáva, ak sa vykonáva vo viac ako jednom štáte, považuje sa za vykonanú v týchto štátoch pomerne k prekonaným vzdialenostiam v týchto štátoch.

***Doprava osôb - pravidelná aj nepravidelná, vo vzťahu k zahraničiu je v SR oslobodená od DPH.** Ide o prepravu osôb zo SR do zahraničia, zo zahraničia do SR, z miesta v zahraničí do iného miesta v zahraničí cez územie SR a tiež osobnú prepravu medzi dvoma miestami v SR, ktorá tvorí súčasť medzinárodnej leteckej alebo vodnej dopravy.*

Ak je doprava osôb oslobodená od dane, oslobodená je aj doprava batožiny a motorové vozidlo sprevádzajúce dopravované osoby a tiež služby vzťahujúce sa na túto dopravu.

***Oslobodenie sa vzťahuje na všetkých dopravcov - tuzemských, z iného členského štátu i z tretieho štátu,** pričom zahraničnému dopravcovi v SR nevznikne povinnosť registrácie pre daň.*

Príklad: Medzinárodná autobusová preprava osôb

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.

§ 47
Oslobodenie od dane pri vývoze tovaru a služieb

(1) Oslobodené od dane je dodanie tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený predávajúcim alebo na jeho účet do miesta určenia na území tretieho štátu.

(2) Oslobodené od dane je dodanie tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený kupujúcim alebo na

PP® tip
Vstupenky na obľúbenú konferenciu **„Dane a účtovníctvo pod lupou v roku 2020",** ktorú tradične organizujeme v jednom z najpopulárnejších wellness hotelov na Slovensku, sú už v predaji!

jeho účet do miesta určenia na území tretieho štátu, ak kupujúci nemá v tuzemsku sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň ani bydlisko, s výnimkou dodania tovaru, ktorý prepravil kupujúci na účely vybavenia, zásobenia pohonnými látkami a potravinami výletných lodí, súkromných lietadiel alebo akýchkoľvek dopravných prostriedkov na súkromné použitie.

(3) Odoslanie alebo prepravenie tovaru do miesta určenia na území tretieho štátu podľa odsekov 1 a 2 je platiteľ povinný preukázať colným vyhlásením, v ktorom je colným orgánom potvrdený výstup tovaru z územia Európskej únie, a dokladom o odoslaní alebo preprave tovaru; platiteľ musí mať colné vyhlásenie, v ktorom je potvrdený výstup tovaru z územia Európskej únie, najneskôr do konca šiesteho kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení zdaňovacieho obdobia, v ktorom uplatnil oslobodenie od dane.

(4) Oslobodené od dane je dodanie tovaru v daňovom sklade povolenom podľa osobitného predpisu[6)] v tranzitnom priestore medzinárodných letísk a prístavov a na palubách lietadiel výlučne fyzickým osobám, ktoré bezprostredne opustia, prípadne opustia s medzipristátím v inom členskom štáte, ak je pri takom medzipristátí zamedzené opustenie tranzitného priestoru, územie spoločenstva. Tovar oslobodený od dane smie byť predaný týmto osobám až po overení, že ich cieľové letisko alebo cieľový prístav je v treťom štáte. Právnická osoba alebo fyzická osoba, ktorá uskutočňuje taký predaj, je povinná zabezpečiť, aby na predajnom doklade bolo vyznačené meno a priezvisko fyzickej osoby, číslo letu alebo plavby, cieľové letisko alebo prístav kupujúceho, obchodný názov tovaru a cena tovaru.

(5) Oslobodené od dane sú spracovateľské operácie na hnuteľnom majetku, ktorý bol dovezený z územia tretieho štátu alebo nadobudnutý na účely vykonania takých spracovateľských operácií v tuzemsku a ktorý je odoslaný alebo prepravený z územia Európskej únie osobou, ktorá tieto služby dodala, alebo na jej účet alebo zákazníkom, ktorý nemá v tuzemsku sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň ani bydlisko, alebo na jeho účet.

(6) Oslobodené od dane sú služby vrátane prepravných a s nimi súvisiacich doplnkových služieb, iné ako služby oslobodené od dane podľa § 28 až 41, ktoré sú priamo spojené s vývozom tovaru a s tovarom pod colným opatrením podľa § 18 ods. 2.

(7) Oslobodené od dane je dodanie tovaru na zásobenie plavidiel
a) používaných na plavbu po otvorených moriach, ktoré vykonávajú prepravu cestujúcich za odplatu, obchodnú, priemyselnú alebo rybársku činnosť,
b) používaných na záchranné akcie a poskytovanie pomoci na mori alebo na pobrežný rybolov s výnimkou dodania potravín pre plavidlá vykonávajúce pobrežný rybolov,
c) vojnových, kódu kombinovanej nomenklatúry ex 8906 00 10, ktoré opúšťajú tuzemsko a smerujú do zahraničného prístavu alebo kotviska.

(8) Oslobodené od dane je dodanie, oprava, úprava, údržba a nájom námorných plavidiel podľa odseku 7 písm. a) a b), dodanie, oprava, údržba a nájom vybavenia vrátane rybárskej výbavy a dodanie iných služieb nevyhnutne spojených s námornými plavidlami.

(9) Oslobodené od dane je dodanie tovaru na zásobenie lietadiel užívaných leteckým dopravcom, ktorý vykonáva prevažne medzinárodnú dopravu za odplatu.

(10) Oslobodené od dane je dodanie, oprava, úprava, údržba a nájom lietadiel užívaných leteckým dopravcom, ktorý vykonáva prevažne medzinárodnú dopravu za odplatu, dodanie, oprava, údržba a nájom vybavenia inštalovaného alebo používaného v týchto lietadlách a dodanie iných služieb potrebných priamo pre tieto lietadlá alebo ich náklad.

(11) Oslobodené od dane je dodanie zlata centrálnym bankám.

(12) Oslobodené od dane je obstaranie dodania tovarov a služieb podľa odsekov 1 až 11, ak sa obstaranie vykoná v mene a na účet inej osoby, a ďalej je oslobodené od dane obstaranie tovarov a služieb uskutočnené mimo územia Európskej únie, ak sa obstaranie vykoná v mene a na účet inej osoby; oslobodenie od dane sa nevzťahuje na obstaranie služieb cestovného ruchu, ktoré sú dodané v inom členskom štáte.

(13) Oslobodené od dane je bezodplatné dodanie tovaru formou daru poskytnutého na základe písomnej darovacej zmluvy uzatvorenej medzi platiteľom a Ministerstvom vnútra Slovenskej republiky na účel vývozu tovaru mimo územia Európskej únie ako súčasť humanitárnej činnosti a dobročinnej činnosti. Ministerstvo vnútra Slovenskej republiky za každý kalendárny rok do 15. januára nasledujúceho kalendárneho roka predloží Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky (ďalej len „finančné riaditeľstvo“)
a) zoznam darovacích zmlúv uzatvorených medzi platiteľom a Ministerstvom vnútra Slovenskej republiky za príslušný kalendárny rok,
b) zoznam evidenčných čísiel colných vyhlásení o vývoze tovaru darovaného platiteľom za príslušný kalendárny rok.

PP® tip Hľadáte úplné znenie zákona platné k dnešnému dňu? Nemusíte – je tu pre vás **www.zakonypreludi.sk.**

Komentár k § 47

Pri vývoze tovaru je tovar prepravený alebo odoslaný z územia SR na územie tretieho štátu, t. j. nečlenského štátu EÚ.

Podľa § 13 ods. 1 písm. a) zákona o DPH, ak je dodanie tovaru spojené s odoslaním alebo prepravou, miestom dodania tovaru je miesto, kde sa tovar nachádza v čase, keď sa odoslanie alebo preprava začína uskutočňovať.

Z uvedeného vyplýva, že pri vývoze tovaru zo SR sa miesto dodania tovaru nachádza v SR.

Z ustanovenia § 47 ods. 1 zákona o DPH vyplýva, že oslobodené od dane je dodanie tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený predávajúcim alebo na jeho účet do miesta určenia na území tretieho štátu. Podľa ods. 2 uvedeného ustanovenia oslobodené od dane je aj dodanie tovaru do tretieho štátu v prípade, ak odoslanie alebo prepravu zabezpečuje kupujúci, ktorý nemá v SR sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň ani bydlisko (s výnimkou tovaru na účely zásobenia výletných lodí, súkromných lietadiel alebo dopravných prostriedkov na súkromné použitie).

Z ustanovenia § 47 ods. 3 zákona o DPH ďalej vyplýva, že odoslanie alebo prepravu tovaru na miesto určenia v treťom štáte musí platiteľ - dodávateľ tovaru preukázať colným vyhlásením, v ktorom je potvrdený výstup tovaru z územia EÚ, a dokladom o odoslaní alebo preprave tovaru. Uvedené doklady - ako ***dôkaz o tom, že dodanie tovaru je oslobodené od DPH, musí mať platiteľ najneskôr do konca šiesteho kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení zdaňovacieho obdobia, v ktorom uplatnil oslobodenie od dane, v opačnom prípade nemôže uplatniť oslobodenie od dane.***

Za deň dodania tovaru sa na základe § 19 ods. 9 zákona o DPH považuje deň výstupu tovaru z územia EÚ potvrdený colným orgánom v colnom vyhlásení. V zdaňovacom období, v ktorom došlo k dodaniu tovaru do tretieho štátu, platiteľ uvedie dodanie tovaru s oslobodením od dane v daňovom priznaní.

Pri vývoze tovaru je platiteľ povinný vyhotoviť faktúru, ak dodáva tovar inej zdaniteľnej osobe (podnikateľovi) alebo právnickej osobe, ktorá nie je zdaniteľnou osobou. Faktúra musí obsahovať náležitosti na účely DPH, t. j. presnú identifikáciu dodávateľa a odberateľa vrátane IČ DPH, poradové číslo faktúry, dátum dodania, dátum vyhotovenia faktúry, množstvo a druh tovaru, základ dane - t. j. cenu tovaru a odkaz na ustanovenie § 47 ods. 1 zákona o DPH, resp. slovnú informáciu „dodanie je oslobodené od dane“.

Príklad: Dodanie tovaru na Ukrajinu

Spoločnosť A zo SR má uzatvorenú zmluvu o dodaní tovaru so spoločnosťou B zo SR, spoločnosť B má uzatvorenú zmluvu o dodaní toho istého tovaru so spoločnosťou C z Ukrajiny. Spoločnosť B žiada, aby spoločnosť A prepravila tovar priamo spoločnosti C na miesto určenia v Ukrajine.

Spoločnosť A má miesto dodania tovaru v SR, pôjde o dodanie oslobodené od dane podľa § 47 ods. 1 zákona o DPH, pretože tovar bude prepravený spoločnosťou A alebo na jej účet na miesto určenia v treťom štáte za predpokladu preukázania podmienok pre oslobodenie podľa § 47 ods. 3 zákona. A vyhotoví faktúru pre B bez DPH z dôvodu oslobodenia od dane.

Spoločnosť B nadobudne dispozičné právo k tovaru na území tretieho štátu, kde dôjde následne k dodaniu tovaru spoločnosti C. Dodanie tovaru medzi B a C už nie je sprevádzané pohybom tovaru, ide o nepohyblivú dodávku. Miesto dodania tovaru u spoločnosti B je na Ukrajine, nie je predmetom dane podľa slovenského zákona o DPH. B vyhotoví faktúru pre C bez DPH z dôvodu, že dodanie nie je predmetom dane v SR - v daňovom priznaní ho neuvádza.

Príklad: Dodanie tovaru v SR a následne na Ukrajinu

Spoločnosť A - platiteľ DPH v SR má uzatvorenú zmluvu o dodaní obchodného tovaru so spoločnosťou B - platiteľ DPH v SR, spoločnosť B má uzatvorenú zmluvu o dodaní toho istého tovaru so spoločnosťou C z Ukrajiny. Spoločnosť B prepraví tovar spoločnosti C na miesto určenia v Ukrajine.

Spoločnosť A dodala tovar spoločnosti B, ktorá ako kupujúci má sídlo v SR, čím podľa § 47 ods. 2 zákona o DPH nie je splnená podmienka k tomu, aby dodanie tovaru spoločnosťou A bolo oslobodené od dane. Spoločnosť A teda uskutočnila dodanie tovaru s miestom dodania v SR, ktoré podlieha dani, faktúru vyhotoví pre spoločnosť B s DPH 20 %.

Spoločnosť B uskutoční dodanie tovaru už na území tretieho štátu, pretože dispozičné právo k tovaru nadobudne na Ukrajine. Dodanie uskutočnené spoločnosťou B teda nie je predmetom dane v SR, na túto dodávku sa aplikujú ukrajinské predpisy.

Oslobodené je tiež na základe § 47 ods. 4 zákona o DPH dodanie tovaru v daňovom sklade zriadenom podľa zákonov o spotrebných daniach v tranzitnom priestore letísk a prístavov a na palubách lietadiel. ***Tovar môže byť dodaný výlučne fyzickým osobám, ktoré bezprostredne opustia územie spoločenstva do tretích štátov,*** *a poskytne sa im až po overení, že cieľové letisko (prístav) je v treťom štáte; na predajnom doklade sa musí uviesť meno a priezvisko fyzickej osoby, číslo letu (plavby), cieľové letisko (prístav) kupujúceho, názov tovaru a cena.*

Oslobodené sú aj spracovateľské operácie na hnuteľnom majetku dovezenom z tretích štátov

PP® tip
Novinka DÚPP PLUS – získajte ešte viac funkcií a služieb v online časopise a Daňovej pohotovosti. Pre viac informácií volajte svojho operátora na tel. čísle +421 41 70 53 222.

v rámci aktívneho zušľachťovacieho styku (§ 47 ods. 5).

Na základe § 47 ods. 6 zákona o DPH oslobodenie od dane sa vzťahuje aj na služby priamo spojené s vývozom tovaru vrátane prepravných a s nimi súvisiacich doplnkových služieb.

Oslobodenie sa ďalej uplatňuje pri dodaní tovaru na zásobovanie plavidiel používaných na ***plavbu po moriach a ak vykonávajú prepravu cestujúcich za odplatu*** *(aj obchodnú, priemyselnú a rybársku činnosť, na záchranné a pomocné akcie na moriach a na zásobovanie vojnových plavidiel smerujúcich do zahraničných prístavov). Oslobodenie sa vzťahuje aj na dodanie, opravu, úpravu, údržbu a nájom námorných plavidiel a vybavenia vrátane rybárskej výbavy (§ 47 ods. 7 a 8).*

Rovnako sa oslobodenie od dane vzťahuje aj na ***zásobovanie lietadiel tovarmi,*** *ktoré používajú letecký dopravcovia vykonávajúci prevažne medzinárodnú dopravu. Títo dopravcovia sú oslobodení od dane aj pri nákupe lietadiel, oprave, úprave, údržbe a nájme lietadiel (§ 47 ods. 9 a 10).*

Podľa § 47 ods. 11 je od DPH oslobodené dodanie zlata centrálnym bankám.

Oslobodené podľa § 47 ods. 12 zákona o DPH je aj:
- *sprostredkovanie dodania vyššie uvedených tovarov a služieb,*
- *sprostredkovanie tovarov a služieb uskutočnené mimo územia EÚ.*

Podľa § 47 ods. 13 je od DPH oslobodené bezodplatné dodanie tovaru formou daru poskytnutého na základe darovacej zmluvy uzatvorenej s Ministerstvom vnútra Slovenskej republiky.

Dodanie je oslobodené od dane z dôvodu jeho následného vývozu do tretích štátov ako súčasť humanitárnej a dobročinnej činnosti.

Za účelom kontroly zákon ukladá Ministerstvu vnútra SR povinnosť predkladať po skončení každého kalendárneho roka zoznam darovacích zmlúv, na základe ktorých platiteľ dane bezodplatne dodal (daroval) Ministerstvu vnútra SR tovar, a colné vyhlásenia o vývoze tovaru za príslušný kalendárny rok, ktoré sa týkajú tovaru darovaného platiteľmi dane na účely jeho vývozu.

§ 48
Oslobodenie od dane pri dovoze tovaru

(1) Oslobodený od dane je dovoz tovaru, ak ide o tovar, ktorého dodanie v tuzemsku platiteľom by bolo oslobodené od dane.

(2) Tovar, ktorý je prepustený do colného režimu voľný obeh s oslobodením od cla podľa osobitného predpisu,[22)] je oslobodený od dane, ak ide o
a) malé zásielky tovaru neobchodného charakteru a ak ide o dovoz kávy alebo čaju, oslobodenie sa vzťahuje na
   1. 500 gramov kávy alebo 200 gramov kávového extraktu a esencie,
   2. 100 gramov čaju alebo 40 gramov čajového extraktu a esencie,
b) zásielky, ktorých hodnota nepresahuje 22 eur,
c) osobný majetok fyzických osôb sťahujúcich sa z tretieho štátu na územie Európskej únie,
d) tovar dovážaný pri príležitosti uzavretia manželstva,
e) osobný majetok nadobudnutý dedením,
f) vybavenie a študijné potreby a zariadenie domácnosti žiakov a študentov,
g) premiestnenie obchodného majetku z tretieho štátu na územie Európskej únie; oslobodenie od dane sa nevzťahuje na obchodný majetok, ktorý je dovezený na účely činností, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 28 až 41,
h) poľnohospodárske výrobky,
i) osivá, hnojivá a výrobky na obrábanie pôdy a pestovanie rastlín,
j) zvieratá, biologické alebo chemické látky určené na výskum, ak sú poskytnuté bezodplatne a sú určené pre zariadenia vykonávajúce vzdelávanie a vedecký výskum,
k) liečivá a lieky ľudského pôvodu a činidlá na určovanie krvnej skupiny a typu tkaniva,
l) farmaceutické výrobky používané pri medzinárodných športových podujatiach,
m) tovar pre charitatívne alebo dobročinné organizácie,
n) tovar dovážaný v prospech obetí živelnej pohromy,
o) čestné vyznamenania a ocenenia, dary venované v rámci medzinárodných vzťahov a tovar určený pre predstaviteľov štátu,
p) vzorky tovaru nepatrnej hodnoty,
r) reklamné tlačoviny a reklamné predmety,
s) tovar používaný alebo spotrebovaný počas výstavy alebo podobného podujatia,
t) tovar dovážaný na skúšky, analýzy alebo pokusy,
u) zásielky určené osobám príslušným na konanie vo veciach ochrany autorských práv, v oblasti priemyselného vlastníctva a v oblasti technickej normalizácie,
v) turistický propagačný materiál,
w) rôzne dokumenty a predmety,
x) doplnkový materiál, ktorý slúži na uloženie a ochranu tovaru počas prepravy, ak je súčasťou základu dane dovážaného tovaru,
y) podstieľku, krmivo a napájanie pre zvieratá počas ich prepravy,
z) palivá a mazivá v cestných motorových vozidlách a špeciálnych kontajneroch,

PP® tip Aj keď ste odborník, niekedy si potrebujete overiť svoj postup. Využite **Daňovú pohotovosť,** viac na **www.danovecentrum.sk.**

za) tovar určený na výstavbu, údržbu alebo výzdobu pamätníkov alebo cintorínov vojnových obetí,
zb) rakvy, urny a ozdobné pohrebné predmety.

(3) Dovoz tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený z tretieho štátu a ktorého odoslanie alebo preprava sa skončí v inom členskom štáte, je oslobodený od dane za podmienky, ak u dovozcu (§ 69 ods. 8) je dodanie tohto tovaru z tuzemska do iného členského štátu oslobodené od dane podľa § 43 ods. 1 až 4. Oslobodenie od dane sa uplatní, ak v čase dovozu tovaru dovozca, ktorý je platiteľom, alebo jeho zástupca poskytne colnému orgánu najmenej tieto informácie:
a) svoje identifikačné číslo pre daň pridelené v tuzemsku alebo osobitné identifikačné číslo pre daň daňového zástupcu, ktorý zastupuje dovozcu vo veci uplatnenia oslobodenia od dane podľa § 69a,
b) identifikačné číslo pre daň zákazníka pridelené v inom členskom štáte alebo svoje identifikačné číslo pre daň pridelené v členskom štáte, v ktorom sa odoslanie alebo preprava tovaru skončí,
c) dôkaz, že dovážaný tovar má byť odoslaný alebo prepravený z tuzemska do iného členského štátu, najmä zmluvu o preprave tovaru alebo prepravný doklad.

(4) Oslobodený od dane je spätný dovoz tovaru v takom stave, v akom bol vyvezený, osobou, ktorá ho vyviezla, ak sa naň vzťahuje oslobodenie od cla.

(5) Oslobodený od dane je dovoz tovaru
a) osobami, ktoré požívajú výsady a imunity podľa medzinárodného práva,[23)] ak sa na tento dovoz vzťahuje oslobodenie od cla,
b) Európskou úniou, Európskym spoločenstvom pre atómovú energiu a orgánmi nimi zriadenými, Európskou centrálnou bankou a Európskou investičnou bankou v rozsahu a za podmienok ustanovených medzinárodnou zmluvou,[21a)]
c) medzinárodnými organizáciami inými, ako sú uvedené v písmene b), a ich pracovníkmi v rozsahu a za podmienok podľa medzinárodných zmlúv.[24)]

(6) Oslobodený od dane je dovoz tovaru ozbrojenými silami iného štátu, ktorý je stranou Severoatlantickej zmluvy alebo zúčastneným štátom v Partnerstve za mier, a iného štátu na použitie týmito ozbrojenými silami alebo civilnými zamest- nancami, ktorí ich sprevádzajú, vrátane tovaru určeného na zásobenie stravovacích zariadení týchto ozbrojených síl podieľajúcich sa na spoločnom obrannom úsilí.

(7) Oslobodené od dane je zlato dovezené Národnou bankou Slovenska.

(8) Oslobodené od dane sú služby vzťahujúce sa na dovážaný tovar, ak hodnota týchto služieb je zahrnutá do základu dane podľa § 24.

(9) Oslobodený od dane je dovoz plynu prostredníctvom sústavy zemného plynu alebo siete, ktorá je k takejto sústave pripojená, alebo privádzaného z plavidla určeného na dopravu plynu do sústavy zemného plynu alebo ťažobnej siete, dovoz elektriny a dovoz tepla alebo chladu prostredníctvom teplárenských sietí alebo chladiarenských sietí.

Komentár k § 48

V súlade s čl. 143 až 145 smernice Rady č. 2006/112/ES je oslobodený od dane dovoz tovaru za predpokladu, že pôjde o tovar, ktorý by bol v tuzemsku, ak by bol dodaný platiteľom, oslobodený od dane (napr. dovoz lietadla leteckým dopravcom, ktorý vykonáva prevažne medzinárodnú prepravu, lebo aj dodanie takéhoto lietadla v tuzemsku je oslobodené od dane).

Oslobodenie od dane sa vzťahuje aj na dovoz tovaru, ktorý je oslobodený od cla, ďalej tovar prepustený do colného režimu voľný obeh, ak pôjde o tovary uvedené v § 48 ods. 2 písm. a) až zb), ide napr. o tieto tovary:
- *malé zásielky tovaru neobchodného charakteru, ktorý bude oslobodený od cla, ak pôjde o dovoz kávy alebo čaju, oslobodenie sa vzťahuje na 500 gramov kávy alebo 200 gramov kávového extraktu a esencie, 100 gramov čaju alebo 40 gramov čajového extraktu a esencie,*
- *zásielky, ktorých hodnota nepresahuje 22 eur,*
- *osobný majetok fyzických osôb sťahujúcich sa z tretieho štátu na územie Európskej únie,*
- *tovar dovážaný pri príležitosti uzavretia manželstva,*
- *osobný majetok nadobudnutý dedením,*
- *vzorky tovaru nepatrnej hodnoty,*
- *reklamné tlačoviny a reklamné predmety,*
- *tovar používaný alebo spotrebovaný počas výstavy alebo podobného podujatia,*
- *tovar dovážaný na skúšky, analýzy alebo pokusy,*
- *turistický propagačný materiál.*

Od dane je podľa § 48 ods. 3 zákona o DPH oslobodený aj dovážaný tovar, ktorý je odoslaný alebo prepravený z tretieho štátu a preprava tohto tovaru sa skončí v inom členskom štáte, teda nie v SR, ak dovozca, t. j. osoba, ktorá bude dlžníkom podľa colných predpisov, preukáže, že je registrovaná pre DPH v SR a že tento tovar môže dodať oslobodený od dane podľa § 43 ods. 1 až 4 (intrakomunitárne dodanie tovaru).

Colný orgán v štáte, kde sa preprava tovaru skončila, už daň nevyberá; daň je povinný uplatniť

PP® tip Chcete podnikať v ČR alebo tam už máte pobočku či prevádzku? Máme tu pre vás nový daňový a účtovný portál s českou legislatívou: **www.daneprolidi.cz**.

podnikateľ, ak k nadobudnutiu tovaru dôjde v tomto členskom štáte.

Príklad

Napríklad tovar dovezie vlakom z Ukrajiny rakúsky platiteľ dane, bude deklarovať dovoz tovaru v Čiernej nad Tisou. Ak preukáže, že je platiteľom dane v SR a súčasne preukáže, že preprava tovaru bude pokračovať do Rakúska, kde dôjde k nadobudnutiu tovaru a bude tovar zdanený, nebude povinný zaplatiť v SR daň.

Zahraničný dovozca sa nemusí registrovať pre daň v SR, ale môže splnomocniť na zastupovanie pri dovoze tovaru daňového zástupcu (podľa § 69a), ktorý v mene dovozcu uplatní oslobodenie od dane pri dovoze a zabezpečí ďalšie povinnosti - podá za zastúpeného daňové priznanie a tiež súhrnný výkaz. Oslobodenie môže uplatniť len dovozca, ktorý je platiteľom dane. Platiteľ dane alebo jeho zástupca pre uplatnenie oslobodenia od dane poskytne colnému orgánu svoje tuzemské IČ DPH (osobitné IČ DPH daňového zástupcu podľa § 69a zákona), IČ DPH zákazníka v inom členskom štáte alebo svoje IČ DPH pridelené v inom členskom štáte a dôkaz, že dovážaný tovar má byť odoslaný alebo prepravený z tuzemska do iného členského štátu (napr. zmluvu o preprave tovaru alebo prepravný doklad).

Ďalej sa oslobodenie od dane vzťahuje aj na spätný dovoz tovaru, *ak tovar dováža osoba, ktorá ho vyviezla. Tovar musí byť v stave, v akom bol vyvezený a bude sa naň vzťahovať oslobodenie od cla (§ 48 ods. 4).*

Oslobodenie od dane pri dovoze tovaru sa vzťahuje aj na ***dovoz tovaru zahraničnými diplomatickými zástupcami, Európskou úniou,*** *Európskym spoločenstvom pre atómovú energiu, Európskou centrálnou bankou, Európskou investičnou bankou a medzinárodnými organizáciami a ozbrojenými silami iného štátu, ktorý je stranou Severoatlantickej zmluvy alebo zúčastneným štátom v Partnerstve za mier, ak sa tieto ozbrojené sily podieľajú na zabezpečení spoločnej obrany. Podľa § 48 ods. 9 oslobodenie od dane sa vzťahuje aj na* ***dovoz plynu prostredníctvom sústavy zemného plynu alebo siete,*** *ktorá je k nej pripojená, alebo privádzaného z plavidla určeného na dopravu plynu do sústavy zemného plynu alebo ťažobnej siete, dovoz elektriny a dovoz tepla alebo chladu cez teplárenské alebo chladiarenské siete.*

§ 48a
Oslobodenie od dane pri dovoze tovaru v osobnej batožine cestujúcich

(1) Na účely tohto ustanovenia sa rozumie
a) cestujúcim leteckou dopravou osoba cestujúca leteckým dopravným prostriedkom okrem dopravného prostriedku súkromného rekreačného lietania,
b) súkromným rekreačným lietaním použitie lietadla jeho vlastníkom alebo inou osobou na základe nájomného vzťahu alebo iného vzťahu na iné ako obchodné účely alebo na iné účely ako je preprava cestujúcich alebo tovaru alebo poskytovanie služieb za protihodnotu alebo pre potreby orgánov verejnej moci,
c) osobnou batožinou batožina, ktorú môže cestujúci pri ukončení svojej cesty predložiť colnému orgánu, a tiež batožina, ktorú môže cestujúci predložiť tomuto colnému orgánu neskôr, za predpokladu, že táto batožina bola na začiatku jeho cesty zaregistrovaná ako príručná batožina spoločnosťou, ktorá je zodpovedná za jeho prepravu; pohonné látky iné ako v odseku 12 sa za osobnú batožinu nepovažujú,
d) neobchodným dovozom dovoz tovaru, ak
   1. je tovar určený na osobnú spotrebu cestujúceho alebo osobnú spotrebu jeho domácnosti,[24a)] alebo je určený ako dar,
   2. povaha a množstvo tovaru nevzbudzuje podozrenie, že tovar sa dováža na obchodné účely a
   3. dovoz sa uskutočňuje príležitostne,
e) cigarkou cigara s jednotkovou hmotnosťou najviac 3 gramy.

(2) Oslobodený od dane je neobchodný dovoz tovaru v osobnej batožine cestujúceho z územia tretích štátov.

(3) Oslobodenie od dane podľa odseku 2 sa okrem tovaru uvedeného v odsekoch 6 až 12 uplatní na dovoz tovaru, ak jeho hodnota celkom nepresahuje
a) 300 eur na osobu inú ako uvedenú v písmenách b) a c),
b) 430 eur na osobu, ak cestuje leteckou dopravou,
c) 150 eur na osobu mladšiu ako 15 rokov bez ohľadu na dopravný prostriedok.

(4) Na účely uplatňovania peňažných limitov podľa odseku 3 sa hodnota jednotlivého tovaru nemôže rozdeliť.

(5) Na účely uplatňovania oslobodenia od dane podľa odseku 3 sa neprihliada na hodnotu osobnej batožiny cestujúceho, ktorá sa dováža dočasne alebo sa dováža spätne po jej dočasnom vývoze, a hodnotu liekov nevyhnutných na osobnú potrebu cestujúceho.

(6) Oslobodenie od dane podľa odseku 2 sa pri dovoze tabakových výrobkov uplatní na jedného cestujúceho najviac na množstvo
a) 200 kusov cigariet na osobu, ak cestuje leteckou dopravou, a 40 kusov cigariet na osobu, ak cestuje inak ako leteckou dopravou,

PP® tip
Máte vo firme viac účtovníčok alebo potrebujete **prístup pre viac zamestnancov** súčasne? Pripravili sme pre vás novinku **firemný multi-prístup na Daňové centrum.** Objednávajte na 041/70 53 222.

b) 100 kusov cigariek na osobu, ak cestuje leteckou dopravou, a 20 kusov cigariek na osobu, ak cestuje inak ako leteckou dopravou,
c) 50 kusov cigár na osobu, ak cestuje leteckou dopravou, a 10 kusov cigár na osobu, ak cestuje inak ako leteckou dopravou,
d) 250 gramov tabaku na fajčenie na osobu, ak cestuje leteckou dopravou, a 50 gramov tabaku na fajčenie na osobu, ak cestuje inak ako leteckou dopravou.

(7) Každé množstvo ustanovené v odseku 6 písm. a) až d) predstavuje 100 % celkového povoleného množstva pre oslobodenie od dane na tabakové výrobky. Oslobodenie od dane na tabakové výrobky sa môže uplatniť na akúkoľvek kombináciu tabakových výrobkov uvedených v odseku 6 písm. a) až d), ak súhrnný percentuálny podiel jednotlivých povolených množstiev nepresahuje 100 % celkového povoleného množstva.

(8) Oslobodenie od dane podľa odseku 2 sa pri dovoze alkoholu a alkoholických nápojov iných ako tiché víno a pivo uplatní na jedného cestujúceho najviac na množstvo
a) jeden liter alkoholu a alkoholického nápoja s obsahom alkoholu viac ako 22 % objemu alebo nedenaturovaného etylalkoholu s obsahom alkoholu 80 % objemu a viac,
b) dva litre alkoholu a alkoholického nápoja s obsahom alkoholu 22 % a menej.

(9) Každé množstvo ustanovené v odseku 8 písm. a) a b) predstavuje 100 % celkového povoleného množstva pre oslobodenie od dane na alkohol a alkoholické nápoje. Oslobodenie od dane na alkohol a alkoholické nápoje sa môže uplatniť na akúkoľvek kombináciu alkoholu a alkoholických nápojov uvedených v odseku 8, ak súhrnný percentuálny podiel jednotlivých povolených množstiev nepresahuje 100 % celkového povoleného množstva.

(10) Oslobodenie od dane podľa odseku 2 sa uplatní na dovoz tichého vína najviac v množ- stve 4 litrov a na dovoz piva najviac v množstve 16 litrov.

(11) Oslobodenie od dane podľa odsekov 6 až 10 sa neuplatní, ak cestujúcim je osoba mladšia ako 17 rokov.

(12) Oslobodenie od dane podľa odseku 2 sa uplatní na dovoz pohonných látok, ktoré sa nachádzajú v bežnej nádrži motorového dopravného prostriedku, a pohonných látok v prenosnej nádrži, ktorých objem nepresahuje desať litrov.

Komentár k § 48a

Nekomerčný dovoz tovaru v osobnej batožine cestujúcich z tretích krajín je oslobodený od DPH. Ustanovené sú peňažné limity pre oslobodenie od dane tovaru dovážaného v osobnej batožine osobami cestujúcimi z územia tretích štátov v závislosti od použitého dopravného prostriedku a množstvové obmedzenia pre oslobodenie od dane u cestujúceho pri dovoze tabaku a tabakových výrobkov, alkoholu a alkoholických nápojov a pohonných látok.

Oslobodenie sa vzťahuje len na dovoz tovaru, ktorý nemá obchodný charakter. To znamená, že ide o tovar určený výhradne na osobnú spotrebu cestujúceho alebo jeho domácnosti alebo je určený ako dar, súčasne množstvo a povaha tovaru nevzbudzuje podozrenie, že sa dováža na obchodné účely a dovoz tovaru sa uskutočňuje príležitostne.

Peňažná hodnota tovaru, ktorý bude pri dovoze oslobodený od dane, je ustanovená na jednu osobu v hodnote 300 eur, čo platí pre všetky druhy dopravy okrem leteckej dopravy, kde je ustanovená hodnota 430 eur. Pre osobu mladšiu ako 15 rokov platí hodnota 150 eur.

Uvedené peňažné limity sa neuplatňujú pri dovoze tabakových výrobkov, kde sa oslobodenie od dane aplikuje podľa dovezeného množstva. Oslobodenie od dane na dovezené množstvo tovaru (nie na peňažnú hodnotu) sa uplatňuje aj pri alkohole a alkoholických nápojoch. Oslobodenie od dane pri dovoze tabakových výrobkov, alkoholu a alkoholických nápojov, tichého vína a piva sa neuplatní v prípade cestujúcej osoby mladšej ako 17 rokov.

Množstvové obmedzenie sa vzťahuje aj na dovoz pohonných látok, pričom oslobodené od dane sú pohonné látky nachádzajúce sa v bežnej nádrži motorového dopravného prostriedku, ako aj pohonné látky v prenosnej nádrži, ktorých objem nepresahuje 10 litrov.

§ 48b
Zabezpečenie dane pri dovoze tovaru

(1) Colný úrad môže žiadať zabezpečenie dane pri dovoze tovaru, pri ktorom sa uplatňuje oslobodenie od dane podľa § 48 ods. 3, pred prepustením tovaru do colného režimu voľný obeh. Zabezpečenie dane je povinná zložiť osoba, ktorá by bola povinná platiť daň, keby sa neuplatnilo oslobodenie od dane podľa § 48 ods. 3, vo výške dane, ktorú by bola povinná platiť, keby sa neuplatnilo oslobodenie od dane podľa § 48 ods. 3. Zabezpečenie dane sa poskytne formou podľa osobitného predpisu.[24aa)]

(2) Colný úrad rozhodnutím určí výšku zabezpečenia dane a lehotu na jej zaplatenie. Proti rozhodnutiu o zabezpečení dane nie je možné podať odvolanie. Ak osoba podľa odseku 1 zabezpečenie dane nezaplatí v lehote a vo výške určenej v rozhodnutí, colný úrad oslobodenie od dane podľa § 48 ods. 3 neuplatní.

PP® tip Aj keď ste odborník, niekedy si potrebujete overiť svoj postup. Využite **Mzdovú pohotovosť,** viac na **www.mzdovecentrum.sk.**

(3) Colný úrad uvoľní zabezpečenie dane do desiatich dní od predloženia dôkazu o tom, že odoslanie alebo preprava tovaru sa skončila v inom členskom štáte okrem odseku 4. Dôkazom, že odoslanie alebo preprava tovaru sa skončila v inom členskom štáte, je doklad o prevzatí tovaru príjemcom v inom členskom štáte. Doklad o prevzatí tovaru musí obsahovať

a) meno a priezvisko odberateľa alebo názov odberateľa a adresu jeho sídla, miesta podnikania, prevádzkarne, bydliska alebo miesta, kde sa obvykle zdržiava,
b) množstvo a druh tovaru,
c) adresu miesta a dátum prevzatia tovaru v inom členskom štáte, ak odoslanie alebo prepravu tovaru vykoná dodávateľ, alebo adresu miesta a dátum skončenia prepravy, ak odoslanie alebo prepravu tovaru vykoná odberateľ,
d) meno a priezvisko fyzickej osoby, ktorá tovar prevzala, uvedené paličkovým písmom a jej podpis,
e) evidenčné číslo pozemného motorového vozidla, ktorým sa uskutočnilo odoslanie alebo preprava tovaru.

(4) Ak vzniknú pochybnosti o pravdivosti alebo správnosti predloženého dokladu o prevzatí tovaru príjemcom v inom členskom štáte, colný úrad preverí pravdivosť alebo správnosť dokladu. Colný úrad zabezpečenie dane uvoľní do desiatich dní odo dňa, kedy colný úrad dostane od príslušného finančného orgánu iného členského štátu informáciu, ktorá potvrdí pravdivosť alebo správnosť dokladu predloženého podľa odseku 3; ak nie je potvrdená pravdivosť alebo správnosť dokladu predloženého podľa odseku 3, oslobodenie od dane sa zrušuje a colný úrad vyrubí daň a na úhradu dane sa použije zabezpečenie dane.

(5) Ak osoba, ktorá zložila zabezpečenie dane, doklad o prevzatí tovaru podľa odseku 3 colnému úradu nepredloží do 60 dní od prepustenia tovaru do colného režimu voľný obeh, oslobodenie od dane sa zrušuje a colný úrad vyrubí daň a na úhradu dane sa použije zabezpečenie dane.

Komentár k § 48b

Pri dovoze tovaru z tretích štátov dochádza k oslobodeniu od DPH, keď po dovoze tovaru nasleduje jeho dodanie do iného členského štátu oslobodené od dane a daň sa odvádza v inom členskom štáte, t. j. v členskom štáte určenia.

Bez vhodných kontrolných mechanizmov by bolo riziko, že tovar ostane v členskom štáte dovozu tovaru bez odvedenia dane alebo bude spotrebovaný v členskom štáte určenia bez priznania a zaplatenia dane v tomto štáte. V záujme eliminácie rizika nezdanenia tovaru v členskom štáte dovozu tovaru a nezdanenia tovaru v členskom štáte určenia tovaru sa zaviedlo zabezpečenie dane pri dovoze tovaru z tretích štátov, keď miesto dovozu tovaru je v SR.

Ustanovenie o zabezpečení DPH pri dovoze tovaru, ktorý je oslobodený od dane z dôvodu jeho pokračujúceho dodania do iného členského štátu podľa zákona o DPH, je zosúladené s ustanoveniami § 54 a § 55 Colného zákona, ktorý vymedzuje jednotlivé možnosti zloženia zábezpeky na clo, prípadne na iné platby pri dovoze tovaru. Ak nie je potvrdená pravdivosť alebo správnosť dokladu o prevzatí tovaru, resp. ak osoba, ktorá zložila zabezpečenie dane, doklad o prevzatí tovaru colnému úradu nepredložila do 60 dní od prepustenia tovaru do colného režimu voľný obeh, dôjde k zrušeniu oslobodenia od dane a colný úrad pristúpi k vyrubeniu dane.

Ako dôkaz na uvoľnenie zabezpečenia dane sa požaduje preukázanie prevzatia tovaru príjemcom tovaru v inom členskom štáte, v ktorom sa skončila preprava tovaru.

Zabezpečenie dane je povinná zložiť osoba, ktorá by bola povinná platiť daň, keby sa neuplatnilo oslobodenie od dane podľa § 48 ods. 3, vo výške dane, ktorú by bola povinná platiť, keby sa neuplatnilo oslobodenie. Zabezpečenie dane môže byť poskytnuté zložením peňažných prostriedkov na účet colného úradu alebo bankovou zárukou poskytnutou bankou bez výhrad. Ak vzniknú pochybnosti o pravdivosti alebo správnosti predloženého dokladu o prevzatí tovaru príjemcom v inom členskom štáte, colný úrad preverí pravdivosť alebo správnosť dokladu.

Následne zabezpečenie dane uvoľní do desiatich dní odo dňa, kedy dostane od príslušného finančného orgánu iného členského štátu informáciu, ktorá potvrdí pravdivosť alebo správnosť dokladu o prevzatí. Ak nie je potvrdená pravdivosť alebo správnosť dokladu o prevzatí tovaru, colný úrad vyrubí daň a na úhradu dane sa použije zabezpečenie dane.

Tiež v prípade, ak osoba, ktorá zložila zabezpečenie dane, doklad o prevzatí tovaru colnému úradu nepredloží do 60 dní od prepustenia tovaru do colného režimu voľný obeh, colný úrad vyrubí daň a na úhradu dane sa použije zabezpečenie dane.

Oslobodenie od dane pri zdaniteľných obchodoch spojených s medzinárodným obchodom § 48c

(1) Oslobodené od dane je

a) dodanie tovaru, ktorý je uvedený v prílohe č. 9 časti I, vo verejnom colnom sklade typu I25)

PP® tip Uvítali by ste konkrétnu tému zo mzdovej oblasti? Pošlite svoj tip na **hornikova@pp.sk**.

v tuzemsku, ktorý je prepustený do colného režimu colné uskladňovanie, okrem dodania tovaru, v súvislosti s ktorým dochádza k ukončeniu colného režimu colné uskladňovanie,

b) dodanie tovaru, ktorý je uvedený v prílohe č. 9 časti I, v osobitnom sklade podľa § 48d, okrem dodania tovaru, v súvislosti s ktorým dochádza k vyňatiu tovaru z osobitného skladu,

c) dodanie služieb, ktoré súvisia s tovarom v režime podľa písmena a) alebo situácii podľa písmena b).

(2) Ak sú splnené podmienky podľa § 48e, oslobodené od dane je

a) dovoz tovaru uvedeného v prílohe č. 9 časti II, ktorý je určený na umiestnenie do daňového skladu v tuzemsku,[25a)]

b) dodanie tovaru uvedeného v prílohe č. 9 časti II, ktorý je určený na umiestnenie do daňového skladu v tuzemsku, a dodanie služieb, ktoré súvisia s dodaním tohto tovaru,

c) dodanie tovaru uvedeného v prílohe č. 9 časti II v daňovom sklade v tuzemsku a dodanie služieb uskutočnených v daňovom sklade v tuzemsku, ak ich dodanie súvisí s uskladneným tovarom okrem dodania tovaru, v súvislosti s ktorým dochádza k vyňatiu tovaru z daňového skladu,

d) nadobudnutie tovaru uvedeného v prílohe č. 9 časti II v tuzemsku z iného členského štátu, ktorý je určený na umiestnenie do daňového skladu v tuzemsku, a dodanie služieb, ktoré súvisia s nadobudnutím tohto tovaru.

(3) Oslobodenie od dane podľa odsekov 1 a 2 sa nevzťahuje na dodanie tovarov, ktoré sú určené na konečné použitie alebo spotrebu, a dodanie s tým súvisiacich služieb.

(4) Výška splatnej dane pri ukončení režimu alebo situácie podľa odsekov 1 a 2 zodpovedá výške dane, ktorá by bola splatná, keby každý uskutočnený zdaniteľný obchod podliehal dani.

(5) Osoba, ktorá spôsobí, že sa na tovar prestane vzťahovať režim alebo situácia uvedená v odsekoch 1 a 2, je povinná platiť daň. Ak osoba podľa prvej vety nie je platiteľom, je povinná podať žiadosť o registráciu pre daň predtým, ako sa na tovar prestane vzťahovať režim alebo situácia uvedená v odsekoch 1 a 2. Na registráciu sa vzťahujú § 4 ods. 3 a § 5 ods. 2.

(6) Službami podľa odseku 1 písm. c) sú skladovanie, ocenenie a služby fyzicky vykonané na tomto tovare, ak po vykonaní služby tovar naďalej ostane tovarom uvedeným v prílohe č. 9 časti I, a službami podľa odseku 2 písm. c) sú skladovanie, ocenenie a služby fyzicky vykonané na tomto tovare, ak po vykonaní služby tovar naďalej ostane tovarom uvedeným v prílohe č. 9 časti II. Službami podľa odseku 2 písm. b) a d) sú preprava tovaru a doplnkové služby pri preprave tovaru.

§ 48ca
Oslobodenie od dane v colnom sklade

(1) Osoba, ktorá dodá tovar s oslobodením od dane podľa § 48c ods. 1 písm. a), je povinná do desiatich dní odo dňa dodania tovaru oznámiť držiteľovi povolenia na prevádzkovanie colného skladu (ďalej len „prevádzkovateľ colného skladu“) obchodné meno alebo názov osoby, ktorej tovar dodala, dátum dodania tovaru a množstvo dodaného tovaru v metrických tonách.

(2) Ak sa na tovar prestane vzťahovať colný režim colné uskladňovanie okrem ukončenia colného režimu colné uskladňovanie, ku ktorému dochádza v súvislosti s dodaním tovaru, oslobodenie od dane uplatnené na dodanie tovaru, ktoré tomu predchádzalo, a oslobodenie od dane na prijaté služby sa týmto okamihom zrušujú a osobou povinnou priznať a zaplatiť daň ku dňu, keď táto skutočnosť nastala, je osoba, ktorá spôsobí, že sa na tovar prestane vzťahovať colný režim colné uskladňovanie; oslobodenie od dane na prijaté služby sa nezrušuje, ak sú tieto služby oslobodené od dane podľa § 47 ods. 6.

(3) Osoba, ktorá spôsobí, že sa na tovar prestane vzťahovať colný režim colné uskladňovanie, je povinná predtým, ako nastane táto skutočnosť, oznámiť prevádzkovateľovi colného skladu identifikačné číslo pre daň pridelené v tuzemsku a doručiť mu

a) faktúru, ktorú prijala o predchádzajúcom dodaní tovaru s oslobodením od dane, ak v súvislosti s ukončením colného režimu colné uskladňovanie nedochádza k dodaniu tovaru, a faktúru, ktorú prijala o dodaní služby súvisiacej s týmto tovarom podľa § 48c ods. 1 písm. c),

b) faktúru, ktorú vyhotovila o dodaní tovaru, ak v súvislosti s dodaním tovaru dochádza k ukončeniu colného režimu colné uskladňovanie, alebo iný doklad, ktorý preukazuje dodanie tovaru, ak faktúra nie je vyhotovená predtým, ako sa na tovar prestane vzťahovať colný režim colné uskladňovanie.

(4) Prevádzkovateľ colného skladu je povinný viesť záznamy v členení podľa kalendárnych mesiacov o

a) množstve tovaru v metrických tonách umiestneného do colného skladu, dátume umiestnenia tovaru a osobe, pre ktorú bol tento tovar umiestnený,

b) údajoch oznámených podľa odseku 1,

c) množstve tovaru v metrických tonách, ktorý bol vydaný z colného skladu, dátume vydania tovaru, osobe, ktorá požiadala o vydanie tovaru z colného skladu, a údajoch z faktúr podľa odseku 3.

PP® tip Potrebujete poradiť s **českou legislatívou?** Zaregistrujte sa na **www.daneprolidi.cz.** Predplatitelia portálu sa môžu pýtať odborníkov **telefonicky, vo forme chatu alebo emailu.**

(5) Záznamy podľa odseku 4 je prevádzkovateľ colného skladu povinný uchovávať desať rokov od konca kalendárneho roka, ktorého sa týkajú, a tieto na požiadanie predložiť daňovému úradu.

(6) Prevádzkovateľ colného skladu nesmie umožniť vyňatie tovaru z colného skladu osobe, ktorá nesplnila povinnosti podľa odseku 3. Ak prevádzkovateľ colného skladu umožní vyňatie tovaru z colného skladu osobe, ktorá nesplnila povinnosti podľa odseku 3, je spoločne a nerozdielne zodpovedný za daň nezaplatenú osobou, ktorá spôsobila, že sa na tovar prestane vzťahovať colný režim colné uskladňovanie. Ak prevádzkovateľ colného skladu nemá informáciu o sume, za ktorú bol tovar skutočne predaný, daň sa vypočíta zo základu dane, ktorým je hodnota vyňatého tovaru určená na základe priemernej ceny tovaru zverejnenej na webovom sídle Svetovej banky za kalendárny mesiac, ktorý predchádza kalendárnemu mesiacu, v ktorom sa tovar vyňal z colného skladu, prepočítanej na eurá; na prepočet sa použije referenčný výmenný kurz určený a vyhlásený Európskou centrálnou bankou v deň, ktorý predchádza dňu, keď sa tovar vyňal z colného skladu, alebo v nasledujúci deň, ak nebol v tento deň referenčný výmenný kurz určený a vyhlásený.

§ 48d
Oslobodenie od dane v osobitnom sklade

(1) Osobitným skladom sa rozumie priestorovo ohraničené miesto v tuzemsku určené na uskladnenie tovaru uvedeného v prílohe č. 9 časti I so skladovacou kapacitou najmenej 50 000 000 l.

(2) Osobitný sklad musí mať na uskladnenie tovaru pevne zabudovanú stacionárnu nádrž používanú ako meradlo objemu, ktorá musí byť vybavená určeným meradlom,[25b)] ktoré umožňuje pri príjme a výdaji tovaru merať množstvo pretečeného tovaru.

(3) Na prevádzkovanie osobitného skladu musí mať platiteľ povolenie vydané daňovým úradom. Žiadosť o povolenie na prevádzkovanie osobitného skladu platiteľ podá na tlačive, ktorého vzor zverejní finančné riaditeľstvo na webovom sídle Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky (ďalej len „webové sídlo finančného riaditeľstva“).

(4) Žiadosť podľa odseku 3 musí obsahovať
a) meno a priezvisko platiteľa alebo obchodné meno alebo názov platiteľa,
b) adresu sídla, miesta podnikania alebo prevádzkarne,
c) adresu osobitného skladu,
d) údaj o skladovacej kapacite osobitného skladu.

(5) Prílohou k žiadosti podľa odseku 3 je technická dokumentácia stacionárnej nádrže používanej ako meradlo objemu, počet určených meradiel, doklad o overení stacionárnych nádrží a určených meradiel a spôsob zabezpečenia tovaru pred neoprávneným použitím.

(6) Osoba, ktorá chce prevádzkovať osobitný sklad, musí ku dňu podania žiadosti podľa odseku 3 spĺňať tieto podmienky:
a) je platiteľom registrovaným podľa § 4,
b) nie je na ňu vyhlásený konkurz alebo nevstúpila do likvidácie,
c) nemá daňové nedoplatky a colné nedoplatky voči daňovému úradu a colnému úradu v súhrne viac ako 1 000 eur.

(7) Platiteľ je povinný pred vydaním povolenia na prevádzkovanie osobitného skladu zložiť zábezpeku na daň vo výške a lehote uvedenej v rozhodnutí daňového úradu. Zábezpeku na daň daňový úrad určí na základe skladovacej kapacity osobitného skladu, sadzby dane prislúchajúcej k tovaru a poslednej zverejnenej priemernej nominálnej ceny tovaru na webovom sídle Svetovej banky pred podaním žiadosti podľa odseku 3 prepočítanej na eurá; na prepočet sa použije referenčný výmenný kurz určený a vyhlásený Európskou centrálnou bankou v prvý deň kalendárneho mesiaca, v ktorom daňový úrad vydal rozhodnutie, alebo nasledujúci deň, ak nebol v tento deň referenčný výmenný kurz určený a vyhlásený. Zábezpeka na daň sa skladá zložením peňažných prostriedkov na účet daňového úradu alebo bankovou zárukou poskytnutou bankou bez výhrad. Zo zloženej zábezpeky na daň platiteľ nemá nárok na úroky.

(8) Daňový úrad pred vydaním povolenia na prevádzkovanie osobitného skladu preverí skutočnosti a údaje podľa odsekov 4 až 6, a ak sú pravdivé a správne a platiteľ zložil zábezpeku podľa odseku 7, vydá povolenie na prevádzkovanie osobitného skladu bezodkladne.

(9) Ak daňový úrad povolenie na prevádzkovanie osobitného skladu nevydá, bezodkladne uvoľní alebo vráti platiteľovi zábezpeku na daň zloženú podľa odseku 7.

(10) Prevádzkovateľ osobitného skladu je povinný doplniť zloženú zábezpeku na daň do desiatich pracovných dní odo dňa doručenia oznámenia, že časť zábezpeky na daň použil daňový úrad na úhradu dane.

(11) Povolenie na prevádzkovanie osobitného skladu zaniká dňom
a) nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia daňového úradu o odňatí povolenia na prevádzkovanie osobitného skladu podľa odseku 12,
b) vyhlásenia konkurzu alebo dňom vstupu do likvidácie,

PP® tip **Firemný multi-prístup Daňové centrum** pre viac užívateľov súčasne. A pritom získate aj výhody navyše. Volajte pre objednanie 041/70 53 222.

c) podania žiadosti o výmaz z obchodného registra alebo dňom podania žiadosti o zrušenie živnostenského oprávnenia,
d) keď prevádzkovateľ osobitného skladu prestal byť platiteľom.

(12) Daňový úrad odníme povolenie na prevádzkovanie osobitného skladu, ak prevádzkovateľ osobitného skladu
a) požiada o odňatie povolenia na prevádzkovanie osobitného skladu,
b) poruší podmienky alebo prestane spĺňať podmienky podľa odseku 2 alebo odseku 10,
c) má daňové nedoplatky a colné nedoplatky voči daňovému úradu a colnému úradu v súhrne viac ako 1 000 eur nepretržite viac ako 90 dní.

(13) Ak povolenie na prevádzkovanie osobitného skladu zanikne, daňový úrad bezodkladne uvoľní alebo vráti zloženú zábezpeku na daň alebo jej časť, ak zábezpeka bola použitá na úhradu dane.

(14) Osoba, ktorá dodá tovar s oslobodením od dane podľa § 48c ods. 1 písm. b), je povinná do desiatich dní odo dňa dodania tovaru oznámiť prevádzkovateľovi osobitného skladu obchodné meno alebo názov osoby, ktorej tovar dodala, dátum dodania tovaru a množstvo dodaného tovaru v metrických tonách.

(15) Ak sa tovar vyjme z osobitného skladu okrem vyňatia tovaru, ku ktorému dochádza v súvislosti s dodaním tovaru, oslobodenie od dane uplatnené na dodanie tovaru, ktoré tomu predchádzalo, a oslobodenie od dane na prijaté služby sa okamihom vyňatia tovaru zrušujú a osobou povinnou priznať a zaplatiť daň ku dňu, keď táto skutočnosť nastala, je osoba, ktorá spôsobí, že sa tovar vyjme z osobitného skladu.

(16) Osoba, ktorá spôsobí, že sa tovar vyjme z osobitného skladu, je povinná predtým, ako nastane táto skutočnosť, oznámiť prevádzkovateľovi osobitného skladu identifikačné číslo pre daň pridelené v tuzemsku a doručiť mu
a) faktúru, ktorú prijala o predchádzajúcom dodaní tovaru s oslobodením od dane, ak v súvislosti s vyňatím tovaru nedochádza k dodaniu tovaru, a faktúru, ktorú prijala o dodaní služby súvisiacej s týmto tovarom podľa § 48c ods. 1 písm. c),
b) faktúru, ktorú vyhotovila o dodaní tovaru, ak v súvislosti s dodaním tovaru dochádza k vyňatiu tovaru z osobitného skladu, alebo iný doklad, ktorý preukazuje dodanie tovaru, ak faktúra nie je vyhotovená pred vyňatím tovaru z osobitného skladu.

(17) Prevádzkovateľ osobitného skladu je povinný viesť záznamy v členení podľa kalendárnych mesiacov o
a) množstve tovaru v metrických tonách umiestneného do osobitného skladu, dátume umiestnenia tovaru a osobe, pre ktorú bol tento tovar umiestnený,
b) údajoch oznámených podľa odseku 14,
c) množstve tovaru v metrických tonách, ktorý bol vydaný z osobitného skladu, dátume vydania tovaru, osobe, ktorá požiadala o vydanie tovaru z osobitného skladu, a údajoch z faktúr podľa odseku 16.

(18) Záznamy podľa odseku 17 je prevádzkovateľ osobitného skladu povinný uchovávať desať rokov od konca kalendárneho roka, ktorého sa týkajú, a tieto na požiadanie predložiť daňovému úradu.

(19) Prevádzkovateľ osobitného skladu nesmie umožniť vyňatie tovaru z osobitného skladu osobe, ktorá nesplnila povinnosti podľa odseku 16. Ak prevádzkovateľ osobitného skladu umožní vyňatie tovaru z osobitného skladu osobe, ktorá nesplnila povinnosti podľa odseku 16, je spoločne a nerozdielne zodpovedný za daň nezaplatenú osobou, ktorá spôsobila, že sa tovar vyňal z osobitného skladu. Zábezpeka na daň zložená podľa odseku 7 sa použije na úhradu nezaplatenej dane; použitie zábezpeky na daň daňový úrad písomne oznámi prevádzkovateľovi osobitného skladu. Ak prevádzkovateľ osobitného skladu nemá informáciu o sume, za ktorú bol tovar skutočne predaný, daň sa vypočíta zo základu dane, ktorým je hodnota vyňatého tovaru určená na základe priemernej ceny tovaru zverejnenej na webovom sídle Svetovej banky za kalendárny mesiac, ktorý predchádza kalendárnemu mesiacu, v ktorom sa tovar vyňal z osobitného skladu, prepočítanej na eurá; na prepočet sa použije referenčný výmenný kurz určený a vyhlásený Európskou centrálnou bankou v deň, ktorý predchádza dňu, keď sa tovar vyňal z osobitného skladu, alebo v nasledujúci deň, ak nebol v tento deň referenčný výmenný kurz určený a vyhlásený.

Komentár k § 48c a § 48d

Od 1. 1. 2020 sa zavádza:
- *Oslobodenie od dane pri dodaní surovej ropy v colnom alebo osobitnom sklade v tuzemsku a dodanie služieb poskytnutých v tomto sklade, ktoré súvisia so surovou ropou.*
- *Oslobodenie od dane pri dovoze, nadobudnutí alebo dodaní motorového benzínu alebo motorovej nafty, ktoré sú určené na uskladnenie v daňovom sklade, oslobodené sú tiež súvisiace služby.*
- *Dodanie motorového benzínu alebo motorovej nafty v daňovom sklade a dodanie služieb poskytnutých v tomto sklade, ktoré súvisia s benzínom alebo naftou.*

Presné označenie surovej ropy a motorového benzínu alebo nafty je uvedené v prílohe č. 9 k zákonu o DPH.

PP® tip
Novinka **DaÚ PLUS** – získajte ešte viac funkcií a služieb v online časopise a Daňovej pohotovosti. Pre viac informácií volajte svojho operátora na tel. čísle +421 41 70 53 222.

Oslobodenie od dane sa nevzťahuje na dodanie tovarov, ktoré sú určené na konečné použitie alebo spotrebu, a dodanie s tým súvisiacich služieb. Výška splatnej dane pri ukončení režimu alebo situácie tak, ako je vyššie uvedené, zodpovedá výške dane, ktorá by bola splatná, keby každý uskutočnený zdaniteľný obchod podliehal dani. Daň je povinná platiť osoba, ktorá spôsobí ukončenie režimu.

Pod osobitným skladom sa rozumie ohraničné miesto v tuzemsku, v ktorom sa v rámci podnikania surová ropa prijíma, skladuje a odosiela a ktoré spĺňa podmienky podľa zákona o spotrebnej dani z minerálneho oleja.

§ 48e
Oslobodenie od dane v daňovom sklade

(1) Oslobodenie od dane podľa § 48c ods. 2 písm. a) z miesta dovozu tovaru do daňového skladu v tuzemsku sa uplatní, ak pred začatím prepravy je colnému úradu zložená zábezpeka na daň vo výške dane, ktorá by bola splatná, keby sa neuplatnilo oslobodenie od dane. Zábezpeku na daň je povinný zložiť prevádzkovateľ daňového skladu, do ktorého je tovar určený na umiestnenie. Zábezpeka na daň sa zloží spôsobom podľa osobitného predpisu.[25c)]

(2) Colný úrad uvoľní alebo vráti zábezpeku na daň podľa odseku 1, ak sú splnené podmienky na uvoľnenie alebo vrátenie zábezpeky na spotrebnú daň podľa osobitného predpisu.[25d)]

(3) Ak sa na prepravovaný tovar oslobodený od dane podľa odseku 1 nepredloží colnému úradu elektronická správa o prijatí podľa osobitného predpisu,[25e)] je osoba, ktorá by bola povinná platiť daň pri dovoze tovaru, povinná priznať a zaplatiť daň ku dňu, ku ktorému vznikne povinnosť zaplatiť spotrebnú daň podľa osobitného predpisu,[25f)] a to vo výške, ktorú by bola povinná zaplatiť pri dovoze tovaru, ak by sa neuplatnilo oslobodenie od dane; to neplatí pri nenávratnom zničení alebo pri prirodzenom úbytku tovaru. Ak daň je zaplatená podľa prvej vety, colný úrad bezodkladne uvoľní alebo vráti zábezpeku na daň podľa odseku 1. Ak daň nie je zaplatená v lehote splatnosti, na úhradu dane sa použije zábezpeka na daň zložená podľa odseku 1; použitie zábezpeky na daň daňový úrad písomne oznámi prevádzkovateľovi daňového skladu.

(4) Oslobodenie od dane podľa § 48c ods. 2 písm. b) môže zdaniteľná osoba uplatniť, ak pred začatím prepravy tovaru, ktorý je určený na umiestnenie do daňového skladu, je colnému úradu zložená zábezpeka na daň vo výške dane, ktorá by bola splatná, keby sa na dodanie tovaru neuplatnilo oslobodenie od dane. Zábezpeku na daň je povinný zložiť prevádzkovateľ daňového skladu, z ktorého sa prepravuje tovar určený na umiestnenie do iného daňového skladu. Zábezpeka na daň sa zloží spôsobom podľa osobitného predpisu.

(5) Colný úrad uvoľní alebo vráti zábezpeku na daň podľa odseku 4, ak sú splnené podmienky na uvoľnenie alebo vrátenie zábezpeky na spotrebnú daň podľa osobitného predpisu.

(6) Ak sa na prepravovaný tovar podľa odseku 4 nepredloží colnému úradu elektronická správa o prijatí podľa osobitného predpisu, oslobodenie od dane sa zrušuje a osoba povinná platiť daň je povinná priznať a zaplatiť daň ku dňu, ku ktorému vznikne povinnosť zaplatiť spotrebnú daň podľa osobitného predpisu, a to vo výške dane, ktorá by bola splatná, keby sa neuplatnilo oslobodenie od dane; to neplatí pri nenávratnom zničení tovaru alebo pri prirodzenom úbytku tovaru. Ak daň je zaplatená podľa prvej vety, colný úrad bezodkladne uvoľní alebo vráti zábezpeku na daň podľa odseku 4. Ak daň nie je zaplatená v lehote splatnosti, na úhradu dane sa použije zábezpeka na daň podľa odseku 4; použitie zábezpeky na daň daňový úrad písomne oznámi prevádzkovateľovi daňového skladu.

(7) Osoba, ktorá dodá tovar s oslobodením od dane podľa § 48c ods. 2 písm. c), je povinná do desiatich dní odo dňa dodania tovaru oznámiť prevádzkovateľovi daňového skladu obchodné meno alebo názov osoby, ktorej tovar dodala, dátum dodania tovaru a množstvo dodaného tovaru.

(8) Ak sa tovar vyjme z daňového skladu okrem vyňatia tovaru, ku ktorému dochádza v súvislosti s dodaním tovaru, oslobodenie od dane uplatnené na dodanie tovaru podľa § 48c ods. 2 písm. c), ktoré tomu predchádzalo, oslobodenie od dane uplatnené na nadobudnutie tovaru podľa § 48c ods. 2 písm. d), ktoré tomu predchádzalo, a oslobodenie od dane na prijaté služby podľa § 48c ods. 2 písm. b) až d) sa okamihom vyňatia tovaru zrušujú a osobou povinnou priznať a zaplatiť daň ku dňu, keď táto skutočnosť nastala, je osoba, ktorá spôsobí, že sa tovar vyjme z daňového skladu; ak sa z daňového skladu vyjme tovar, pri ktorom sa uplatnilo oslobodenie od dane podľa § 48c ods. 2 písm. a), bez toho, aby došlo k dodaniu tovaru v daňovom sklade, je osoba, ktorá spôsobí, že sa tovar vyjme z daňového skladu, povinná priznať a zaplatiť daň ku dňu, keď táto skutočnosť nastala, a to vo výške, ktorú by bola povinná zaplatiť pri dovoze tovaru, ak by sa neuplatnilo oslobodenie od dane.

(9) Osoba, ktorá spôsobí, že sa tovar vyjme z daňového skladu, je povinná predtým, ako nastane táto skutočnosť, oznámiť prevádzkovateľovi daňového skladu identifikačné číslo pre daň pridelené v tuzemsku a doručiť mu

PP® tip Uvítali by ste konkrétnu tému z daňovej oblasti? Pošlite svoj tip na **hornikova@pp.sk**.

a) faktúru, ktorú prijala o predchádzajúcom dodaní tovaru, ak v súvislosti s vyňatím tovaru nedochádza k dodaniu tovaru, a faktúru, ktorú prijala o dodaní služby súvisiacej s týmto tovarom podľa § 48c ods. 2 písm. c),
b) faktúru, ktorú vyhotovila o dodaní tovaru, ak v súvislosti s dodaním tovaru dochádza k vyňatiu tovaru z daňového skladu, alebo iný doklad, ktorý preukazuje dodanie tovaru, ak faktúra nie je vyhotovená pred vyňatím tovaru z daňového skladu.

(10) Prevádzkovateľ daňového skladu je povinný viesť záznamy v členení podľa kalendárnych mesiacov o
a) množstve tovaru umiestneného do daňového skladu, dátume umiestnenia tovaru a osobe, pre ktorú bol tento tovar umiestnený,
b) údajoch oznámených podľa odseku 7,
c) množstve tovaru, ktorý bol vydaný z daňového skladu, dátume vydania tovaru, osobe, ktorá požiadala o vydanie tovaru z daňového skladu, a údajoch z faktúr podľa odseku 9.

(11) Záznamy podľa odseku 10 je prevádzkovateľ daňového skladu povinný uchovávať desať rokov od konca kalendárneho roka, ktorého sa týkajú, a tieto na požiadanie predložiť daňovému úradu.

(12) Prevádzkovateľ daňového skladu nesmie umožniť vyňatie tovaru z daňového skladu osobe, ktorá nesplnila povinnosti podľa odseku 9. Ak prevádzkovateľ daňového skladu umožní vyňatie tovaru z daňového skladu osobe, ktorá nesplnila povinnosti podľa odseku 9, je spoločne a nerozdielne zodpovedný za daň nezaplatenú osobou, ktorá spôsobila, že sa tovar vyňal z daňového skladu. Táto daň sa vypočíta zo základu dane, ktorým je trhová hodnota vyňatého tovaru na voľnom trhu ku dňu, keď sa tovar vyňal z daňového skladu, ak prevádzkovateľ daňového skladu nemá informáciu o sume, za ktorú bol tovar skutočne predaný.

Komentár k § 48c, § 48ca, § 48d, § 48e

*Nové ustanovenie **§ 48c upravuje oslobodenie od dane pri určitých zdaniteľných obchodoch** spojených s medzinárodným obchodom s tovarmi uvedenými v prílohe č. 9 zákona o DPH, ak sú dodané v colných skladoch a v osobitných skladoch - tovar uvedený v časti I prílohy č. 9 (surová ropa) alebo v daňových skladoch (tovary uvedené v časti II prílohy č. 9), alebo sú dovezené či nadobudnuté v tuzemsku a sú určené na umiestnenie do daňového skladu.*

Oslobodenie od dane sa uplatní aj na poskytnutie určitých služieb vymedzených v § 48c ods. 6. Stanovená je limitácia oslobodenia od dane a v súvislosti s ukončením príslušného režimu je stanovená osoba povinná platiť - ide o osobu, ktorá spôsobí, že sa na tovar prestane vzťahovať režim alebo situácia uvedená v § 48c ods. 1 a 2. Touto osobou je osoba, ktorá má v čase, keď sa na tovar prestane vzťahovať colný režim colné uskladňovanie alebo v čase vyňatia tovaru z osobitného či daňového skladu, právo nakladať s tovarom ako vlastník.

*V ustanovení **§ 48d je zavedená definícia pojmu „osobitný sklad“.***

Oslobodenie sa uplatní len na dodanie predmetných tovarov umiestnených v tuzemských skladoch, resp. na dovoz, dodanie či nadobudnutie týchto tovarov v tuzemsku, pokiaľ sú určené na umiestnenie do daňového skladu v tuzemsku (§ 48c ods. 1 a 2).

*V ustanovení **§ 48ca** sú uvedené **osobitné pravidlá, ktoré sa uplatnia na prípady, ak osoba, ktorá kúpila surovú ropu s oslobodením od dane,** spôsobí, že sa na tento tovar prestane vzťahovať colný režim colné uskladňovanie v iných prípadoch, ako je ukončenie tohto colného režimu v súvislosti s dodávkou tovaru (napr. vyňatie tovaru zo skladu, prepustenie do colného režimu aktívny zušľachťovací styk a pod.). Oslobodenie od dane uplatnené na predchádzajúce dodanie tovaru a na služby, ktoré táto osoba v súvislosti s uskladneným tovarom prijala, sa zruší a táto osoba bude povinná zaplatiť daň. Ak by však osoba surovú ropu uskladnila do colného skladu a táto istá osoba spôsobí, že sa na surovú ropu prestane vzťahovať tento colný režim, bude dochádzať len k zrušeniu oslobodenia služieb prijatých v colnom sklade v súvislosti s tam uskladneným tovarom. Ak pôjde o ukončenie colného režimu colné uskladňovanie v súvislosti s vývozom uskladnenej surovej ropy, oslobodenie prijatých služieb sa nezruší, pokiaľ sú tieto služby oslobodené od dane podľa § 47 ods. 6.*

Pokiaľ dôjde k ukončeniu colného režimu colné uskladňovanie v súvislosti s dodaním tovaru, k rušeniu oslobodenia pri dodaní surovej ropy a služieb, ktoré predchádzali tomuto ukončeniu, nebude dochádzať, a na dodanie surovej ropy, v súvislosti s ktorým dochádza k ukončeniu tohto colného režimu, sa uplatnia bežné pravidlá DPH.

Vznik daňovej povinnosti pri dovoze tovaru podľa § 21 ods. 1 a spôsob určenia základu dane pri dovoze tovaru podľa § 24 nebude dotknutý.

V ustanovení § 48ca sa uvádzajú povinnosti osôb, ktoré vlastnia surovú ropu v čase, keď sa s ňou v colnom sklade obchoduje, ako aj keď sa na ňu prestane vzťahovať colný režim colné uskladňovanie.

Zavádzajú sa záznamové a aj oznamovacie povinnosti prevádzkovateľov colných skladov voči správcovi dane, ktorým je daňový úrad. Je zavedená

PP® tip Právne predpisy v aktuálnom úplnom znení zdarma, bez registrácie a s jednoduchou obsluhou nájdete na **www.zakonypreludi.sk.**

spoločná a nerozdielna zodpovednosť prevádzkovateľa colného skladu, ktorá vznikne len v prípade, ak prevádzkovateľ, v rozpore so zákazom ustanoveným v § 48ca ods. 6, umožní vlastníkovi surovej ropy túto fyzicky vyňať z priestorov colného skladu bez toho, aby si vlastník voči prevádzkovateľovi splnil povinnosti pred vyňatím tovaru (oznámiť identifikačné číslo pre DPH a doručiť mu faktúru o predaji/kúpe surovej ropy) a súčasne si vlastník nesplnil povinnosť zaplatiť daň.

Pretože oslobodenie od dane pri dodaní tovaru v colnom sklade sa uplatňuje na tovar, ktorý nie je v zmysle colných predpisov tovarom Únie, vyžaduje sa, aby sa identické oslobodenia od dane uplatňovali aj na taký istý tovar, ktorý má štatút tovaru Únie.

*V ustanovení **§ 48d je zadefinovaný pojem „osobitný sklad“,** prevádzkovateľ osobitného skladu je povinný zložiť zábezpeku na daň. V prípade, že daňový úrad prikročí k jej použitiu (prípady, kedy prevádzkovateľ osobitného skladu umožní vyňatie surovej ropy bez toho, aby si vlastník tovaru vynímajúci surovú ropu splnil osobitne ustanovené povinnosti a súčasne nezaplatil daň v lehote jej splatnosti), prevádzkovateľ osobitného skladu bude povinný doplniť zábezpeku do pôvodnej výšky, v akej bola vypočítaná.*

Identicky ako v ustanovení § 48ca sú aj v § 48d osobitné pravidlá pre prípad, že vlastník tovaru vyjme surovú ropu z osobitného skladu a nejde o vyňatie v súvislosti s jej dodaním inej osobe.

*Ustanovenie **§ 48e** v ods. 1 a 4 určuje ako podmienku oslobodenia od dane v prípade, že **motorový benzín a nafta sú predmetom prepravy do daňového skladu v tuzemsku** [§ 48c ods. 2 písm. a)], respektíve medzi dvomi daňovými skladmi [§ 48c ods. 2 písm. b)], zloženie zábezpeky na sumu dane, ktorá by bola splatná, ak by sa na dovoz, respektíve dodanie tovaru neuplatnilo oslobodenie od dane. Túto zábezpeku bude v prospech colného úradu skladať prevádzkovateľ daňového skladu, do ktorého sú motorový benzín alebo motorová nafta určené na umiestnenie v prípade oslobodenia podľa § 48c ods. 2 písm. a), respektíve prevádzkovateľ daňového skladu, z ktorého sa tieto tovary prepravujú v prípade oslobodenia podľa § 48c ods. 2 písm. b).*

Zábezpeka bude vrátená alebo uvoľnená, ak budú splnené podmienky na vrátenie alebo uvoľnenie zábezpeky zloženej na účely spotrebnej dane podľa zákona o spotrebnej dani. Ak tovar do určeného daňového skladu nedorazí a vlastník tovaru daň v ustanovenej lehote v prospech daňového úradu nezaplatí, zábezpeka bude použitá na úhradu splatnej dane.

Ide o spoločnú a nerozdielnu zodpovednosť prevádzkovateľa daňového skladu za nezaplatenú daň. Ak prevádzkovateľ daňového skladu zábezpeku pred začatím prepravy tovaru nezloží, dovoz tovaru, resp. dodanie tovaru v tuzemsku nebudú môcť byť oslobodené od dane.

V prípade tovaru prepravovaného z tretieho štátu do daňového skladu v tuzemsku alebo tovaru prepravovaného medzi dvomi daňovými skladmi v tuzemsku, na dovoz alebo dodanie ktorého sa uplatní oslobodenie od dane, sa zavádza delená vecná príslušnosť pri správe dane, keďže na časť správy zábezpeky bude vecne príslušným správcom dane colný úrad; na ostatné činnosti a postupy pri správe dane bude vecne príslušným správcom daňový úrad.

V prípade zdaniteľných obchodov oslobodených od dane podľa § 48c ods. 2 písm. c) a d) sa nevyžaduje ako podmienka oslobodenia od dane zloženie zábezpeky prevádzkovateľom daňového skladu.

Podobne ako v § 48ca a § 48d sa uplatnia osobitné pravidlá pre prípad, že vlastník tovaru vyjme motorový benzín alebo naftu z daňového skladu a nejde o vyňatie v súvislosti s jej dodaním inej osobe.

Platitelia dane, ktorým vznikne povinnosť platiť daň z dôvodu vyňatia tovarov z jednotlivých skladov bez toho, aby toto súviselo bezprostredne s dodaním dotknutých tovarov inej osobe (§ 48ca ods. 1, § 48d ods. 14 a § 48e ods. 7), podľa § 49 ods. 2 písm. b) budú oprávnení odpočítať túto daň.

Odpočítanie dane

§ 49
Odpočítanie dane platiteľom

(1) Právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

(2) Platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň

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 § 48c ods. 5 a § 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.

PP® tip
Nový **webový portál Daně pro lidi** vám poskytne ucelený pohľad na problematiku daní a účtovníctva v ČR. Stránky sú doplňované o kompletný sortiment našich služieb a produktov. Viac na www.daneprolidi.**cz**.

[Odložená účinnosť:
Zákon č. 360/2013 Z. z. Účinnosť od 1. januára druhého kalendárneho roka nasledujúceho po kalendárnom roku, v ktorom Európska komisia (Eurostat) zverejnila údaje o výške dlhu verejnej správy Slovenskej republiky, podľa ktorých rozdiel medzi horným limitom dlhu verejnej správy ustanoveným pre príslušný rozpočtový rok a aktuálnou výškou dlhu verejnej správy Slovenskej republiky za tento príslušný rozpočtový rok je väčší ako 11 percentuálnych bodov:

d) ním uplatnená pri dovoze tovaru alebo zaplatená colnému orgánu v tuzemsku pri dovoze tovaru.]

(3) Platiteľ nemôže odpočítať daň z tovarov a služieb podľa odseku 2, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb, ktoré sú oslobodené 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. Platiteľ, ktorý dodáva investičné zlato oslobodené od dane podľa § 67 ods. 3, a platiteľ, ktorý sprostredkováva dodanie investičného zlata oslobodené od dane podľa § 67 ods. 3, nemôže odpočítať daň z tovarov a služieb podľa odseku 2, ktoré použije na túto činnosť, s výnimkou dane z tovarov a služieb podľa § 67 ods. 5 a 6.

(4) Ak platiteľ použije tovary a služby pre dodávky tovarov a služieb, pri ktorých môže odpočítať daň, a súčasne pre dodávky tovarov a služieb, pri ktorých nemôže odpočítať daň podľa odseku 3, je povinný postupovať pri výpočte pomernej výšky dane, ktorú môže odpočítať, podľa § 50.

(5) Platiteľ, ktorý nadobudne hmotný majetok, ktorý je podľa osobitného predpisu odpisovaným majetkom,[26)] a pri nadobudnutí tohto majetku predpokladá jeho použitie na účely svojho podnikania, ako aj na iný účel ako na podnikanie, sa môže rozhodnúť okrem investičného majetku uvedeného v § 54 ods. 2 písm. b) a c), že neodpočíta časť dane, ktorá zodpovedá rozsahu použitia hmotného majetku na iný účel ako na podnikanie. Ak sa platiteľ rozhodne, že neodpočíta časť dane, ktorá zodpovedá rozsahu použitia hmotného majetku na iný účel ako na podnikanie, nepovažuje sa použitie tohto hmotného majetku na iný účel ako na podnikanie v tomto rozsahu za dodanie tovaru za protihodnotu (§ 8 ods. 3) alebo dodanie služby za protihodnotu (§ 9 ods. 2). Ak platiteľ použije prijaté služby a nadobudnutý hmotný majetok iný ako hmotný majetok, ktorý je podľa osobitného predpisu odpisovaným majetkom,[26)] na účely svojho podnikania, ako aj na iný účel ako na podnikanie, odpočíta daň len v pomere zodpovedajúcom rozsahu použitia na podnikanie k celkovému rozsahu použitia; ak platiteľ uplatňuje výdavky (náklady) na spotrebované pohonné látky vo forme paušálnych výdavkov podľa osobitného predpisu[24b)] a nemôže preukázať rozsah použitia pohonných látok na účely svojho podnikania a na iný účel ako na podnikanie, môže odpočítať daň z kúpy pohonných látok do výšky paušálnych výdavkov podľa osobitného predpisu.[24b)] Pomer použitia hmotného majetku a služieb na podnikanie a na iný účel ako na podnikanie platiteľ určí podľa výšky príjmu z podnikania a iného príjmu ako je príjem z podnikania, doby používania hmotného majetku a služieb na podnikanie a na iný účel ako na podnikanie alebo podľa iného kritéria, použitie ktorého objektívne odráža rozsah použitia hmotného majetku a služieb na podnikanie a na iný účel ako na podnikanie. Ustanovenie odseku 4 týmto nie je dotknuté.

(6) Platiteľ môže odpočítať daň aj v prípade, ak tovary a služby použije na podnikanie v zahraničí, ak by táto daň bola odpočítateľná, keby táto činnosť bola vykonávaná v tuzemsku.

(7) Platiteľ nemôže odpočítať daň pri
a) kúpe tovarov a služieb na účely pohostenia a zábavy,
b) prechodných položkách podľa § 22 ods. 3.

(8) Pri prevádzkovaní podniku po vyhlásení konkurzu môže platiteľ odpočítať daň len z tovarov a služieb, ktoré použije na prevádzkovanie podniku; platiteľ nemôže odpočítať daň z tovarov a služieb, ktoré použije na udržiavanie a správu konkurznej podstaty, a z tovarov a služieb, ktoré sú hotovým výdavkom správcu konkurznej podstaty a sú pohľadávkou proti konkurznej podstate.

(9) Platiteľ registrovaný pre daň podľa § 5, ktorý spĺňa podmienky na vrátenie dane podľa § 55a alebo § 56, nemôže uplatňovať odpočítanie dane z tovarov a služieb prostredníctvom daňového priznania okrem odpočítania dane z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb, pri ktorých je osobou povinnou platiť daň podľa § 69 ods. 1 a okrem odpočítania ním uplatnenej dane na tovary a služby, pri ktorých je osobou povinnou platiť daň.

(10) Zdaniteľná osoba, ktorá má sídlo alebo prevádzkareň v inom členskom štáte a pre ktorú je členským štátom identifikácie na uplatňovanie osobitnej úpravy pre telekomunikačné služby, služby rozhlasového vysielania a televízneho vysielania a elektronické služby iný členský štát, nemá právo na odpočítanie dane uplatnenej pri tovaroch a službách, ktoré súvisia s dodaním uvedených služieb. Táto zdaniteľná osoba má nárok na vrátenie dane uplatnenej pri tovaroch a službách, ktoré súvisia s dodaním uvedených služieb, a tento nárok uplatňuje podľa § 55b až 55e. Ak táto zdaniteľná

PP® tip
Zamerajte svoju reklamu cielene. Ponúkame nezávislý mediálny priestor. Kontaktujte nás na **inzercia@pp.sk.**

osoba súčasne vykonáva v tuzemsku aj činnosti, na ktoré sa táto osobitná úprava nevzťahuje a v súvislosti s ktorými je registrovaná ako platiteľ, má právo na odpočítanie dane uplatnenej pri tovaroch a službách, ktoré súvisia s dodaním uvedených služieb v daňovom priznaní, ktoré podáva podľa § 78.

Komentár k § 49

Právo na odpočítanie DPH je neoddeliteľnou súčasťou mechanizmu tejto dane a v zásade ho nemožno obmedziť. Uplatňuje sa bezprostredne na daň účtovanú pri prijatých plneniach (nákupoch tovarov a služieb).

Aby mohol byť uplatnený nárok na odpočítanie dane, musia mať nadobudnuté tovary a služby priame a bezprostredné spojenie s výstupnými plneniami, ktoré sú dôvodom pre uplatnenie nároku na odpočet.

Existencia priameho a bezprostredného spojenia medzi konkrétnym plnením na vstupe a konkrétnym plnením na výstupe alebo plneniami, ktoré sú dôvodom pre vznik nároku na odpočet, je nevyhnutná ešte predtým, ako je zdaniteľná osoba oprávnená na odpočet DPH na vstupe, ako aj z dôvodu stanovenia rozsahu tohto oprávnenia.

V zákone o DPH sú všeobecné zásady pre odpočítanie dane predmetom ustanovení § 49, § 49a, § 50, § 51, § 52, § 53, § 54, § 54a, § 55.

Kto a kedy si môže DPH odpočítať

Právo odpočítať daň sa vzťahuje na zdaniteľné osoby registrované v SR podľa § 4 zákona o DPH a zahraničné osoby registrované podľa § 5 a § 6 zákona o DPH, uvedené osoby majú postavenie platiteľov DPH.

Právo na odpočítanie dane nemajú osoby registrované podľa § 7 a § 7a zákona, pretože na základe tejto registrácie registrovaná osoba nenadobúda postavenie platiteľa DPH.

Z princípov DPH vyplýva, že právo na odpočítanie dane nevzniká zdaniteľným osobám, ktoré nie sú platiteľmi DPH, t. j. podnikateľom - neplatiteľom, a právnickým osobám, ktoré nie sú zdaniteľnými osobami.

Možnosť odpočítania dane z nakúpených tovarov a služieb je podmienená vznikom daňovej povinnosti pri ich dodaní (predaji), čo predstavuje základnú podmienku pre odpočítanie dane vyjadrenú v ustanovení § 49 ods. 1 zákona o DPH. Uplatnenie dane na faktúre dodávateľom však musí byť faktické, nielen formálne.

Ak teda dodávateľ uplatní DPH k fakturovanej cene bez toho, aby vznikol predmet dane alebo za dodanie od dane oslobodené, resp. dodávateľ, ktorý fakturuje daň, nie je platiteľom DPH, teda daň uplatní na faktúre neoprávnene, odberateľovi nevznikne právo na odpočítanie takejto dane.

Pojem „odpočítateľná“ daň

Špecifikácia dane, ktorú si platiteľ môže odpočítať, vyplýva z ustanovenia § 49 ods. 2 zákona o DPH, je to:

- ***Daň, ktorú voči nemu uplatnil iný platiteľ** z tovarov a služieb dodaných v SR - ide o daň z dodávateľských faktúr vyhotovených osobami registrovanými pre DPH v SR.*
- *Daň uplatnenú platiteľom zo služieb a **tovarov prijatých s montážou a inštaláciou,** ktoré mu dodala zahraničná osoba z iného členského štátu alebo tretieho štátu, ak ide o službu alebo tovar s miestom dodania v SR - napr. pri prijatých stavebných prácach od zahraničného dodávateľa na nehnuteľnosti v SR daň vypočíta a prizná príjemca tejto služby.*
- *Daň, ktorú je povinný platiť druhý odberateľ **pri trojstrannom obchode** - ide o daň, ktorú si vypočíta osoba registrovaná v SR pre DPH, ak jej bol tovar fakturovaný od platiteľa z druhého členského štátu, pričom fyzicky bol tovar prepravený od iného platiteľa z iného (tretieho) členského štátu.*
- *Daň priznanú v **prípadoch tzv. tuzemského samozdanenia,** t. j. ak platiteľom v SR bolo uskutočnené dodanie: kovového odpadu a šrotu v SR, prevod emisných kvót skleníkových plynov v SR; dodanie nehnuteľnosti alebo jej časti v SR, ktoré sa dodávateľ rozhodol zdaniť; dodanie nehnuteľnosti alebo jej časti v nútenom predaji; dodanie tovaru, ktorý bol predmetom záruky pri zabezpečovacom prevode práva; dodanie vybraných poľnohospodárskych plodín, ktoré nie sú bežne určené v nezmenenom stave na konečnú (ľudskú) spotrebu, ide o tovary spadajúce do kapitoly 10 Spoločného colného sadzobníka (Obilniny) a do kapitoly 12 Spoločného colného sadzobníka (Olejnaté semená a olejnaté plody; rôzne zrná, semená a plody; priemyselné alebo liečivé rastliny; slama a krmoviny); dodanie kovov patriacich do kapitoly 72 (Železo a oceľ) a položiek kapitoly 7301, 7308 a 7314 Spoločného colného sadzobníka (Predmety zo železa a ocele); dodanie mobilných telefónov a integrovaných obvodov; dodanie stavebných prác, dodanie stavby a tovaru s inštaláciou alebo montážou, ak sú súčasťou sekcie F klasifikácie CPA.*
- *Daň platiteľom uplatnenú pri nadobudnutí tovaru v SR z iného členského štátu - ide o daň vypočítanú platiteľom v SR - odberateľom*

PP® tip
Vyskúšajte bezplatné testovanie produktu **www.danovecentrum.sk** a získajte on-line prístup ku všetkým daňovým a účtovným informáciám. Volajte +421 41 70 53 222.

tovaru, od predávajúceho z iného členského štátu registrovaného pre DPH.

– ***Daň zaplatenú colnému orgánu v SR pri dovoze tovaru** - ide o daň zaplatenú colnému orgánu pri prepustení tovaru do voľného obehu alebo do iného režimu, ako je aktívny zušľachťovací styk v systéme vrátenia, ukončenie colného režimu dočasné použitie s čiastočným oslobodením od cla, spätný dovoz tovaru prepustením do colného režimu voľný obeh z colného režimu pasívny zušľachťovací styk, ale tiež pri nezákonnom dovoze tovaru alebo odňatí tovaru spod colného dohľadu.*

*Zákon **neumožňuje právo na odpočítanie dane** podľa § 49 ods. 3 zákona o DPH v prípade, ak platiteľ dane nakúpené tovary a služby použije výlučne na realizáciou zdaniteľných plnení, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 28 - § 42 zákona o DPH. Výnimkou sú iba poisťovacie služby podľa § 37 a finančné služby podľa § 39, ak sú poskytnuté zákazníkovi, ktorý nemá sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň ani bydlisko na území ES, alebo ak sú tieto služby spojené priamo s vývozom tovaru mimo územia ES.*

Príklad: Poskytnutie pôžičky

Spoločnosť - platiteľ DPH, poskytla pôžičku nepodnikateľovi zo SR. V mesiaci júl bola pôžička uhradená a zaplatené úroky.

Poskytnutie pôžičky je podľa § 39 ods. 1 písm. a) zákona o DPH považované za poskytnutie služby, ktorá je oslobodená od DPH. Cenou tejto služby je úrok, ktorý platiteľ uvádza do riadka 15 daňového priznania.

V súvislosti s poskytnutím pôžičky nevzniká dôvod počítať koeficient, pretože pri prípadných „vstupoch“, resp. prijatých zdaniteľných plneniach, ktoré by s poskytnutím pôžičky súviseli (napr. prijaté právne služby s cieľom spísania zmluvy) a boli poskytnuté iným platiteľom DPH a fakturované s DPH, by spoločnosť nemala nárok na odpočítanie DPH podľa § 49 ods. 3 zákona o DPH (išlo by o prijatú službu na účely poskytnutia služby oslobodenej od DPH).

Príklad: Samostatné prevádzky a výpočet koeficienta

Spoločnosť účtuje o dvoch prevádzkach: 1. prevádzka: zdravotná ambulancia, pediatria, poskytujúca služby bez DPH, 2. prevádzka: informačné služby pre klientov. Faktúry sú vystavované s DPH. Prevádzky nefungujú na jednom mieste, teda nemôže sa stať, aby výdavok bol spoločný pre obe prevádzky, každá má svojich dodávateľov a odberateľov.

Rozsah vstupnej dane, ktorá môže byť odpočítaná v súvislosti s prijatými zdaniteľnými plneniami platiteľa, vychádza z vecného priradenia vstupných plnení k výstupným plneniam.

Podľa § 49 ods. 2 môže byť odpočítaná DPH v plnom rozsahu, ak prijaté zdaniteľné plnenie súvisí s takými výstupnými plneniami (vlastnými plneniami platiteľa), ktoré nepatria medzi činnosti oslobodené od DPH podľa § 28 až § 42 zákona o DPH.

V prípade, ak prijaté plnenie súvisí s takými vlastnými plneniami platiteľa, ktoré sú oslobodené od DPH podľa § 28 až § 42, nevzniká žiadny nárok na odpočítanie DPH z prijatých faktúr, ako to vyplýva z § 49 ods. 3 zákona o DPH.

Nárok na odpočítanie pomernej časti DPH, t. j. vstupnej DPH prepočítanej koeficientom v zmysle § 50 zákona o DPH, vzniká platiteľovi vtedy, ak prijaté zdaniteľné plnenie, pri ktorom bola uplatnená DPH, súvisí súčasne s takými činnosťami platiteľa, ktoré sú oslobodené od DPH podľa § 28 až § 42, a zároveň súvisí aj s činnosťami, ktoré nie sú oslobodené podľa citovaných ustanovení. Teda len v prípade takéhoto kombinovaného využitia má platiteľ povinnosť prepočítať DPH z došlej faktúry koeficientom. V danom prípade - keďže platiteľ nemá také prijaté zdaniteľné plnenia, ktoré by súčasne súviseli s oboma prevádzkami, nemá povinnosť prepočítať vstupnú daň koeficientom. Z prijatých zdaniteľných plnení určených pre 1. prevádzku nemá nárok na odpočítanie dane, z prijatých zdaniteľných plnení určených pre 2. prevádzku má nárok na odpočítanie DPH v plnej výške.

S účinnosťou od 1. apríla 2009 platiteľ dane, ktorý dodáva investičné zlato oslobodené od dane podľa § 67, nemá právo na odpočítanie dane z prevádzkových nákladov. Táto úprava je v súlade s čl. 354 smernice č. 2006/112/ES, podľa ktorého majú tieto osoby právo na odpočet dane len zo vstupov, ktoré sú taxatívne uvedené v § 67 ods. 5 a 6. Odpočet dane je vylúčený len z prevádzkových nákladov vo vzťahu k činnostiam, ktoré sa týkajú dodania investičného zlata oslobodeného od dane a jeho sprostredkovania.

Tiež v ustanovení § 49 ods. 7 zákona o DPH sú uvedené tovary a služby, pri obstaraní ktorých si platiteľ nemôže odpočítať daň. Ide o:

– *kúpu tovarov a služieb s cieľom pohostenia a zábavy,*
– *prechodné položky podľa § 22 ods. 3 ako výdavky platené v mene a na účet kupujúceho alebo zákazníka, ktoré dodávateľ požaduje od kupujúceho alebo zákazníka a ktoré nevstupujú do základu dane.*

V nadväznosti na odpočítanie dane u tovarov vymedzených v § 49 ods. 7 sa potom ďalší predaj alebo darovanie týchto tovarov, u ktorých si platiteľ neodpočítal daň podľa § 42, nezdaňuje (tým sa zabráni dvojitému zdaneniu).

Odpočítanie dane z majetku zakúpeného na účel podnikateľský aj nepodnikateľský

Ustanovenie § 49 ods. 5 zákona o DPH vymedzuje postup pri odpočítaní dane u platiteľa dane, ktorý

PP® tip
Páči sa vám portál **www.daneprolidi.cz**? No nenašli ste tému, ktorú potrebujete? Píšte na adresu **info@daneprolidi.cz** a staňte sa tak spolutvorcom nášho odborného portálu pre Českú republiku.

obstaraný majetok použije na podnikanie ako platiteľ a súčasne na iný účel ako na podnikanie.

Odpočítanie dane u takéhoto platiteľa dane je podmienené tým, či odpočítava daň pri nadobudnutí:
- *hmotného majetku, ktorý je podľa zákona o dani z príjmov odpisovaným majetkom, ale nie je to investičný nehnuteľný majetok na účely DPH,*
- *investičného - nehnuteľného majetku,*
- *služieb alebo hmotného neodpisovaného majetku.*

*Pri odpočítaní dane z nadobudnutého **hmotného majetku, ktorý je odpisovaným majetkom, ale nie je investičným nehnuteľným majetkom** (napr. automobil), môže platiteľ dane postupovať dvomi spôsobmi:*
1. *Neodpočíta si časť dane, ktorá zodpovedá rozsahu použitia hmotného majetku na iný účel ako na podnikanie. Pri tomto postupe sa následné použitie predmetného majetku na iný účel ako na podnikanie nebude považovať v príslušnom rozsahu za dodanie tovaru za protihodnotu (§ 8 ods. 3) alebo za dodanie služby za protihodnotu (§ 9 ods. 2).*
2. *Odpočíta si daň v plnej výške a následne pri použití majetku na iný účel ako na podnikanie odvedie daň podľa § 8 ods. 3 alebo § 9 ods. 2 zákona o DPH.*

*Pri odpočítaní dane z nadobudnutého **hmotného majetku, ktorý nie je odpisovaným majetkom, a služieb** si odpočítateľnú daň určí platiteľ dane vždy len **v pomere** zodpovedajúcom rozsahu použitia na podnikanie k celkovému rozsahu použitia.*

Do 31. 12. 2015 v zákone neboli stanovené kritériá na určenie uvedeného pomeru.

Od 1. 1. 2016 bolo v § 49 ods. 5 zákona o DPH doplnené, že tento pomer sa určí podľa výšky príjmu z podnikania a iného príjmu, ako je príjem z podnikania, doby používania alebo podľa iného kritéria, ktoré objektívne odráža rozsah použitia hmotného majetku a služieb na podnikanie a na iný účel ako podnikanie.

Platiteľ dane môže teda vychádzať aj z iných kritérií, ako napríklad počet zamestnancov, pracovné hodiny, obrat, zisk.

Takto určená daň je potom daňou, ktorú platiteľ dane odpočíta buď v plnej výške (§ 49 ods. 2), alebo v pomernej výške (prepočítanú koeficientom podľa § 49 ods. 4).

Pomer stanovený platiteľom môže byť následne v skutočnosti iný. Zákon neukladá povinnosť v tomto prípade vykonávať ročné zúčtovanie na základe skutočne dosiahnutého pomeru použitia na účel podnikateľský a iný ako podnikateľský. Dôležité však je, aby platiteľ vedel správcovi dane preukázať, z akých podkladov (údajov) vychádzal pri stanovení príslušného pomeru.

*Pri odpočítaní dane **z investičného nehnuteľného majetku** [jeho definícia na účely DPH je uvedená v § 54 ods. 2 písm. b) a c)] **odpočíta platiteľ DPH len v rozsahu zodpovedajúcom použitiu na podnikateľský účel.***

Investičný majetok je na účely DPH definovaný v § 54 ods. 2, za nehnuteľný investičný majetok sa podľa písm. b) a c) považujú budovy, stavebné pozemky, byty a nebytové priestory, nadstavby budov, prístavby a stavebné úpravy budov, bytov a nebytových priestorov, ktoré si vyžadovali stavebné povolenie.

V prípade, ak následne po odpočítaní dane dôjde k zmene pomeru použitia nehnuteľného investičného majetku na účel podnikateľský a nepodnikateľský, podľa § 54a zákona o DPH platiteľ premietne túto zmenu v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka, v ktorom ku zmene došlo.

*V súvislosti s odpočítaním DPH zo spotrebovaných **pohonných látok** zákon o DPH nadväzuje na ustanovenie § 19 ods. 2 písm. l) bod 3 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov, ktoré umožňuje daňovníkovi uplatňovať daňové výdavky (náklady) na spotrebované pohonné látky vo forme paušálnych výdavkov. Nadväzne na túto úpravu sa ustanovila možnosť pre platiteľa dane, ktorý uplatňuje výdavky na spotrebované pohonné látky vo forme paušálnych výdavkov podľa zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov a nemôže preukázať rozsah použitia pohonných látok na účely svojho podnikania a na iný účel ako na podnikanie, **odpočítať daň z kúpy pohonných látok len do výšky paušálnych výdavkov.***

Podľa ustanovenia § 49 ods. 6 zákona o DPH platiteľ môže odpočítať DPH z nákupov tovarov a služieb v SR, ak tieto prijaté plnenia použije na uskutočňovanie zdaniteľných obchodov v zahraničí, pretože sa tam nachádza predmet DPH. Podmienkou je, že príslušná DPH z týchto uskutočnených plnení by bola odpočítateľná v SR.

Príklad: Poskytnutie reklamy českému platiteľovi

Slovenský platiteľ nakúpi na účely uskutočňovania reklamnej činnosti nosiče reklamy - bannery, od iného platiteľa v SR. Daň z týchto tovarov si môže odpočítať, aj keď mu nevznikne daňová povinnosť v súvislosti s poskytnutím reklamy v SR, pretože reklamu poskytne českému platiteľovi DPH. Miesto dodania služby sa nachádza podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH v ČR. Slovenský platiteľ nie je v ČR osobou povinnou platiť

PP® tip
Daňové centrum formou ročného predplatného k prémiovému prístupu na 12 mesiacov len za 231 € pre jedného užívateľa? Je to možné! Volajte vašej osobnej operátorke a objednajte si **firemný multi-prístup na Daňové centrum.**

daň, pretože daňová povinnosť prechádza na príjemcu služby - českého platiteľa.

*V súvislosti s možnosťou **prevádzkovania podniku po vyhlásení konkurzu** zákon na základe ustanovenia § 49 ods. 8 zákona o DPH umožňuje odpočítanie dane v súvislosti s tovarmi a službami určenými na účely prevádzkovania podniku. Z prijatých plnení, ktoré nesúvisia s prevádzkovaním podniku, ale súvisia s udržiavaním a správou konkurznej podstaty a s hotovými výdavkami správcu konkurznej podstaty, nevzniká nárok na odpočítanie dane.*

*Podľa ustanovenia § 49 ods. 9 zákona o DPH **zahraničná osoba** registrovaná pre daň podľa § 5 zákona ako platiteľ dane v tuzemsku, ktorá spĺňa podmienky na vrátenie dane podľa § 55a zákona (refundácia dane), nemôže uplatniť odpočítanie dane ako platiteľ dane prostredníctvom daňového priznania, ale uplatňuje vrátenie DPH prostredníctvom žiadosti o vrátenie dane. Vrátenie dane žiadosťou podľa § 55a zákona uplatňuje pri dani viažucej sa na dodávky tovarov alebo služieb, pri ktorých je osobou povinnou platiť daň príjemca plnenia podľa § 69 zákona.*

Odpočítanie dane prostredníctvom daňového priznania si môže zahraničná osoba uplatniť, ak prijaté plnenia od platiteľa dane použije na plnenia uskutočnené v tuzemsku, z ktorých je povinná platiť daň podľa § 69 ods. 1 zákona, a z plnení, ktoré sú v tuzemsku oslobodené od dane podľa § 43 zákona (dodanie tovaru do iného členského štátu) a podľa § 47 zákona (oslobodenie od dane pri vývoze tovaru a služieb).

Zahraničná osoba registrovaná v SR podľa § 5 zákona o DPH má právo uplatniť odpočítanie dane prostredníctvom daňového priznania aj v prípade, ak nadobudne tovar alebo prijme službu v SR z iného členského štátu (je osobou povinnou platiť daň v SR podľa § 69 ods. 6 zákona o DPH), alebo kúpi tovar alebo prijme službu od iného platiteľa dane v SR s tuzemským prenosom daňovej povinnosti (je osobou povinnou platiť daň v SR podľa § 69 ods. 12 zákona o DPH).

Príklad: Nákup materiálu českou stavebnou firmou v SR na účely stavebnej činnosti

Platiteľ dane z ČR poskytuje stavebné práce na nehnuteľnosti v SR zdaniteľnej osobe. Český platiteľ dane je tiež registrovaný pre daň v SR podľa § 5 zákona. V súvislosti s poskytovanými stavebnými prácami nakupuje v tuzemsku rôzny materiál. Daň viažucu sa na nakúpený materiál použitý na stavebné práce si nemôže uplatniť ako odpočítanie v daňovom priznaní, pretože daňová povinnosť z fakturovaných stavebných prác prechádza na tuzemskú zdaniteľnú osobu (podľa § 69 ods. 2 zákona), ktorá vykoná ich samozdanenie. Český platiteľ dane môže požiadať o vrátenie dane v rámci refundácie, t. j. podaním žiadosti podľa § 55a zákona.

*V súvislosti s uplatňovaním osobitnej úpravy jednotného kontaktného miesta MOSS z ustanovenia § 49 ods. 10 zákona o DPH vyplýva, že zdaniteľná osoba, ktorá poskytuje **telekomunikačné služby, služby rozhlasového alebo televízneho vysielania a elektronické služby,** pričom štátom jej identifikácie nie je SR, ak v súvislosti s týmito službami nakúpi tovary alebo služby v SR, nemôže si odpočítať DPH, ale môže požiadať o refundáciu dane podľa § 55b až § 55e zákona o DPH. Ak by však táto osoba vykonávala v SR aj iné činnosti, na základe čoho by bola registrovaná ako platiteľ, môže si odpočítať DPH prostredníctvom daňového priznania z tovarov a služieb súvisiacich s touto činnosťou vykonávanou v SR, ktorá je predmetom DPH.*

§ 49a

(1) Daň uplatnenú na investičný majetok uvedený v § 54 ods. 2 písm. b) a c), ktorý je zahrnutý v majetku platiteľa a ktorý platiteľ použije na účely podnikania, ako aj na iný účel ako na podnikanie, odpočíta platiteľ len v rozsahu použitia tohto investičného majetku na podnikanie. Ustanovenie § 49 ods. 4 týmto nie je dotknuté.

(2) Pomer použitia investičného majetku podľa § 54 ods. 2 písm. b) a c) na podnikanie a na iný účel ako na podnikanie platiteľ určí podľa plochy nehnuteľnosti používanej na podnikanie a na iný účel ako na podnikanie, doby používania investičného majetku podľa § 54 ods. 2 písm. b) a c) na podnikanie a na iný účel ako na podnikanie alebo podľa iného kritéria, použitie ktorého objektívne odráža rozsah použitia investičného majetku podľa § 54 ods. 2 písm. b) a c) na podnikanie a na iný účel ako na podnikanie.

Komentár k § 49a

Podľa ustanovenia § 49a zákona o DPH platiteľ dane pri nadobudnutí nehnuteľného majetku (nehnuteľnosti), ktorý je zahrnutý v majetku platiteľa dane a ktorý bude používať na podnikanie a zároveň aj na iné účely ako na podnikanie, nemá právo na odpočet celej dane na vstupe, ale môže si uplatniť odpočet dane len vo výške, ktorá zodpovedá rozsahu použitia nadobudnutej nehnuteľnosti na podnikanie.

*To znamená, že **platiteľ dane pri obstaraní nehnuteľnosti, ktorú použije na podnikanie, ako aj na iné účely ako na podnikanie, musí rozdeliť vstupnú daň na časť, ktorú nemôže odpočítať***

PP® tip
Vyskúšajte bezplatné testovanie produktu **www.mzdovecentrum.sk** a získajte on-line prístup ku všetkým mzdovým a personálnym informáciám. Volajte +421 41 70 53 222.

z dôvodu použitia časti majetku na iný účel ako na podnikanie, a na časť, ktorú môže odpočítať, pretože majetok čiastočne použije na podnikanie.

Pri uplatnení ustanovenia § 49a zákona o DPH už platiteľ dane nepoužije postup podľa § 9 ods. 2 zákona o DPH (neodvádza daň v rozsahu použitia nehnuteľnosti na iné účely ako na podnikanie v ďalších zdaňovacích obdobiach).

Ako nehnuteľnosť sa na účely uplatňovania § 49a zákona o DPH posúdi každý investičný majetok, ktorý je uvedený v § 54 ods. 2 písm. b) a c) zákona o DPH (budovy, stavebné pozemky, byty a nebytové priestory, nadstavby budov, prístavby budov a stavebné úpravy budov, bytov a nebytových priestorov, ktoré si vyžadovali stavebné povolenie podľa osobitného predpisu).

S účinnosťou ***od 1. 1. 2016*** *doplnením § 49a o odsek 2 sa stanovuje pomer použitia nehnuteľnosti na podnikateľské účely a na iné účely ako na podnikanie,* ***kritériom je plocha alebo iné kritérium, ktoré objektívne odráža rozsah použitia na podnikanie a na iný ako podnikateľský účel.*** *Platiteľ dane musí pomer určiť na základe takého, resp. takých kritérií, ktoré objektívne odrážajú pomer použitia tovarov a služieb.*

§ 50
Pomerné odpočítanie dane

(1) Pomernú výšku odpočítateľnej dane podľa § 49 ods. 4 platiteľ vypočíta ako súčin dane a koeficientu vypočítaného podľa odseku 2 a zaokrúhleného na dve desatinné miesta nahor.

(2) Koeficient sa vypočíta ako podiel, v ktorého čitateľ je hodnota bez dane dodaných tovarov a služieb za kalendárny rok, pri ktorých je daň odpočítateľná, a v ktorého menovateľ je hodnota bez dane zo všetkých dodaných tovarov a služieb za kalendárny rok. Pri výpočte koeficientu sa do čitateľa ani do menovateľa koeficientu neuvádza hodnota z

a) predaja podniku alebo časti podniku tvoriacej samostatnú organizačnú zložku,
b) predaja majetku, ktorý platiteľ používal na účely svojho podnikania, okrem zásob,
c) finančných služieb oslobodených od dane podľa § 39, ak ich platiteľ poskytol príležitostne,
d) príležitostného prevodu nehnuteľnosti a príležitostného nájmu nehnuteľnosti.

(3) V jednotlivých zdaňovacích obdobiach v priebehu kalendárneho roka platiteľ použije koeficient z predchádzajúceho kalendárneho roka. Ak nemožno použiť koeficient z predchádzajúceho kalendárneho roka, určí platiteľ koeficient na príslušný kalendárny rok odhadom podľa charakteru svojej činnosti so súhlasom správcu dane.

(4) Po skončení kalendárneho roka vypočíta platiteľ spôsobom podľa odseku 2 koeficient z údajov z tohto skončeného kalendárneho roka a vypočíta odpočítateľnú daň za tento kalendárny rok. Rozdiel medzi odpočítanou daňou v jednotlivých zdaňovacích obdobiach a daňou vypočítanou podľa prvej vety vysporiada platiteľ v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka na ťarchu alebo v prospech štátneho rozpočtu. Tým istým spôsobom postupuje aj platiteľ, ktorý sa v priebehu kalendárneho roka stal platiteľom alebo v priebehu kalendárneho roka prestal byť platiteľom, a to za obdobie kalendárneho roka, v ktorom mal postavenie platiteľa.

(5) Ak je účtovným obdobím platiteľa hospodársky rok, na účely odsekov 2 až 4 sa kalendárnym rokom rozumie hospodársky rok.

Komentár k § 50

Ustanovenie § 50 zákona o DPH nadväzuje na ustanovenie § 49 ods. 4, ktoré upravuje stav, kedy si platiteľ nemôže odpočítať celú výšku DPH, ktorú voči nemu uplatnil iný platiteľ v tuzemsku alebo ktorú uplatnil v rámci samozdanenia.

Pomerné odpočítanie dane má 2 etapy:

1. *predbežné odpočítanie v jednotlivých zdaňovacích obdobiach kalendárneho roka*
2. *ročné zúčtovanie predbežne odpočítanej dane*

Predbežné odpočítanie dane

Predbežné odpočítanie dane sa netýka tých platiteľov, ktorí:

– *neprijali v príslušnom kalendárnom roku plnenie s uplatnenou DPH s cieľom uskutočňovania svojich vlastných dodaní oslobodených od dane v zmysle § 28 až § 42 zákona o DPH v uvedenom roku alebo v ďalších rokoch. Títo platitelia si uplatnili odpočet dane v plnej výške.*
– *v príslušnom kalendárnom roku prijali plnenie s uplatnenou DPH s cieľom dodania svojich plnení oslobodených od dane v zmysle § 28 až § 42 zákona o DPH, pričom tieto prijaté tovary alebo služby nemajú byť zároveň použité na dodania, ktoré nie sú oslobodené v zmysle uvedených ustanovení. Títo platitelia si uplatňovali odpočet buď v plnej výške, alebo si ho neuplatnili vôbec. Nemajú preto dôvod vykonávať ročné zúčtovanie dane.*

Predbežné odpočítanie dane sa týka tých platiteľov, ktorí prijali v príslušnom kalendárnom roku plnenie s uplatnenou DPH, pričom tovar alebo služba, ktoré boli prijaté s cieľom uskutočnenia oslobodenej činnosti od dane podľa § 28 až § 42 zákona o DPH, boli zároveň prijaté aj na iný účel -

PP® tip
Úplné znenia daňových predpisov nájdete v časopise **ÚZ – úplné znenia.** Pre viac informácií a objednávanie kliknite na **www.zakon.sk** alebo volajte +421 41 70 53 222.

na inú činnosť podliehajúcu dani s nárokom na odpočítanie. Títo platitelia si z došlých faktúr uplatňovali odpočet DPH v plnej výške alebo v pomernej výške, alebo si ho nemohli uplatniť vôbec.

Pre posúdenie odpočítateľnosti dane nie je podstatné, či „výstupy" platiteľa, ku ktorým sa vzťahuje „vstupná" daň, boli uskutočnené v príslušnom roku alebo ešte len budú uskutočnené v ďalších rokoch.

Prvým predpokladom k tomu, aby vôbec mohol platiteľ „uvažovať" o odpočítaní dane a výške odpočítania, je podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH vznik daňovej povinnosti u dodávateľa, resp. u neho samotného, ak má povinnosť ako odberateľ pri intrakomunitárnom nadobudnutí tovaru alebo pri prijatí služby zo zahraničia, resp. pri tuzemskom prenose daňovej povinnosti platiť daň (princíp „samozdanenia").

Určenie výšky odpočítanej dane vyplýva z ustanovení § 49 ods. 2 až 4 zákona o DPH, v zmysle ktorých každý platiteľ nákupy tovarov a služieb posudzuje - vecne priraďuje účelu ich použitia. Došlé faktúry, resp. doklady, ktoré spĺňajú obsahové náležitosti faktúry pre účely DPH a pri ktorých je uplatnená daň, platiteľ v podstate rozdelí do najviac troch skupín - koľko týchto skupín faktúr vytvorí, závisí od jeho činnosti.

***1. skupina** = faktúry za prijaté tovary a služby, ktoré budú použité výlučne na účel podnikania, pri ktorom vzniká platiteľovi daňová povinnosť, alebo dochádza k oslobodeniu od dane takého typu, ktorý umožňuje plné odpočítanie dane. Z týchto faktúr je daň odpočítateľná v plnej výške. Ide o:*

- *prijatý tovar a prijaté služby od tuzemských dodávateľov - platiteľov DPH,*
  (daň však nie je odpočítateľná vtedy, ak je dodávateľom - platiteľom uplatnená na faktúre napriek tomu, že daňová povinnosť mu nevznikla),
- *prijatý tovar, ktorý bude dodávaný do iných členských štátov, pričom bude platiť oslobodenie od dane podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH,*
- *prijatý tovar, ktorý je predmetom spotrebnej dane a bude následne dodávaný do iného členského štátu, v ktorom bude kupujúcemu vznikať daňová povinnosť - predávajúci -platiteľ v SR má dodanie oslobodené od dane podľa § 43 ods. 3 zákona o DPH,*
- *prijatý tovar, ktorý bude ako majetok platiteľa premiestnený do iného členského štátu - platiteľ uskutoční dodanie tovaru oslobodené od dane podľa § 43 ods. 4 zákona o DPH,*
- *prijatý tovar alebo služby s následným dodaním pre diplomatické misie, konzulárne úrady a medzinárodné organizácie na území iného členského štátu alebo ozbrojené sily členského štátu, ktorý je stranou Severoatlantickej zmluvy, oslobodené od dane v zmysle § 43 ods. 6 zákona o DPH,*
- *tovar alebo službu súvisiacu s dovozom tovaru oslobodeného od dane podľa § 48 zákona o DPH,*
- *tovar alebo službu prijatú v súvislosti s vývozom tovaru a služieb oslobodených od dane podľa § 47 zákona o DPH,*
- *tovar alebo službu prijatú v súvislosti s dopravou osôb do a zo zahraničia, ktorá je oslobodená od dane podľa § 46 zákona o DPH,*
- *tovar nadobudnutý z iných členských štátov, pri ktorom je platiteľ ako kupujúci osobou povinnou platiť daň podľa § 69 ods. 6 zákona o DPH (intrakomunitárne nadobudnutie tovaru),*
- *služby prijaté od zahraničnej osoby, pri ktorých je platiteľ ako prijímateľ služby osobou povinnou platiť daň v zmysle § 69 ods. 2, 3 a 4 zákona o DPH,*
- *tovar prijatý s montážou alebo inštaláciou od zahraničnej osoby, ak kupujúci je osobou povinnou platiť daň podľa § 69 ods. 2 zákona o DPH,*
- *nákup kovového odpadu a šrotu v SR, prevod emisných kvót skleníkových plynov v SR, dodanie nehnuteľnosti alebo jej časti predávajúcim - platiteľom v SR, ktorý sa dodanie rozhodol zdaniť, dodanie nehnuteľnosti platiteľom v SR v rámci núteného predaja, dodanie tovaru platiteľom v SR, ktorý je predmetom záruky zabezpečujúcej pohľadávku veriteľa (tuzemské samozdanenie).*

***2. skupina** = faktúry za prijaté tovary a služby, ktoré budú použité výlučne na účel podnikania platiteľa, pri ktorom dochádza k oslobodeniu od dane - a to takému typu oslobodenia, ktoré neumožňuje odpočítanie dane (§ 28 až § 41 zákona o DPH). Daň z týchto faktúr je neodpočítateľná. Ide o dodania súvisiace s poštovými službami, zdravotnou starostlivosťou, službami sociálnej pomoci, výchovnými a vzdelávacími službami, službami dodávanými členom za členský príspevok, súvisiace so športom a telesnou výchovou, kultúrnymi službami poskytnutými určenými právnickými osobami, zhromažďovaním finančných prostriedkov (benefičné akcie), službami verejnoprávnej televízie a rozhlasu, poisťovacími službami, dodaním a nájmom nehnuteľnosti s oslobodením od dane, finančnými službami, predajom poštových cenín a kolkov, prevádzkovaním lotérií a podobných hier.*

***3. skupina** = faktúry za prijaté tovary a služby, ktoré budú použité na taký účel podnikania, ktorý je kombináciou vyššie uvedených účelov, to znamená, že prijatý tovar alebo služba má byť zároveň použitá na účel podľa bodu 1. a súčasne aj podľa bodu 2. Daň z týchto faktúr je odpočítateľná*

PP® tip
Zvykli ste si na náš portál Daňové centrum? V podobnom štýle sme uviedli na český trh **portál Dane pro lidi** (DPL). Portál **www.daneprolidi.cz** je denne aktualizovaný a doplňovaný odbornými článkami, príkladmi z praxe...

čiastočne. Vypočíta sa ako súčin dane a koeficientu vypočítaného podľa § 50 ods. 2 zákona o DPH a zaokrúhleného na 2 desatinné miesta nahor.

Osobitnú skupinu z pohľadu odpočítateľnosti dane tvoria prijaté tovary a služby, pri ktorých platí zákaz odpočítania dane podľa § 49 ods. 7 zákona o DPH. Pri ich následnom dodaní platiteľom nevzniká daňová povinnosť, pretože sa uplatňuje oslobodenie od dane podľa § 42 zákona.

Platiteľ dane, ktorý bol registrovaný k 1. 1. kalendárneho roku a v roku predchádzajúcom používal koeficient, pri predbežnom odpočítaní použije ***ročný koeficient z predchádzajúceho roku.***

Platiteľ, ktorý nebol registrovaný k 1. 1. kalendárneho roku, stal sa platiteľom v priebehu roku alebo bol registrovaný, ale nemal dôvod použiť koeficient, pri predbežnom odpočítavaní výšku koeficienta určí podľa § 50 ods. 3 zákona o DPH ***odhadom údajov o predpokladaných výnosoch*** *podľa charakteru svojej činnosti so súhlasom správcu dane.*

Súhlas správca dane môže vyjadriť písomným oznámením o akceptovaní koeficientu navrhovaného platiteľom alebo v prípade rokovania na daňovom úrade spísaním zápisnice o ústnom pojednávaní. Pred udelením súhlasu si správca dane môže od platiteľa vyžiadať údaje týkajúce sa predpokladaných obchodov, na základe ktorých platiteľ vychádzal pri určení koeficienta.

V súvislosti s prijatými zdaniteľnými obchodmi - nákupmi tovarov a služieb, ktoré sú prijaté výlučne na účely poskytovania nájmu neplatiteľovi, nevzniká nárok na odpočítanie DPH podľa § 49 ods. 3 zákona o DPH, teda nevzniká žiadny nárok, ani prepočítaný koeficientom.

*Platiteľ, ktorý vykonáva činnosť oslobodenú od DPH bez nároku na odpočítanie a zároveň aj inú činnosť podliehajúcu DPH, musí v súvislosti s prijatými tovarmi a službami vykonávať ich tzv. vecné priraďovanie k „výstupom“****, t. j. musí vedieť, k akej činnosti sa prijaté zdaniteľné plnenie bude vzťahovať.***

Nárok na odpočet prepočítaný koeficientom vzniká podľa § 49 ods. 4 zákona o DPH z tých prijatých plnení, ktoré sú prijaté súčasne na účel uskutočňovania zdaniteľných plnení platiteľa bez nároku na odpočítanie (nájom oslobodený od dane) aj na účel plnení s nárokom na odpočítanie (iná činnosť platiteľa, ktorá nie je oslobodená od dane, resp. je oslobodená, ale s nárokom na odpočítanie). To znamená, že napríklad z prijatých služieb (stavebné práce, strážna služba a ďalšie), ktoré sa vzťahujú na celú nehnuteľnosť a v tejto nehnuteľnosti okrem nájmu oslobodeného od dane vykonáva platiteľ aj inú činnosť (napr. obchodnú alebo v súvislosti s inou svojou činnosťou má v budove administratívne priestory), má platiteľ nárok na odpočet pomernej časti DPH - prepočítanej koeficientom.

Prepočítanie vstupnej dane koeficientom vykoná v tých prípadoch a v tých zdaniteľných obdobiach, v ktorých budú prijaté také tovary alebo služby, ktoré sa viažu na činnosť oslobodenú bez nároku na odpočítanie aj na činnosť ostatnú. K tomu, aby vznikla povinnosť vykonať ročný prepočet pomerne odpočítanej dane (počítať ročný koeficient), stačí, ak k použitiu koeficienta došlo v jednom zdaňovacom období kalendárneho roka.

Môže však nastať aj taká situácia, že platiteľ v kalendárnom roku neprijal také tovary a služby, ktoré by mali byť určené zároveň na obidva druhy jeho zdaniteľných plnení - v takom prípade koeficient nebude v priebehu kalendárneho roka vôbec používať, t. j. nie je ani dôvod k výpočtu ročného koeficientu.

Príklad: Prenájom nebytových priestorov

Platiteľ DPH prenajíma nebytové priestory, pričom nájomca je:

a) zdaniteľná osoba, s ktorou je dohodnutá možnosť oslobodenia nájmu od DPH
b) nezdaniteľná osoba, nájom je oslobodený o DPH

V tomto prípade špecifikácia 3. skupiny záleží od konkrétnych podmienok, za ktorých je prenájom nebytových priestorov uskutočňovaný, a na tom, aké má platiteľ - prenajímateľ, prijaté zdaniteľné obchody v súvislosti s prenájmom.

Ak je napríklad predmetný nebytový priestor samostatná nehnuteľnosť (budova), prijaté faktúry, napr. za dodané energie, údržbu budovy a podobne, ktoré sa viažu na túto budovu, budú spadať do 2. skupiny podľa vyššie uvedeného rozdelenia. Uvedené prijaté tovary a služby budú totiž súvisieť len s prenájmom - službou oslobodenou od DPH, preto nevznikne žiadny nárok na odpočítanie. V prípade, ak by platiteľ prijal napr. poradenskú službu, pričom by išlo o poradenstvo vo vzťahu k jeho podnikateľskej činnosti ako takej, t. j. táto služba by sa netýkala len činnosti prenájmu, ale celého jeho podnikania, potom by táto služba bola prijatým plnením, pri ktorom má platiteľ nárok na odpočítanie len pomernej časti DPH, t. j. išlo by o faktúru, ktorá by bola zaradená do skupiny č. 3.

Ak by predmetný prenajímaný nebytový priestor bol len časťou nehnuteľnosti, ktorá by bola využívaná aj na iný účel - napr. prenajímateľ by v nej mal svoje podnikateľské priestory súvisiace s jeho činnosťou, pri ktorej mu vzniká nárok na odpočítanie dane (§ 49 ods. 2), potom v súvislosti s prijatými plneniami vzťahujúcimi sa na celú nehnuteľnosť, t. j. takými prijatými faktúrami, ktoré sa neviažu len na prenájom alebo sa neviažu len na ostatnú činnosť, ale súvisia so všetkými činnosťami, ktoré sú v budove uskutočňované, by vznikol nárok na pomerný odpočet DPH. Také prijaté faktúry by boli v súvislosti s vecným priraďovaním vstupných plnení k výstupom platiteľa zaradené do 3. skupiny.

PP® tip Všetky **zaujímavé publikácie a zdroje,** ktoré vám prinesú **plnohodnotné informácie,** nájdete na **www.zakon.sk**.

Môže ísť napr. o faktúry za strážnu službu vykonávanú v celej budove, upratovacie práce fakturované ako celok za celú budovu, stavebné práce týkajúce sa celej budovy (napr. oprava strechy, zateplenie budovy); energie, ak nájomcom nie je fakturované presne dodané množstvo energií, ktorú spotrebovali (v cene nájmu je zahrnutý paušál za energie).

Súhlas správca dane môže vyjadriť písomným oznámením o akceptovaní koeficientu navrhovaného platiteľom alebo v prípade rokovania na daňovom úrade spísaním zápisnice o ústnom pojednávaní. Pred udelením súhlasu si správca dane môže od platiteľa vyžiadať údaje týkajúce sa predpokladaných obchodov, na základe ktorých platiteľ vychádzal pri určení koeficienta.

Odhad predbežného koeficienta

Odhad predbežného koeficienta vykoná platiteľ z nasledovných riadkov platného vzoru daňového priznania:

$$Kp = (r. 01 + r. 03 + r. 16 + r. 17) / (r. 01 + r. 03 + r. 15)$$

*Koeficient vyjadruje prostredníctvom výšky **hodnoty bez dane dodaných tovarov a služieb** platiteľa pomer tej jeho podnikateľskej činnosti, pri ktorej je daň odpočítateľná, k jeho celkovej podnikateľskej činnosti. Charakterizuje teda platiteľa z pohľadu odpočítateľnosti dane.*

K = hodnota bez dane dodaných tovarov a služieb, pri ktorých je DPH odpočítateľná / hodnota bez dane dodaných zo všetkých tovarov a služieb

Do koeficientu sa uvádza:

*Do čitateľa a menovateľa koeficientu platiteľ uvádza **hodnotu bez dane** z dodávok ním uskutočnených.*

*Zdaniteľné obchody dodané platiteľom z miesta jeho podnikania v tuzemsku, pri ktorých dochádza k prenosu miesta dodania zo SR do iného členského štátu (do daňového priznania sa neuvádzajú, pretože nie sú predmetom dane v SR). **Hodnota bez dane** z takýchto zdaniteľných obchodov sa však do koeficientu zahrnú, pretože sú dosiahnuté z činnosti platiteľa, pri ktorej je daň odpočítateľná, ako to vyplýva z ustanovenia § 49 ods. 6 zákona. Platiteľ pritom vychádza zo záznamov vedených podľa § 70 zákona, v ktorých je povinný uvádzať všetky svoje dodania.*

***Hodnota bez dane z dodávok** z podnikania v zahraničí bez možnosti odpočítania dane (napr. finančné činnosti) sa uvádzajú len do menovateľa koeficientu. (Ak má platiteľ v zahraničí vytvorenú prevádzkareň, z ktorej dodáva tovary alebo služby, je v príslušnom štáte osobou podliehajúcou dani. Obchody sú potom predmetom dane v danom štáte, kde podáva i daňové priznania pre DPH, a nie v SR.)*

*Podľa § 50 ods. 2 zákona platí, že do čitateľa koeficientu vstupuje **hodnota bez dane** z dodaných tovarov a služieb, pri ktorých je daň odpočítateľná. Špecifickým prípadom je trojstranný obchod, pri ktorom prvý odberateľ nie je povinný platiť daň pri nadobudnutí tovaru z iného členského štátu a nadobudnutie tovaru sa uňho považuje za zdanené. Prvý odberateľ **hodnotu bez dane z dodaných tovarov** z dodania druhému odberateľovi zahrnie do čitateľa aj menovateľa koeficientu.*

Do koeficientu sa neuvádza:

Hodnota prijatých tovarov a služieb, pri ktorých platiteľ vykonal samozdanenie ako osoba povinná platiť daň v SR (ide o prijaté plnenia, nie uskutočnené).

Premiestnenie tovaru platiteľa do iného členského štátu (§ 8 ods. 4 zákona), ktoré sa síce považuje pre účely DPH za dodanie tovaru za protihodnotu, ale platiteľ pri premiestnení nedosahuje výnosy (príjmy) - ide len o presun vlastného tovaru. (Premiestnenie sa nezahŕňa ani do obratu pre účely DPH.)

Cieľom pri výpočte koeficientu je, aby bol vyjadrením hlavnej, nie vedľajšej činnosti platiteľa. Do koeficientu sa preto neuvádza:
- *predaj podniku alebo jeho časti, ktorá tvorí samostatnú organizačnú zložku,*
- *príležitostný predaj majetku používaného na účely podnikania okrem zásob,*
- *príležitostne poskytnuté finančné služby oslobodené od dane podľa § 39 zákona (napr. prevod obchodného podielu, príležitostne poskytnutá pôžička),*
- *príležitostný prevod nehnuteľnosti a príležitostný nájom nehnuteľnosti oslobodený od dane podľa § 38 zákona.*

***Za príležitostnú transakciu sa pre účel výpočtu koeficientu považuje** taká transakcia, ktorá:*
- *nemá charakter hlavnej činnosti platiteľa,*
- *netvorí značnú časť obratu z celkového obratu platiteľa,*
- *platiteľ ju nevykonáva opakovane,*
- *platiteľovi pri nej nevznikajú opakované náklady,*
- *súvisiace náklady netvoria značnú časť celkových nákladov.*

Ročné zúčtovanie DPH sa vykonáva v súvislosti s daňou, ktorá sa viaže k prijatým zdaniteľným plneniam, daň, ktorá predstavuje daňovú povinnosť,

PP® tip

EPI monitoring (monitoring.epi.sk) – unikátny nástroj na preverovanie a vyhľadávanie nových obchodných partnerov, ale aj na spoľahlivé sledovanie informácií o subjektoch, ktoré sú v konkurze alebo likvidácii.

zúčtovaniu nepodlieha. U ostatných platiteľov, ktorých sa netýka povinnosť zúčtovania odpočítanej dane, sa považuje ich vzťah voči štátnemu rozpočtu za príslušný rok za vyrovnaný.

Ročné zúčtovanie odpočítanej dane sa týka len tých platiteľov DPH, ktorí v priebehu kalendárneho roka boli povinní predbežne odpočítať daň, pričom táto povinnosť im nemusela vzniknúť v každom zdaňovacom období. Aj v prípade, ak platiteľ len v jednom zdaňovacom období roku daň pomerne odpočítaval, je povinný túto daň na konci roku zúčtovať. Platiteľ, ktorý si predbežne odpočítaval daň v kalendárnom roku podľa ročného koeficienta z predchádzajúceho roku alebo koeficienta vypočítaného odhadom, vypočíta koeficient z príslušných údajov za celý kalendárny rok (ročný koeficient KR) podľa § 50 ods. 4 zákona o DPH.

Výšku ročného koeficientu platiteľ dane vypočíta z riadkov daňových priznaní jednotlivých zdaňovacích období:

KR = (r. 01 + r. 03 + r. 16 + r. 17) / (r. 01 + r. 03 + r. 15)

*Do koeficientu sa **zahrnie aj prípadná hodnota z dodaní tovarov a služieb** z miesta dodania mimo SR, i keď nie **je uvedená** v daňovom priznaní, pretože do daňového priznania v SR sa uvádzajú len tie zdaniteľné plnenia, ktorých miesto dodania sa nachádza v SR. Koeficient sa zaokrúhli na 2 desatinné miesta nahor.*

Osoba, ktorá sa stane platiteľom DPH v priebehu kalendárneho roku, vypočíta koeficient z údajov za obdobie, v ktorom mala postavenie platiteľa dane. Rovnako osoba, ktorá v priebehu kalendárneho roku prestane byť platiteľom dane, vypočíta koeficient z údajov za obdobie, kedy bola platiteľom.

Platiteľ zistí definitívne odpočítanie dane, keď vypočítaným ročným koeficientom vynásobí daň z tovarov a služieb, pri ktorých v rámci roku predbežne odpočítaval daň - teda ročnému vyrovnaniu podrobí faktúry z 3. skupiny.

Rozdiel medzi odpočítanou daňou v jednotlivých zdaňovacích obdobiach (predbežným odpočítaním) a daňou vypočítanou za celý kalendárny rok (definitívnym odpočítaním) vyrovná platiteľ v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka na ťarchu alebo v prospech štátneho rozpočtu.

Rozdiel väčší ako 0 je vyrovnaný v prospech ŠR, rozdiel menší ako 0 je vyrovnaný na ťarchu ŠR.

Ročné vyrovnanie odpočítanej dane sa uvedie v riadku 21 daňového priznania za posledné zdaňovacie obdobie.

Rovnako postupuje i platiteľ, ktorému v priebehu roku bola zrušená registrácia - vyrovnanie dane vykoná v zdaňovacom období, ktoré bolo správcom dane určené ako posledné zdaňovacie obdobie.

U platiteľov, ktorých účtovným obdobím je hospodársky rok, na účely § 50 ods. 2 až 4 zákona sa kalendárnym rokom rozumie hospodársky rok.

§ 51
Uplatnenie práva na odpočítanie dane

(1) Právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak

a) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a) má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71,
b) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. b) je daň uvedená v záznamoch podľa § 70,
c) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. c) má faktúru od dodávateľa z iného členského štátu,
d) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. d) má dovozný doklad potvrdený colným orgánom, v ktorom je platiteľ uvedený ako príjemca alebo dovozca.

(2) 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 doklad podľa odseku 1 písm. a), c) alebo písm. d). Ak platiteľ nemá doklad podľa odseku 1 písm. a), c) alebo písm. d) 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 podľa odseku 1 písm. a), c) alebo písm. d). 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.

(3) Ak v dôsledku oneskoreného doručenia faktúry je platiteľ povinný podať dodatočné daňové priznanie z dôvodu, že daňová povinnosť pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu vznikla podľa § 20 ods. 1 písm. b), má platiteľ právo vykonať odpočítanie dane v zdaňovacom období, za ktoré podáva dodatočné daňové priznanie, ak ku dňu podania dodatočného daňového priznania má faktúru.

(4) Ak je účtovným obdobím platiteľa hospodársky rok, na účely odseku 2 sa kalendárnym rokom rozumie hospodársky rok.

PP® tip Rýchle a prehľadné informácie o **finančnej situácii a platobnej disciplíne** obchodných spoločností a iných subjektov nájdete na **monitoring.epi.sk.**

(5) Odpočítanie dane platiteľ vykoná tak, že od celkovej výšky dane za príslušné zdaňovacie obdobie odpočíta celkovú výšku odpočítateľnej dane za príslušné zdaňovacie obdobie.

Komentár k § 51

V ustanovení § 51 zákona o DPH sú uvedené „formálne“ podmienky pre odpočítanie dane, ktoré nadväzujú na „vecné“ podmienky uvedené v § 49 zákona o DPH.

Právo na odpočítanie dane, ktoré vzniká platiteľovi v deň, kedy pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť, si platiteľ môže podľa § 51 uplatniť, ak:

- *má faktúru od dodávateľa pri dodaní tovaru a služieb v tuzemsku, na základe ktorej si odpočítal daň, ktorú voči nemu uplatnil iný platiteľ v tuzemsku z dodaných tovarov alebo služieb,*
- *má daň uvedenú v záznamoch vedených pre účely DPH podľa § 70 zákona o DPH, pričom ide o daň uplatnenú platiteľom zo služieb a z tovarov od zahraničného dodávateľa, pri ktorých je platiteľ povinný platiť daň podľa § 69 ods. 2 - 4,*
- *má faktúru od dodávateľa (platiteľa) z iného členského štátu, na základe ktorej uplatnil daň z nadobudnutia tovaru,*
- *má doklad o premiestnení svojho tovaru z iného členského štátu do tuzemska,*
- *má dovozný doklad potvrdený colným orgánom, v ktorom je platiteľ uvedený ako príjemca pri dovoze tovaru (daň bola zaplatená colnému orgánu),*
- *má faktúru od tuzemského platiteľa dane za dodanie, pri ktorom sa uplatňuje tuzemský prenos daňovej povinnosti na odberateľa (§ 69 ods. 12).*

Rozhodujúcou podmienkou pre uplatnenie odpočítania dane je vznik práva na odpočítanie dane. *Vznik práva na odpočítanie dane definuje zákon ako deň, kedy vznikla pri tomto tovare alebo službe daňová povinnosť.*

Daňová povinnosť vznikne buď dodávateľovi tovaru alebo služby, alebo samotnému platiteľovi dane pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu, alebo pri prijatí služieb a tovarov dodaných s montážou a inštaláciou dodávateľom, alebo na jeho účet, pri ktorých je povinný platiť daň, resp. pri tuzemskom prenose daňovej povinnosti, alebo pri dovoze tovaru. Ak daňová povinnosť v zmysle zákona o DPH nevznikne, nemôže vzniknúť ani právo na odpočítanie dane.

Rovnako platiteľovi dane, ktorý poskytol dodávateľovi tovaru alebo služby - platiteľovi dane, platbu pred dodaním tovaru alebo služby, vzniká právo na odpočítanie dane v momente, kedy pri prijatej platbe vznikla dodávateľovi tovaru alebo služby daňová povinnosť podľa § 19 ods. 4 zákona o DPH.

Z judikatúry: SD EÚ - Originál faktúry

SD EÚ konštatoval, že pojem „faktúra“ musí byť vykladaný v súlade so smernicou, ktorá obsahuje pravidlá pre povinný obsah náležitostí faktúry a umožňuje členskému štátu stanoviť kritériá určujúce, či doklad slúži ako faktúra, a umožňuje členskému štátu považovať za faktúru nielen originál faktúry, ale aj iné dokumenty, ktoré napĺňajú kritériá stanovené členským štátom.

Smernica neupravuje dôkazné prostriedky preukazujúce právo na odpočet, ktoré bolo platiteľom uplatnené, a neobsahuje ustanovenia špecificky upravujúce dôkazné prostriedky platiteľa dane preukazujúce jeho oprávnený nárok na odpočet dane.

Členský štát je oprávnený stanoviť pravidlá súvisiace s overením práva uplatnenia odpočtu dane. Oprávnenie členského štátu zahŕňa požiadavku predloženia originálu faktúry a tiež v prípade, kedy platiteľ už originál faktúr nemá, umožnenie mu predložiť ďalšie presvedčivé dôkazy, že sa plnenie uskutočnilo. (vec C- 85/95 Reisdorf)

Z judikatúry: SD EÚ - Nesprávny údaj na faktúre

Nie je v súlade so smernicou, keď je zamietnuté zdaniteľnej osobe právo odpočítať DPH za služby, ktoré jej boli poskytnuté, z dôvodu, že pôvodná faktúra, ktorú mala v držbe v čase odpočítania, obsahovala nesprávny dátum ukončenia poskytovania služieb a že neexistovalo poradové číslovanie faktúry, ak sú splnené hmotnoprávne podmienky odpočítania a ak pred prijatím rozhodnutia príslušným orgánom zdaniteľná osoba poskytla tomuto orgánu opravenú faktúru uvádzajúcu presný dátum, ku ktorému bolo toto poskytovanie služieb ukončené, aj keď neexistuje poradové číslovanie tejto faktúry a dobropisu zrušujúceho pôvodnú faktúru. (vec C-368/09 Pannon Gép Centrum kft)

Z judikatúry: SD EÚ - Časové kritérium odpočítania

Odpočítanie dane vykoná platiteľ dane najskôr v tom 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 má doklad preukazujúci nárok na odpočítanie dane - faktúru alebo dovozný doklad.

Ak platiteľ dane nemá uvedený doklad ani do uplynutia lehoty na podanie daňového priznania za posledné zdaňovacie obdobie kalendárneho roka, vykoná odpočítanie dane v tom zdaňovacom období, v ktorom dostane tento doklad.

Aby platiteľ daň uplatnenú z prijatých služieb a tovarov dodaných s inštaláciou a montážou, pri ktorých má povinnosť

PP® tip Každý mesiac pre vás pripravujeme niekoľko nových videoškolení o najdôležitejších zmenách v legislatíve alebo horúcich témach. Aktuálnu ponuku videoškolení nájdete na **www.profivzdelavanie.sk.**

„samozdanenia“, mohol odpočítať, musí ju mať zaevidovanú v záznamoch podľa § 70 zákona o DPH.

§ 52
Odpočítanie dane pri dodaní nového dopravného prostriedku

Osobe, ktorá príležitostne dodá nový dopravný prostriedok z tuzemska do iného členského štátu, vzniká v čase dodania nového dopravného prostriedku právo odpočítať daň zahrnutú do kúpnej ceny alebo zaplatenú pri dovoze, alebo pri nadobudnutí nového dopravného prostriedku v tuzemsku z iného členského štátu, a to do výšky, ktorá neprekročí daň, ktorú by bola povinná táto osoba uhradiť, ak by pri dodaní nového dopravného prostriedku z tuzemska do iného členského štátu bola povinná platiť daň. Právo odpočítania dane môže byť uplatnené len za mesiac, v ktorom bol nový dopravný prostriedok dodaný.

[Odložená účinnosť:
Zákon č. 360/2013 Z. z. Účinnosť od 1. januára druhého kalendárneho roka nasledujúceho po kalendárnom roku, v ktorom Európska komisia (Eurostat) zverejnila údaje o výške dlhu verejnej správy Slovenskej republiky, podľa ktorých rozdiel medzi horným limitom dlhu verejnej správy ustanoveným pre príslušný rozpočtový rok a aktuálnou výškou dlhu verejnej správy Slovenskej republiky za tento príslušný rozpočtový rok je väčší ako 11 percentuálnych bodov:

Osobe, ktorá príležitostne dodá nový dopravný prostriedok z tuzemska do iného členského štátu, vzniká v čase dodania nového dopravného prostriedku právo odpočítať daň zahrnutú do kúpnej ceny alebo zaplatenú pri dovoze alebo ním uplatnenú pri dovoze, alebo pri nadobudnutí nového dopravného prostriedku v tuzemsku z iného členského štátu, a to do výšky, ktorá neprekročí daň, ktorú by bola povinná táto osoba uhradiť, ak by pri dodaní nového dopravného prostriedku z tuzemska do iného členského štátu bola povinná platiť daň. Právo odpočítania dane môže byť uplatnené len za mesiac, v ktorom bol nový dopravný prostriedok dodaný.]

Komentár k § 52

V súvislosti s novými dopravnými prostriedkami (definícia je uvedená v § 11 ods. 12 zákona o DPH) je v rámci vnútorného trhu EÚ zavedený špecifický režim, ktorý sa vzťahuje aj na príležitostný predaj nových dopravných prostriedkov, a to akoukoľvek osobou, teda aj nezdaniteľnou.

V súvislosti s uplatnením tohto režimu, ktorý umožňuje aj nezdaniteľnej osobe odpočítanie DPH pri predaji nového dopravného prostriedku do iného členského štátu, sa za zdaniteľnú osobu považuje každá osoba, ktorá príležitostne dodá nový dopravný prostriedok zo SR do iného členského štátu za podmienky, že dôjde k jeho fyzickému premiestneniu (§ 3 ods. 5 zákona o DPH).

Podľa ustanovenia § 52 zákona o DPH takejto nezdaniteľnej osobe vznikne v čase dodania právo odpočítať DPH zahrnutú do kúpnej ceny alebo zaplatenú pri dovoze, alebo pri nadobudnutí nového dopravného prostriedku z iného členského štátu. Výška dane, ktorá je odpočítaná, nemôže prekročiť daň, ktorú by bola táto osoba povinná zaplatiť, ak by pri dodaní bola povinná platiť daň.

Odpočítanie dane je uplatnené prostredníctvom daňového priznania a musí byť uplatnené za ten kalendárny mesiac, v ktorom bol nový dopravný prostriedok dodaný.

§ 53
Oprava odpočítanej dane

(1) Ak po skončení zdaňovacieho obdobia, v ktorom platiteľ uplatnil odpočítanie dane, nastane skutočnosť podľa § 25 ods. 1, ktorá má za následok zníženie základu dane, je platiteľ, ktorý odpočítal daň, povinný opraviť odpočítanú daň. Oprava odpočítanej dane sa vykoná v tom zdaňovacom období, v ktorom platiteľ dostal doklad o oprave základu dane. Ak platiteľ doklad o oprave základu dane nedostane do 30 dní odo dňa, keď nastala skutočnosť podľa § 25 ods. 1, ktorá má za následok zníženie základu dane, opraví odpočítanú daň v zdaňovacom období, v ktorom uplynulo 30 dní odo dňa, keď nastala skutočnosť podľa § 25 ods. 1; ak sa oprava odpočítanej dane vzťahuje na nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu alebo dodanie tovaru alebo služby, keď je povinný platiť daň príjemca plnenia, platiteľ súčasne opraví aj základ dane a daň podľa § 25.

(2) Ak bola vykonaná oprava základu dane podľa § 25 alebo § 68d ods. 8, ktorá má za následok zvýšenie základu dane, má platiteľ, ktorý odpočítal daň, právo opraviť odpočítanú daň. Oprava odpočítanej dane sa vykoná v tom zdaňovacom období, v ktorom platiteľ dostal doklad o oprave základu dane a ak sa oprava základu dane vykoná podľa § 68d ods. 8, oprava odpočítanej dane sa vykoná v tom zdaňovacom období, v ktorom platiteľ zaplatil, a to vo výške zodpovedajúcej sume, ktorú zaplatil.

[Odložená účinnosť:
Zákon č. 360/2013 Z. z. Účinnosť od 1. januára druhého kalendárneho roka nasledujúceho po kalendárnom roku, v ktorom Európska komisia (Eurostat) zverejnila údaje o výške dlhu verejnej správy Slovenskej republiky, podľa ktorých rozdiel

PP® tip
Potrebujete poradiť s **českou legislatívou?** Zaregistrujte sa na **www.daneprolidi.cz.** Predplatitelia portálu dostanú odpovede na odborné otázky **telefonicky, vo forme chatu alebo emailu.**

medzi horným limitom dlhu verejnej správy ustanoveným pre príslušný rozpočtový rok a aktuálnou výškou dlhu verejnej správy Slovenskej republiky za tento príslušný rozpočtový rok je väčší ako 11 percentuálnych bodov:

(1) Ak po skončení zdaňovacieho obdobia, v ktorom platiteľ uplatnil odpočítanie dane, nastane skutočnosť podľa § 25 ods. 1, ktorá má za následok zníženie základu dane, je platiteľ, ktorý odpočítal daň, povinný opraviť odpočítanú daň. Oprava odpočítanej dane sa vykoná v tom zdaňovacom období, v ktorom platiteľ dostal doklad o oprave základu dane. Ak platiteľ doklad o oprave základu dane nedostane do 30 dní odo dňa, keď nastala skutočnosť podľa § 25 ods. 1, ktorá má za následok zníženie základu dane, opraví odpočítanú daň v zdaňovacom období, v ktorom uplynulo 30 dní odo dňa, keď nastala skutočnosť podľa § 25 ods. 1; ak sa oprava odpočítanej dane vzťahuje na nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu alebo dodanie tovaru alebo služby, keď je povinný platiť daň príjemca plnenia, platiteľ súčasne opraví aj základ dane a daň podľa § 25; a oprava odpočítanej dane pri dovoze tovaru sa vykoná v tom zdaňovacom období, v ktorom platiteľ vykonal opravu základu dane s výnimkou podľa odseku 3.

(2) Ak bola vykonaná oprava základu dane podľa § 25 alebo § 68d ods. 8, ktorá má za následok zvýšenie základu dane, má platiteľ, ktorý odpočítal daň, právo opraviť odpočítanú daň. Oprava odpočítanej dane sa vykoná v tom zdaňovacom období, v ktorom platiteľ dostal doklad o oprave základu dane a ak sa oprava základu dane vykoná podľa § 68d ods. 8, oprava odpočítanej dane sa vykoná v tom zdaňovacom období, v ktorom platiteľ zaplatil, a to vo výške zodpovedajúcej sume, ktorú zaplatil, a oprava odpočítanej dane pri dovoze tovaru sa vykoná v tom zdaňovacom období, v ktorom platiteľ vykonal opravu základu dane s výnimkou podľa odseku 4.]

(3) Ak daň zaplatená pri dovoze tovaru bola dodatočne vrátená v plnej výške alebo čiastočne podľa colných predpisov, platiteľ je povinný opraviť odpočítanú daň. Oprava odpočítanej dane sa vykoná v tom zdaňovacom období, v ktorom colný orgán vrátil daň.

(4) Ak daň zaplatená pri dovoze tovaru bola dodatočne zvýšená podľa colných predpisov, platiteľ môže opraviť odpočítanú daň. Oprava odpočítanej dane sa vykoná v tom zdaňovacom období, v ktorom bola dodatočne zvýšená daň zaplatená colnému orgánu.

(5) V prípade krádeže tovaru, pri ktorom platiteľ odpočítal daň, je platiteľ povinný odviesť daň vo výške odpočítanej dane; ak je tovar predmetom odpisovania podľa osobitného predpisu,[26)] zníži platiteľ odvod dane o pomernú časť dane zodpovedajúcu odpisom. Ak bol odcudzený tovar, ktorý bol predmetom nájmu s dojednaným právom kúpy prenajatej veci, odvedie platiteľ daň zníženú o daň, ktorú z tohto tovaru už odviedol, najviac však do výšky odpočítanej dane. Platiteľ daň odvedie za to zdaňovacie obdobie, v ktorom zistil krádež tovaru.

(6) Ak bola vykonaná oprava sadzby dane, ktorá má za následok zníženie dane, je platiteľ, ktorý odpočítal daň, povinný opraviť odpočítanú daň v tom zdaňovacom období, v ktorom bola vykonaná oprava sadzby dane, alebo v prvom nasledujúcom zdaňovacom období. Ak bola vykonaná oprava sadzby dane, ktorá má za následok zvýšenie dane, má platiteľ, ktorý odpočítal daň, právo opraviť odpočítanú daň v tom zdaňovacom období, v ktorom bola vykonaná oprava sadzby dane, alebo v prvom nasledujúcom zdaňovacom období. Opravu sadzby dane a opravu odpočítanej dane nie je povinný vykonať platiteľ pri uplatnení nesprávnej sadzby dane pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu alebo pri dodaní tovaru alebo služby, keď je povinný platiť daň nadobúdateľ tovaru alebo príjemca služby, ak platiteľ môže pri tomto zdaniteľnom obchode odpočítať daň v plnom rozsahu.

Komentár k § 53

Ustanovenie § 53 zákona o DPH upravuje prípady, kedy má platiteľ - odberateľ, povinnosť a kedy má právo opraviť odpočítanú DPH.

*Platiteľ DPH, ktorý si odpočítal daň a v ďalšom zdaňovacom období nastane dôvod na opravu základu dane podľa § 25 ods. 1 zákona o DPH, pričom táto oprava má za následok **zníženie základu dane a dane,** je povinný opraviť daň, ktorú si odpočítal. Opravu odpočítanej dane vykoná platiteľ bez ohľadu na to, či dostal, alebo nedostal od dodávateľa doklad o oprave - dobropis.*

*Ak platiteľ od svojho dodávateľa **doklad o oprave dostal,** je povinný opravu vykonať v zdaňovacom období, v ktorom ho dostal. Ak doklad o oprave od dodávateľa platiteľ **nedostal do 30 dní** odo dňa, keď nastala skutočnosť podľa § 25 ods. 1, ktorá má za následok zníženie základu dane a dane, opraví odpočítanú daň v zdaňovacom období, v ktorom uplynulo uvedených 30 dní.*

V prípade, ak sa oprava odpočítanej dane vzťahuje na prípady, kedy:
- *platiteľ nadobudol tovar z iného členského štátu a vykonal samozdanenie a odpočítanie dane,*
- *platiteľovi bol dodaný tovar alebo služba, pri ktorých bol osobou povinnou platiť v SR daň (vykonal samozdanenie),*

PP® tip Kompletný prehľad o novom zákone o ochrane osobných údajov a **nariadení GDPR aj vo forme videoškolení.** Viac informácií na **www.profivzdelavanie.sk**.

potom súčasne s opravou odpočítanej dane podľa § 53 ods. 1 zákona o DPH opraví aj základ dane a daň podľa § 25.

Povinnosť opravy odpočítanej dane sa vzťahuje aj na prípady zaplatenia dane pri dovoze tovaru, ktorá bola dodatočne vrátená celá alebo čiastočne podľa colných predpisov. Oprava sa vykoná v tom zdaňovacom období, v ktorom colný orgán vrátil daň.

Právo opraviť odpočítanú daň

Platiteľ podľa § 53 ods. 2 zákona o DPH nemá povinnosť, ale len právo opraviť odpočítanú DPH, ak došlo k zvýšeniu základu dane a dane. Ak platiteľ svoje právo využije a zvýši pôvodne odpočítanú DPH, vykoná tak v zdaňovacom období, v ktorom doklad o oprave (zvýšení dane) od dodávateľa dostal.

Poznámka:

Od 1. 1. 2016 bolo ustanovenie § 53 ods. 2 zákona o DPH upravené z dôvodu zavedenia osobitnej úpravy uplatňovania dane na základe platby. Oprava odpočítanej dane u platiteľa, ktorý uplatňuje osobitnú úpravu podľa § 68d ods. 9 zákona o DPH, sa vykoná na základe princípov, podľa ktorých táto osobitná úprava funguje. To znamená, že zvýšiť pôvodne odpočítanú daň si platiteľ môže až na základe vykonania platby dodávateľovi.

Ustanovenie § 53 ods. 5 zákona o DPH rieši situáciu, kedy u platiteľa dôjde ku ***krádeži tovaru,*** *z ktorého si odpočítal DPH. Z podstaty krádeže vyplýva, že pri nej nedochádza k dodaniu tovaru na účely DPH, pretože vlastník tovaru neprevádza na nikoho dispozičné právo k tovaru, teda z titulu krádeže nevzniká platiteľovi daňová povinnosť.*

Zákon o DPH v ustanovení § 53 ods. 5 ukladá povinnosť, aby platiteľ „vrátil“ odpočet dane, ktorý si z tovaru pred krádežou uplatnil, resp. jeho časť prináležiacu ukradnutému tovaru, vzhľadom na to, že ho už v budúcnosti nebude využívať na účely svojej činnosti ako platiteľ dane.

V prípade, ak sa zistí krádež tovaru, z ktorého si platiteľ odpočítal DPH, zákon ukladá platiteľovi povinnosť odviesť daň vo výške odpočítanej dane, v prípade odpisovaného majetku po zohľadnení odpisov. Táto povinnosť mu vzniká v zdaňovacom období, v ktorom zistil krádež.

Z judikatúry

Názor, že krádež tovaru nespadá pod pojem dodanie tovaru, zaujal aj Súdny dvor EÚ vo svojich rozsudkoch, keď uviedol, že z definície krádeže tovaru vyplýva, že táto neprináša osobe, ktorá je jej obeťou, žiadnu finančnú protihodnotu. Z tohto dôvodu nemožno krádež tovaru ako takú považovať za dodanie tovaru uskutočnené za protihodnotu. Pojem „dodanie tovaru“ predstavuje prevod práva nakladať s hmotným majetkom na iného majiteľa. Pojem dodanie tovaru zahŕňa všetky prevody hmotného majetku jednou stranou, ktorá poskytne druhej strane oprávnenie nakladať s týmto majetkom tak, ako keby bola jeho vlastníkom. Krádež teda neoprávňuje páchateľa, aby s tovarom nakladal za rovnakých podmienok ako vlastník, preto ju nemožno považovať za prevod uskutočnený medzi stranou, ktorá je jej obeťou, a páchateľom protiprávneho konania. (Z judikatúry ESD C-435/03.)

Pokiaľ ide o vznik manka, straty, inventarizačného rozdielu alebo škody, zákon neobsahuje ustanovenia, ktoré by upravovali postup platiteľa v týchto prípadoch. *Samotná absencia definície však neznamená, že by sa uvedené úbytky na majetku platiteľa ocitli mimo dosah zákona o DPH. V súvislosti s tým je otázka, či pri vzniku uvedených udalostí sa má vychádzať z extenzívneho výkladu zákona, resp. striktne vychádzať z jazykového výkladu pojmu „použitie na účely nesúvisiace s podnikaním“, alebo uplatniť iný postup.*

Manko na tovare

V súvislosti so zdôvodňovaním príčin manka nie je postačujúce tvrdenie platiteľa, že jeho existencia je v podnikateľskej činnosti bežná alebo že je primeraná danej činnosti, resp. že z podstaty jednotlivých položiek manka vyplýva ich neupotrebiteľnosť pre osobnú spotrebu. Preukázaním dôvodu chýbajúceho tovaru taktiež nie je ani poukazovanie na chyby v účtovníctve, v skladovej evidencii (napr. vystavenie príjemky na sklad vo väčšom množstve, ako bolo skutočne na sklad prijaté), zanedbávanie povinností zamestnancov. Ani prípadné zakalkulovanie obvyklej výšky manka (na základe poznatkov z minulosti) do konečnej ceny výrobkov, čo je síce právom podnikateľa, ale nerieši to situáciu, že tovar chýba, a teda je predpoklad, že nebol použitý pre účely súvisiace s podnikaním.

Úbytok tovaru, pri ktorom nie je preukázané, že došlo k jeho krádeži alebo zničeniu, predstavuje vo svojom dôsledku zdaniteľné plnenie, čím dochádza zároveň k zachovaniu princípov DPH - platiteľ si uplatnil nárok na odpočet dane, a teda čerpal finančné prostriedky štátu, je preto spravodlivé požadovať tieto prostriedky späť, pokiaľ predmetný tovar chýba. Odlišný postup je v prípade zistenia krádeže alebo objektívne preukázanej škody, keď z ich podstaty vyplýva, že platiteľ nepreviedol dispozičné právo k tovaru na iný subjekt.

Za situácie, keď platiteľ DPH vykázal manko na zásobách, ale nepreukázal, akým spôsobom manko vzniklo a nevyvrátil pochybnosti o tom, že chýbajúci

PP® tip **Firemný multi-prístup na Daňové centrum** pre viac užívateľov súčasne. A pritom získate aj výhody navyše. Volajte pre objednanie 041/70 53 222.

tovar, u ktorého bol uplatnený odpočet dane, bol použitý na účel nesúvisiaci s jeho podnikaním, je platiteľ povinný odviesť daň. V takom prípade sa totiž podľa § 8 ods. 3 zákona o DPH chybajúci tovar posúdi ako dodanie tovaru na iný účel ako na podnikanie, a teda ako dodanie tovaru za protihodnotu. Základ dane sa určí podľa § 22 ods. 5 zákona - je ním cena, za ktorú bol tovar nadobudnutý vrátane nákladov súvisiacich s nadobudnutím (napr. preprava). Ak ide o tovar vytvorený vlastnou činnosťou platiteľa, základom dane sú náklady na vytvorenie tohto tovaru vlastnou činnosťou. V prípade odpisovaného majetku je základom dane jeho zostatková cena.

Straty v rámci noriem prirodzených úbytkov zásob

Mankom nie sú technologické a technické straty vyplývajúce z prirodzených vlastností zásob, vznikajúce vo výrobnom, zásobovacom a odbytovom procese - straty v rámci noriem prirodzených úbytkov zásob, t. j. do výšky ekonomicky zdôvodnenej normy prirodzených úbytkov (tzv. manko do normy strát). Ide o úbytky vzniknuté dlhotrvajúcim skladovaním (vyschnutím, vyparením a pod.), manipuláciou so zásobami v skladoch (rozliatím, rozdrvením a pod.), v predajniach prirodzeným úbytkom tovaru (vysušením, sekaním, vypečením a pod.), zmenami akosti a krádežou tovaru zákazníkmi v maloobchode.

V týchto prípadoch ***nedochádza ku vzniku daňovej povinnosti*** *z hľadiska DPH. V súvislosti s uvedeným je však potrebné, aby platiteľ - obchodník, rozhodoval pri svojej činnosti s odbornou obchodnou starostlivosťou. Podnikatelia, ktorých predmetom činnosti je výroba a predaj, by mali pre kalendárny rok v zmysle postupov účtovania vydať* ***normy prirodzených úbytkov*** *s presným vymedzením objektívnych kritérií pre ich uplatňovanie a možnosť ich kontroly, a to aj pre potreby daňových kontrol. Ďalej by v nich mali byť určené druhy a položky zásob, u ktorých dochádza k prirodzeným úbytkom alebo stratám pri ich skladovaní, vydávaní do spotreby, vo výrobnom procese alebo pri odbyte, resp. predaji alebo inej manipulácii s nimi.*

Normy môžu byť použité len v prípadoch, keď sa ***pri fyzickej inventúre zistí rozdiel,*** *ktorý je vykázaný v inventárnom súpise, čo znamená, že normu úbytku nie je možné uznať vopred napr. v paušálnej výške, nie je možné uplatňovať v rámci normy úbytky, ktoré nikdy nevznikli alebo vznikli inak. Pri rozmiestňovaní tovaru a iných zásob z jedného skladu do druhého v rámci jedného podniku sa môže norma úbytku použiť len raz, pri preprave zásob sa počítajú úbytky podľa protokolárne zisteného stavu bez použitia normy.*

Zmarená investícia

Zmarená investícia predstavuje situáciu, kedy dôjde k rozhodnutiu (či už tak rozhodne samotný platiteľ, alebo ho k tomu prinútia určité okolnosti) zrušiť pripravovanú alebo rozostavanú investíciu alebo nejaký projekt. Napríklad platiteľ DPH má v pláne prevádzkovať určitú výrobu, za účelom čoho vynaloží náklady na projektové štúdie, z ktorých si uplatňuje odpočty DPH, pričom v konečnom dôsledku k samotnému prevádzkovaniu výroby nedôjde z dôvodu, že by nebola efektívna. Dochádza teda k situácii, že na jednej strane bola uplatnená DPH, na strane druhej táto nebude nikdy odvedená do štátneho rozpočtu.

Z judikatúry:

V súvislosti s otázkou, čo s uplatneným odpočtom v takýchto prípadoch, zaujal stanovisko Súdny dvor EÚ v prípade C-110/94 INZO, pričom uviedol:

„Je v rozpore so zásadou právnej istoty, aby práva a povinnosti osôb podliehajúcich dani záviseli od faktických skutočností, okolností alebo udalostí, ktoré nastali po tom, čo daňový orgán dospel k rozhodnutiu týkajúcemu sa takýchto práv a povinností.“

Záleží od osoby, ktorá sa uchádza o odpočet dane, aby preukázala, že spĺňa podmienky *na toto odpočítanie, pričom daňovému orgánu nič nebráni, aby vyžadoval dôkazy na podporu vyhláseného zámeru začať s hospodárskou činnosťou, ktorá povedie k transakciám podliehajúcim dani. V prípade daňového podvodu alebo zneužitia dane, keď sa daná osoba pod zámienkou, že sa usiluje vykonávať určitú hospodársku činnosť, v skutočnosti usilovala získať tovar ako svoje súkromné aktíva, z ktorých je možné odrátať si daň, daňový úrad si môže vyžiadať vrátenie súm odpočtu z dôvodu, že vznikli na základe nepravdivého daňového priznania.*

Ak daňový úrad akceptoval, že na základe informácií poskytnutých platiteľom tento má postavenie osoby podliehajúcej dani, toto postavenie nie je v zásade možné následne retroaktívne zrušiť na základe toho, či k niektorým udalostiam došlo, alebo nedošlo.

Akýkoľvek iný výklad by bol v rozpore so zásadou, že ***DPH by mala byť neutrálna, pokiaľ ide o daňové zaťaženie podniku.*** *Pokiaľ sa týka daňového riešenia rovnakých investičných činností, vznikali by neodôvodnené rozdiely medzi podnikmi, ktoré už uskutočňujú transakcie podliehajúce dani, a inými podnikmi, ktoré sa investíciou usilujú začať činnosti, ktoré sa v budúcnosti stanú zdrojom transakcií podliehajúcich dani.*

PP® tip **Praktické príklady zo súčasných noviel a zmien v zákonoch** vám ponúkame aj v digitálnej podobe. Získajte ročný prístup k rozsiahlej ponuke **videoškolení len za 120 €.** Viacej informácií na **www.profivzdelavanie.sk**.

V prípadoch, keď daňový orgán akceptoval, že spoločnosť, ktorá vyhlásila zámer začať hospodársku činnosť, z ktorej vzniknú plnenia podliehajúce dani, má na účely DPH postavenie osoby podliehajúcej dani, sa poverenie úlohou vykonať štúdiu o ziskovosti súvisiace s predpokladanou činnosťou môže pokladať za hospodársku činnosť, aj keď účelom štúdie bolo zistiť, do akej miery je predpokladaná činnosť zisková.

S výnimkou daňových podvodov a zneužitia postavenia osoby podliehajúcej dani na účely DPH sa nemôže retroaktívne zrušiť, ak na základe výsledkov štúdie dospeje k rozhodnutiu nepristúpiť k prevádzkovaniu spoločnosti, ale pristúpiť k jej likvidácii.

To znamená, že v takýchto prípadoch, pokiaľ platiteľ pri odpočítaní DPH z prijatých služieb a tovarov dostatočne preukáže svoj úmysel pre využitie týchto plnení do budúcna, na základe čoho mu správca dane oprávnenosť odpočtu prizná, následné zmarenie predmetnej investície nemá za následok vznik daňovej povinnosti, resp. spätné posúdenie už uplatneného odpočtu.

Je však možné, že pokiaľ platiteľ v čase uplatnenia odpočtov DPH nevie dostatočne preukázať svoj zámer súvisiaci s uplatňovanými odpočtami, správca dane neprizná oprávnenosť týchto odpočtov DPH s poukazom na ustanovenie § 49 ods. 2, t. j. z dôvodu, že nie je dostatočne preukázané, že v budúcnosti by malo dôjsť k uskutočňovaniu zdaniteľných obchodov vo väzbe na prijaté plnenia.

Škoda

Z hľadiska právneho škodou je majetková ujma poškodeného, ktorá je objektívne vyjadriteľná peniazmi a môže byť napraviteľná poskytnutím majetkového plnenia (finančné odškodnenie). Z hľadiska účtovného pojem škoda predstavuje neodstrániteľné poškodenie, zničenie, odcudzenie alebo stratu majetku. Z pohľadu účtovného teda škodou nie je také poškodenie majetku, ktoré môže byť odstránené opravou. Pri uvedení poškodeného majetku do prevádzkyschopného stavu vznikajú náklady na opravu.

Z hľadiska DPH samotný vznik škody ako takej nepredstavuje osobitný predmet dane (nepredstavuje dodanie tovaru ani dodanie služby, nie je teda možné ju zahrnúť pod predmet dane). Fakturácia škody je len finančným plnením medzi tým, kto škodu utrpel, a tým, kto ju spôsobil. Pokiaľ je však v súvislosti s odstraňovaním následkov škody vykonaná napr. oprava majetku, táto predstavuje dodanie služby na účely DPH, najčastejšie v súvislosti s opravou ide o práce na hnuteľnom hmotnom majetku.

Príklad: Oprava havarovaného automobilu

Osobný automobil, ktorý platiteľ používa v rámci podnikania, pri ktorom má nárok na odpočítanie dane, havaroval. Následne bola vykonaná jeho oprava. Na základe faktúry vyhotovenej autoopravovňou, ktorá opravu vykonala, vznikne platiteľovi nárok na odpočítanie dane.

Príklad: Exspirovaný tovar (lieky)

Lieky, ktoré lekárne nakupujú s cieľom ďalšieho predaja, sa považujú za tovar. Vyradenie liekov po lehote exspirácie sa účtuje ako ostatný náklad. Z dôvodu špecifickej maloobchodnej činnosti vykonávanej lekárňami sa náklady súvisiace s vyradením liekov po lehote exspirácie považujú za výdavky súvisiace s podnikateľskou činnosťou lekární, pretože dôvodom ich vyradenia je skutočnosť, že lieky po lehote exspirácie už nemajú žiadnu realizačnú hodnotu, nesmú sa ďalej predávať, nepredstavujú už žiadnu úžitkovú hodnotu. Nespĺňajú definíciu manka a škody. Z hľadiska DPH vyradenie liekov po lehote exspirácie nepredstavuje dodanie tovaru, daňová povinnosť platiteľovi - lekárni - teda nevzniká.

Príklad: Zásoby drogériového tovaru po záruke alebo pred koncom záruky

Platiteľ zistil na sklade zásoby drogériového tovaru, ktorý je po záruke a chce ho preto vyradiť zo zásob a zlikvidovať. Napriek tomu, že ide o tovar, z ktorého si odpočítal DPH, pri vyradení zo skladu z dôvodu nepoužiteľnosti tohto tovaru nevzniká daňová povinnosť. Je potrebné, aby pre daňové účely platiteľ túto skutočnosť písomne zaevidoval.

Ak platiteľ zistí tovar, pri ktorom záruka končí už o krátku dobu, môže sa rozhodnúť predať tovar s výraznou zľavou (i pod nákupnú cenu). V takom prípade odvedie DPH zo základu dane zníženého o sumu zľavy (§ 22 ods. 4 zákona o DPH).

Podľa ustanovenia § 53 ods. 6 zákona o DPH opravu sadzby dane a opravu odpočítanej dane nie je platiteľ povinný vykonať pri uplatnení nesprávnej sadzby dane pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu alebo pri dodaní tovaru alebo služby, ak je daň povinný platiť nadobúdateľ tovaru alebo príjemca služby, a to v prípade, ak platiteľ dane pri tomto zdaniteľnom obchode mohol odpočítať dať v plnom rozsahu.

§ 53a

(1) Ak platiteľ uplatnil odpočítanie dane zo služby vykonanej na investičnom majetku uvedenom v § 54 ods. 2 písm. a) alebo písm. b), pri nadobudnutí ktorého neuplatnil odpočítanie dane, a táto služba viedla k trvalému zvýšeniu hodnoty investičného majetku, je povinný opraviť odpočítanú daň z tejto služby v zdaňovacom období, v ktorom tento

PP® tip **Odborné školenia a konferencie s kvalifikovanými lektormi** takmer po celom Slovensku. Sledujte našu ponuku kurzov na **www.profivzdelavanie.sk** a my vám garantujeme, že nič nezmeškáte.

investičný majetok dodá na svoju osobnú spotrebu, na osobnú spotrebu svojich zamestnancov alebo dodá investičný majetok bezodplatne.

(2) Odpočítanú daň zo služby vykonanej na investičnom majetku uvedenom v § 54 ods. 2 písm. a) platiteľ opraví vo výške, ktorá sa vzťahuje na obdobie, ktoré sa začína kalendárnym mesiacom, v ktorom platiteľ tento investičný majetok dodal podľa odseku 1, a končí sa uplynutím 60. kalendárneho mesiaca od uplatnenia odpočítania dane. Odpočítanú daň zo služby vykonanej na investičnom majetku uvedenom v § 54 ods. 2 písm. b) platiteľ opraví vo výške, ktorá sa vzťahuje na obdobie, ktoré sa začína kalendárnym mesiacom, v ktorom platiteľ tento investičný majetok dodal podľa odseku 1, a končí sa uplynutím 240. kalendárneho mesiaca od uplatnenia odpočítania dane. Pri oprave odpočítanej dane platiteľ zohľadní pomerné odpočítanie dane zo služby vykonanej na investičnom majetku.

Komentár k § 53a

Na základe rozsudkov Súdneho dvora (C-322/99 a C-323/99 Fischer a Brandenstein) je ustanovením § 53a zákona o DPH zavedený mechanizmus opravy odpočítanej dane zo služieb, ktoré boli vykonané na investičnom majetku platiteľa dane, pri nadobudnutí ktorého platiteľ dane neuplatnil odpočítanie dane.

Platiteľ dane bude povinný opraviť odpočítanú daň len z tých služieb, ktoré viedli k trvalému zvýšeniu hodnoty investičného majetku v prípadoch, keď predmetný investičný majetok dodá na svoju osobnú spotrebu, osobnú spotrebu svojich zamestnancov alebo ho dodá bezodplatne (§ 8 ods. 3 zákona o DPH). Obdobie, počas ktorého bude platiteľ dane v prípade dodania tohto investičného majetku na iný účel ako na podnikanie povinný opraviť odpočítanú daň z týchto služieb, je 60 kalendárnych mesiacov od zdaňovacieho obdobia, v ktorom uplatnil odpočítanie dane v prípade, že ide o služby vykonané na hnuteľnom investičnom majetku [§ 54 ods. 2 písm. a)], a 240 kalendárnych mesiacov od zdaňovacieho obdobia, v ktorom došlo k uplatneniu nároku na odpočítanie dane, ak ide o služby vykonané na nehnuteľnom investičnom majetku, ktorým sú stavby, stavebné pozemky, byty a nebytové priestory [§ 54 ods. 2 písm. b)]. Platiteľ dane bude povinný vrátiť DPH za obdobie, v ktorom nebude dotknutý investičný majetok po zhodnotení o predmetné služby využívaný na účely podnikania.

Príklad: Zvýšenie hodnoty automobilu, z ktorého nebola odpočítaná DPH

Daňový poradca - platiteľ DPH, si v januári 2020 zakúpil na účely svojho podnikania osobný automobil od nezdaniteľnej osoby, čo znamená, že si nemohol odpočítať DPH pri vklade automobilu do podnikateľského majetku.

Následne boli vykonané rôzne opravy na automobile - karosárske a lakovacie práce a výmena skla - z uvedených služieb si uplatnil odpočítanie DPH.

Automobil je hnuteľný investičný majetok, pri ktorom je platiteľ povinný sledovať 60 kalendárnych mesiacov od dodania uvedených služieb, či nedošlo k použitiu majetku na iný účel ako na podnikanie.

Vo februári roku 2022 platiteľ preradí automobil z podnikateľského majetku do majetku nepodnikateľského, na základe čoho sa na neho bude vzťahovať povinnosť podľa § 53a zákona o DPH, t. j. povinnosť vrátiť odpočítanú DPH v súvislosti s uvedenými službami, které viedli k trvalému zvýšeniu automobilu.

Túto povinnosť si splní vo februári 2022.

§ 54
Úprava dane odpočítanej pri investičnom majetku

(1) Platiteľ upraví odpočítanú daň, ak v období nasledujúcom po zdaňovacom období, v ktorom nadobudol investičný majetok alebo ho vytvoril na vlastné náklady, zmení účel jeho použitia.

(2) Investičným majetkom na účely tohto zákona sú
a) hnuteľné veci, ktorých obstarávacia cena bez dane alebo vlastné náklady sú 3 319,39 eura a viac a ktorých doba použiteľnosti je dlhšia ako jeden rok,
b) stavby,[26a)] stavebné pozemky, byty a nebytové priestory,
c) nadstavby stavieb, prístavby stavieb a stavebné úpravy stavieb, bytov a nebytových priestorov, ktoré si vyžadovali stavebné povolenie podľa osobitného predpisu.[27)]

(3) Zmenou účelu použitia investičného majetku sa rozumie, ak platiteľ
a) investičný majetok, pri ktorom odpočítal daň, používa na dodávky tovarov a služieb bez možnosti odpočítania dane alebo na dodávky tovarov a služieb s možnosťou pomerného odpočítania dane,
b) investičný majetok, pri ktorom nemohol odpočítať daň, používa na dodávky tovarov a služieb s možnosťou odpočítania dane alebo na dodávky tovarov a služieb s možnosťou pomerného odpočítania dane,
c) investičný majetok, pri ktorom odpočítal pomernú výšku dane, používa na dodávky tovarov a služieb s možnosťou odpočítania dane alebo

PP® tip
Okrem školení mimo pracoviska zabezpečujeme aj **In House školenia – vyškolenie vašich zamestnancov priamo u vás vo firme.** Riešenie šité na mieru: od výberu lektora, témy až po materiálne a technické zabezpečenie.

na dodávky tovarov a služieb bez možnosti odpočítania dane; za zmenu účelu použitia investičného majetku, pri ktorom platiteľ odpočítal pomernú výšku dane, považuje sa aj zmena výšky ročného koeficientu (§ 50 ods. 4) o hodnotu väčšiu ako 0,10.

(4) Obdobie na úpravu odpočítanej dane pri zmene účelu použitia investičného majetku podľa odseku 1 je päť kalendárnych rokov vrátane roka, v ktorom investičný majetok platiteľ nadobudol alebo na vlastné náklady vytvoril okrem investičného majetku podľa odseku 2 písm. b) a c), pri ktorom je obdobie na úpravu 20 kalendárnych rokov, a obdobie na úpravu odpočítanej dane začína plynúť v roku, v ktorom bol investičný majetok uvedený do užívania. Ak platiteľ dodá investičný majetok podľa odseku 2 písm. b) a c) pred uvedením do užívania a zmení účel použitia, upraví odpočítanú daň v kalendárnom roku, keď dodá investičný majetok. Ak platiteľ nadobudne investičný majetok formou nájmu s dojednaným právom kúpy prenajatej veci, pri ktorom po nadobudnutí zmení účel jeho použitia, na účely úpravy odpočítanej dane sa má za to, že obdobie na úpravu odpočítanej dane začalo plynúť v kalendárnom roku, v ktorom bol investičný majetok odovzdaný do užívania platiteľovi.

(5) Úpravu odpočítanej dane platiteľ vykoná v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka, v ktorom zmenil účel použitia investičného majetku. Platiteľ postupuje pri úprave odpočítanej dane podľa prílohy č. 1. Na účely výpočtu úpravy dane odpočítanej pri investičnom majetku sa daň, ktorú platiteľ nemôže odpočítať, považuje za odpočítanie dane vo výške 0.

(6) Úpravu odpočítanej dane platiteľ nevykoná, ak absolútna hodnota vyjadrujúca zmenu účelu použitia investičného majetku predstavuje 0,10 a menej; hodnota vyjadrujúca zmenu účelu použitia investičného majetku je rozdiel čísla A a čísla B podľa prílohy č. 1.

(7) Ak v priebehu obdobia na úpravu odpočítanej dane platiteľ dodá investičný majetok s uplatnením dane alebo s oslobodením od dane s možnosťou odpočítania dane, posudzuje sa tento investičný majetok až do uplynutia obdobia na úpravu odpočítanej dane, akoby bol používaný na podnikanie s možnosťou odpočítania dane. Ak v priebehu obdobia na úpravu odpočítanej dane platiteľ dodá investičný majetok s oslobodením od dane bez možnosti odpočítania dane, posudzuje sa tento investičný majetok až do uplynutia obdobia na úpravu odpočítanej dane, akoby bol používaný na podnikanie s oslobodením od dane.

(8) Ak je účtovným obdobím platiteľa hospodársky rok, na účely odsekov 4 a 5 sa kalendárnym rokom rozumie hospodársky rok.

Komentár k § 54

Platiteľ DPH je povinný majetok, ktorý je na účely DPH definovaný ako investičný, osobitne sledovať. Okrem toho, že pri odpočítaní dane z investičného majetku aplikuje všeobecné pravidlá stanovené pre odpočet DPH, má platiteľ ďalšiu povinnosť - podľa § 54 ods. 1 je povinný upraviť odpočítanú daň, ak v období nasledujúcom po zdaňovacom období, v ktorom ho nadobudol alebo vytvoril, zmení účel jeho použitia.

Definícia investičného majetku na účely DPH

Za samostatný investičný majetok sa na účely zákona o DPH považuje aj nadstavba a prístavba stavieb, ako aj stavebné úpravy stavieb, bytov a nebytových priestorov, ktoré si vyžadovali stavebné povolenie podľa osobitného predpisu. Úprava odpočítanej dane sa vzťahuje aj na odpočítanú daň zo všetkých prijatých prác, ktoré sú súčasťou obstarávacej ceny stavby alebo jej stavebnej úpravy.

Za investičný majetok sa považujú všeobecne stavby - teda aj inžinierske stavby, ktoré môžu podliehať zmene účelu ich použitia (napr. oplotenie a sedačky štadióna).

Odpočítanie dane

Podmienkou odpočítania dane z nadobudnutia investičného majetku je použitie tohto majetku na účely podnikania. Pre odpočítanie dane sa uplatnia všeobecné ustanovenia pre odpočítanie dane - § 49 až § 51 zákona o DPH.

Platiteľ pri kúpe investičného majetku musí vedieť určiť, na aký účel svojho podnikania predmetný investičný majetok použije.

- *Nárok na odpočítanie DPH v plnej výške podľa § 49 ods. 2 zákona o DPH má vtedy, ak investičný majetok použije na dodávky tovarov a služieb, ktoré podliehajú zdaneniu.*
- *Nárok na odpočítanie DPH si podľa § 49 ods. 3 zákona o DPH nemôže uplatniť, ak investičný majetok použije na dodávky tovarov a služieb, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 28 až § 42 zákona o DPH.*
- *Nárok na odpočítanie si uplatní len v pomernej výške podľa § 49 ods. 4 zákona o DPH, ak investičný majetok použije na dodávky tovarov a služieb, ktoré podliehajú zdaneniu, a zároveň na dodávky tovarov a služieb, ktoré sú oslobodené od dane bez nároku na odpočítanie dane.*

Investičný majetok určený na podnikateľský aj nepodnikateľský účel

*Pri **hnuteľnom investičnom majetku** uvedenom v § 54 ods. 2 písm. a) zákona o DPH, ktorý je*

PP® tip
Absolvujte **kurz BOZP alebo OPP v e-learningovej forme.** Po jeho úspešnom absolvovaní získa každý preškolený zamestnanec **platný záznam o oboznámení s kurzom,** ktorým sa môže v prípade potreby preukázať kontrolným orgánom.

odpisovaným majetkom podľa zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov a pri nadobudnutí ktorého platiteľ dane predpokladá jeho použitie na účely podnikania, ako aj na iný účel ako na podnikanie, sa platiteľ dane môže rozhodnúť, že neodpočíta časť dane, ktorá zodpovedá rozsahu použitia hnuteľného investičného majetku na iný účel ako na podnikanie.

Ak sa platiteľ dane rozhodne, že neodpočíta časť dane, ktorá zodpovedá rozsahu použitia hnuteľného majetku na iný účel ako na podnikanie, nepovažuje sa použitie tohto majetku na iný účel ako na podnikanie v tomto rozsahu za dodanie tovaru za protihodnotu (bezodplatné dodanie tovaru podľa § 8 ods. 3 zákona o DPH) alebo dodanie služby za protihodnotu (užívanie majetku na iný účel ako na podnikanie podľa § 9 ods. 2 zákona o DPH).

*Pri **nehnuteľnom investičnom majetku** uvedenom v § 54 ods. 2 písm. b) a c) zákona o DPH, ktorý platiteľ dane zahrnie do svojho majetku a bude ho používať na účely podnikania a na iný účel ako na podnikanie, môže v zmysle § 49a zákona o DPH odpočítať daň len v rozsahu použitia tohto majetku na podnikanie.*

Zmena účelu použitia investičného majetku

Za zmenu účelu sa podľa § 54 ods. 3 zákona o DPH považuje situácia, keď platiteľ:

1. *investičný majetok, pri ktorom odpočítal daň v plnej výške podľa § 49 ods. 2 zákona o DPH, použije na uskutočňovanie zdaniteľných plnení:*
   - *bez možnosti odpočítania podľa § 49 ods. 3 zákona o DPH, ide o zmenu z „1“ na „0“, alebo*
   - *pri ktorých je povinný krátiť odpočítavanú daň koeficientom podľa § 49 ods. 4 zákona o DPH, ide o zmenu z „1“ na „k“;*
2. *investičný majetok, pri ktorom nemohol odpočítať daň podľa § 49 ods. 3 zákona o DPH, použije na uskutočňovanie zdaniteľných plnení:*
   - *s možnosťou odpočítania podľa § 49 ods. 2 zákona o DPH, ide o zmenu z „0“ na „1“, alebo*
   - *pri ktorých je povinný použiť koeficient podľa § 49 ods. 4 zákona o DPH, ide o zmenu z „0“ na „k“;*
3. *investičný majetok, pri ktorom odpočítal daň krátenú koeficientom podľa § 49 ods. 4 zákona o DPH, použije na uskutočňovanie zdaniteľných plnení:*
   - *s možnosťou odpočítania podľa § 49 ods. 2 zákona o DPH, ide o zmenu z „k“ na „1“, alebo*
   - *bez možnosti odpočítania podľa § 49 ods. 3 zákona o DPH, ide o zmenu z „k“ na „0“.*

Sledované obdobie

Obdobie na úpravu odpočítanej dane pri zmene účelu použitia investičného majetku je v zmysle § 54 ods. 4 zákona o DPH stanovené podľa toho, či ide o hnuteľný alebo nehnuteľný majetok:

– *hnuteľný investičný majetok, ktorého obstarávacia cena bez dane alebo vlastné náklady sú 3 319,39 € a viac a ktorého doba použiteľnosti je dlhšia ako jeden rok, má stanovené obdobie na úpravu odpočítanej dane **päť kalendárnych rokov** vrátane roka, v ktorom platiteľ dane nadobudol investičný majetok alebo ho vytvoril na vlastné náklady,*
– *nehnuteľný investičný majetok - obdobie na úpravu odpočítanej dane je s účinnosťou od 1. 1. 2011 **dvadsať kalendárnych rokov.***

V prípade, ak bol platiteľ dane povinný vykonať jednu alebo viac úprav odpočítanej dane pri nehnuteľnom investičnom majetku uvedenom v § 54 ods. 2 písm. b) a c) zákona o DPH za obdobie rokov 2004 až 2010, obdobím na úpravu dane odpočítanej pri tomto majetku je desať rokov. Vyplýva to z prechodného ustanovenia § 85j ods. 3 zákona o DPH, podľa ktorého platitelia, ktorí pred 1. 1. 2011 nadobudli nehnuteľnosť a vykonali úpravu odpočítanej dane, naďalej aplikujú obdobie sledovania 10 rokov na úpravu odpočítanej dane.

Na základe zmeny zákona o DPH od 1. 1. 2011 sa obdobie na úpravu dane odpočítanej pri nehnuteľnom majetku pri zmene účelu jeho použitia predĺžilo z 10 na 20 rokov.

Ak platiteľ obstará investičný majetok na základe finančného lízingu a zmení účel jeho použitia, obdobie na úpravu odpočítanej dane začne plynúť v kalendárnom roku, v ktorom bol odovzdaný do užívania platiteľovi.

Príklad: Nákup budovy v roku 2009, v roku 2010 nedošlo k zmene

Platiteľ obstaral v roku 2009 budovu, vzhľadom na plánovaný účel jej použitia si odpočítal DPH v plnej výške. V roku 2010 nedošlo k zmene účelu použitia budovy. Platiteľ je povinný sledovať zmenu účelu jej použitia do roku 2028, pretože sledované obdobie je dvadsaťročné.

***Obdobie na úpravu odpočítanej dane sa u každého nadobúdateľa nehnuteľného investičného majetku počíta odznovu,** čo znamená, že obdobie na úpravu odpočítanej dane začína každému platiteľovi dane plynúť v roku, v ktorom nehnuteľný investičný majetok zaradil do užívania. Výnimkou je len prípad nadobudnutia nehnuteľného investičného majetku právnym nástupcom v rámci zlúčenia, splynutia alebo rozdelenia spoločností a prípad*

PP® tip
Novinka PMPP PLUS – získajte ešte viac funkcií a služieb v online časopise a Mzdovej pohotovosti. Pre viac informácií volajte svojho operátora na tel. čísle +421 41 70 53 222.

nadobudnutia nehnuteľného investičného majetku v rámci kúpy podniku alebo časti podniku podľa § 10 zákona o DPH platiteľom dane, ktorý sa na účely ustanovenia § 54b zákona o DPH považuje od 1. 1. 2014 za právneho nástupcu.

Uvedením do užívania sa rozumie zabezpečenie všetkých technických funkcií potrebných na užívanie a splnenie všetkých povinností určených právnymi predpismi, najmä stavebnými, bezpečnostnými a pod.

Ak platiteľ dane dodá nehnuteľný investičný majetok pred jeho uvedením do užívania a zmení účel jeho použitia, upraví odpočítanú daň v kalendárnom roku, keď dodá nehnuteľný investičný majetok.

*V priebehu sledovaného obdobia (5, 10 alebo 20 rokov) je platiteľ dane povinný vykonať úpravu odpočítanej dane **pri každej zmene účelu použitia** investičného majetku. Úpravu odpočítanej dane platiteľ dane nevykoná, ak zmení účel použitia investičného majetku po uplynutí zákonom stanoveného obdobia.*

Výpočet výšky úpravy odpočítanej dane

Podľa § 54 ods. 5 zákona o DPH pri úprave odpočítanej dane sa postupuje podľa vzorca, ktorý je uvedený v prílohe č. 1 k zákonu o DPH. Podľa uvedeného vzorca sa postupuje:

- ***pri zmene účelu** použitia hnuteľného a nehnuteľného investičného majetku (§ 54 zákona o DPH),*
- ***pri zmene rozsahu použitia** nehnuteľného investičného majetku na účely podnikania, ako aj na iný účel ako na podnikanie (§ 54a zákona o DPH),*
- ***pri súbežnej zmene** podľa § 54 a § 54a zákona o DPH.*

Vzorec** (príloha č. 1): **DD = [DV x (A - B)] x R / 5 alebo 20

***DD** je výsledok úpravy odpočítanej dane, ktorý v prípade záporného znamienka predstavuje dodatočne odpočítateľnú daň (- DD) a v prípade kladného znamienka predstavuje dodatočne neodpočítateľnú daň (+ DD),*

***DV** je daň vzťahujúca sa k obstarávacej cene investičného majetku alebo k vlastným nákladom investičného majetku, pričom obstarávacou cenou je aj hodnota splátok vzťahujúcich sa na obstaranie investičného majetku formou nájmu s dojednaným právom kúpy prenajatej veci.*

***A** je číslo od 0 do 1, ktoré je podielom vyjadrujúcim výšku dane, ktorú platiteľ mal právo naposledy odpočítať pri investičnom majetku, k výške dane vzťahujúcej sa na obstarávaciu cenu investičného majetku alebo vlastným nákladom investičného majetku; vypočítaný podiel sa zaokrúhľuje na dve desatinné miesta nahor,*

***B** je číslo od 0 do 1, ktoré je podielom vyjadrujúcim výšku dane, ktorú platiteľ môže odpočítať pri investičnom majetku, k výške dane vzťahujúcej sa na obstarávaciu cenu investičného majetku alebo vlastným nákladom investičného majetku v kalendárnom roku, v ktorom nastanú dôvody na úpravu odpočítanej dane podľa § 54 alebo § 54a, alebo súbežne podľa § 54 a § 54a; vypočítaný podiel sa zaokrúhľuje na dve desatinné miesta nahor,*

***R** je počet kalendárnych rokov, ktoré zostávajú do skončenia obdobia na úpravu odpočítania dane vrátane roka, v ktorom došlo k zmene účelu použitia investičného majetku,*

***DD** je výsledok úpravy odpočítanej dane, ktorý v prípade záporného znamienka predstavuje dodatočne odpočítateľnú daň a v prípade kladného znamienka predstavuje dodatočne neodpočítateľnú daň,*

***DV** je daň vzťahujúca sa k obstarávacej cene investičného majetku alebo vlastným nákladom investičného majetku, pričom obstarávacou cenou je aj hodnota splátok vzťahujúcich sa na obstaranie investičného majetku formou nájmu s dojednaným právom kúpy prenajatej veci,*

***A** je číslo 1, ak platiteľ odpočítal daň v plnej výške, alebo číslo 0, ak platiteľ neodpočítal daň, alebo hodnota koeficientu vypočítaného po skončení kalendárneho roka, ak platiteľ pomerne odpočítal daň,*

***B** je číslo, ktoré predstavuje koeficient vypočítaný po skončení kalendárneho roka, v ktorom platiteľ zmenil účel použitia investičného majetku, alebo číslo 0, alebo číslo 1, a to podľa zmeny účelu použitia investičného majetku podľa § 54 ods. 3,*

***R** je počet kalendárnych rokov, ktoré zostávajú do skončenia obdobia na úpravu odpočítania dane vrátane roka, v ktorom došlo k zmene účelu použitia investičného majetku.*

Uvedenie úpravy dane odpočítanej pri investičnom majetku v daňovom priznaní

Úpravu odpočítanej dane platiteľ dane vykonáva v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka, v ktorom zmenil účel použitia investičného majetku. Údaj o dani sa v daňovom priznaní zahrnie do riadka odpočítanie dane celkom:

- *so znamienkom mínus, ak ide o dodatočne odpočítateľnú daň,*
- *so znamienkom plus, ak ide o dodatočne neodpočítateľnú daň.*

V zmysle § 54 ods. 6 zákona o DPH sa úprava odpočítanej dane nevykoná, ak absolútna hodnota

PP® tip
Prihláste sa na niektorý z našich **webinárov** a sledujte kurzy o vybranej problematike priamo z prostredia vašej firmy alebo z pohodlia vášho domova. Ponuku aktuálnych webinárov nájdete na **www.profivzdelavanie.sk.**

vyjadrujúca zmenu účelu použitia investičného majetku, vypočítaná podľa vzorca v prílohe č. 1 k zákonu o DPH predstavuje hodnotu 0,10 a menej.

Príklad: Zmena účelu investičného majetku v roku jeho obstarania

Platiteľ dane kúpil v januári 2016 automobil - hnuteľný investičný majetok, suma dane bola 1 000 €. Daň odpočítal v plnej výške podľa § 49 ods. 2 zákona o DPH, pretože predpokladal, že automobil bude používať výlučne na podnikateľské účely, pri ktorých vzniká daňová povinnosť.

V marci 2016 došlo k zmene účelu použitia automobilu, pretože platiteľ ho začal používať len na činnosť oslobodenú od dane podľa § 30 zákona o DPH. Platiteľ dane bude povinný v daňovom priznaní za posledné zdaňovacie obdobie kalendárneho roka 2016 priznať dodatočne neodpočítateľnú daň vo výške 1 000 €, t. j. vrátiť do štátneho rozpočtu odpočítanú daň v plnej výške.

Výpočet dodatočne neodpočítateľnej dane:
DD = [DV x (A-B) x R] / 5 = [1000 x (1-0) x 5] / 5 = 1 000 €

Predaj investičného majetku v rámci sledovaného obdobia

Ak v priebehu obdobia na úpravu odpočítanej dane platiteľ dane dodá investičný majetok s uplatnením dane alebo s oslobodením od dane s možnosťou odpočítania dane, posudzuje sa tento investičný majetok až do uplynutia obdobia na úpravu odpočítanej dane, akoby bol používaný na podnikanie s možnosťou odpočítania dane.

Ak v priebehu obdobia na úpravu odpočítanej dane platiteľ dane dodá investičný majetok s oslobodením od dane bez možnosti odpočítania dane, posudzuje sa tento investičný majetok až do uplynutia obdobia na úpravu odpočítanej dane, akoby bol používaný na podnikanie s oslobodením od dane.

V prípade, keď platiteľ dane dodáva investičný majetok, ktorý používal výlučne na činnosti oslobodené od dane bez možnosti odpočítania dane, a pri tomto investičnom majetku je možná úprava odpočítanej dane podľa § 54 zákona o DPH vzťahujúcej sa na dodaný tovar, neuplatní pri jeho predaji oslobodenie od dane podľa § 42 zákona o DPH.

S účinnosťou od 1. 1. 2016 platí, že ak platiteľ dane ***dodá hnuteľný investičný majetok, ktorý používal len na činnosti oslobodené od dane podľa § 28 až § 41 zákona o DPH, pri kúpe ktorého si nemohol uplatniť odpočítanie dane, pričom kupujúcim je osoba registrovaná pre DPH v inom členskom štáte, teda ide o oslobodenie od dane podľa § 43 zákona o DPH, dochádza k zmene účelu použitia investičného majetku.***

Platiteľ dane aj v tomto prípade postupuje podľa § 54 zákona o DPH a v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka, v ktorom došlo k zmene účelu použitia investičného majetku, upraví odpočítanú daň.

Príklad: Predaj automobilu do Poľska

Platiteľ dane kúpil v roku 2014 automobil - hnuteľný investičný majetok, DPH, ktorá bola vo výške 1 000 €, si neodpočítal v zmysle § 49 ods. 3 zákona o DPH, pretože predpokladal jeho použitie na činnosti oslobodené od dane podľa § 39 zákona o DPH.

Obdobie na úpravu odpočítanej dane je v danom prípade 5 kalendárnych rokov vrátane roka 2014, v ktorom platiteľ dane automobil nadobudol.

V auguste 2016 platiteľ dane predá automobil platiteľovi DPH do Poľska. Pri dodaní uplatní oslobodenie od dane podľa § 43 zákona o DPH, uvedie to v daňovom priznaní a súhrnnom výkaze.

Automobil sa posudzuje, akoby až do uplynutia obdobia na úpravu odpočítanej dane bol používaný na podnikanie s možnosťou odpočítania.

V danom prípade ide o oslobodenie od dane s nárokom na odpočítanie dane, v treťom roku obdobia na úpravu odpočítanej dane. V poslednom zdaňovacom období roka 2016 platiteľ dane vykoná úpravu odpočítanej dane nasledovne:

DD = [DV x (A-B) x R] / 5 = [1000 x (0-1) x 3] / 5 = - 600 €

Platiteľ dane si v daňovom priznaní podanom za posledné zdaňovacie obdobie kalendárneho roka 2016 uplatní dodatočne odpočítateľnú daň vo výške 600 €.

§ 54a

(1) Platiteľ upraví odpočítanú daň, ak v období nasledujúcom po zdaňovacom období, v ktorom investičný majetok uvedený v § 54 ods. 2 písm. b) a c) uviedol do užívania, zmení rozsah použitia tohto investičného majetku na účely podnikania, ako aj na iný účel ako na podnikanie.

(2) Obdobie na úpravu odpočítanej dane podľa odseku 1 je 20 kalendárnych rokov vrátane roka, v ktorom investičný majetok uvedený v § 54 ods. 2 písm. b) a c) platiteľ uviedol do užívania. Ak platiteľ dodá investičný majetok uvedený v § 54 ods. 2 písm. b) a c) pred uvedením do užívania, upraví odpočítanú daň v kalendárnom roku, v ktorom tento majetok dodá. Ak platiteľ nadobudne investičný majetok uvedený v § 54 ods. 2 písm. b) a c) formou nájmu s dojednaným právom kúpy prenajatej veci, pri ktorom po nadobudnutí zmení rozsah použitia na účely podnikania a na iný účel ako na podnikanie,

PP® tip **Nadácia Rozum a Cit patrí do našej PP rodiny.** Ako fungujeme a komu pomáhame? Čítajte viac na **www.rozumacit.sk**.

na účely úpravy odpočítanej dane sa má za to, že obdobie na úpravu odpočítanej dane začalo plynúť v kalendárnom roku, v ktorom bol tento investičný majetok odovzdaný do užívania platiteľovi.

(3) Úpravu odpočítanej dane platiteľ vykoná v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka, v ktorom zmenil rozsah použitia investičného majetku uvedeného v § 54 ods. 2 písm. b) a c), a to za každý kalendárny rok do skončenia obdobia na úpravu odpočítanej dane vrátane kalendárneho roka, v ktorom zmenil rozsah použitia tohto majetku. Platiteľ postupuje pri úprave odpočítanej dane podľa vzorca uvedeného v prílohe č. 1.

(4) Ak v priebehu obdobia na úpravu odpočítanej dane platiteľ dodá investičný majetok uvedený v § 54 ods. 2 písm. b) a c) s uplatnením dane, posudzuje sa tento majetok až do uplynutia obdobia na úpravu odpočítanej dane, akoby bol používaný len na podnikanie. Ak v priebehu obdobia na úpravu odpočítanej dane platiteľ dodá investičný majetok uvedený v § 54 ods. 2 písm. b) a c) s oslobodením od dane, posudzuje sa tento majetok až do uplynutia obdobia na úpravu odpočítanej dane, akoby bol používaný len na iný účel ako na podnikanie.

Komentár k § 54a

Na ustanovenie § 49a zákona nadväzuje ustanovenie § 54a, ktoré je obdobou § 54. Z ustanovenia § 54a zákona vyplýva, že platiteľ upraví daň odpočítanú podľa § 49a, ak v období nasledujúcom po zdaňovacom období, v ktorom investičný majetok uvedený v § 54 ods. 2 písm. b) a c) uviedol do užívania, ***zmení rozsah použitia tohto investičného majetku na účely podnikania, ako aj na iný účel ako na podnikanie.***

Obdobie na úpravu odpočítanej dane je ***dvadsať kalendárnych rokov*** *vrátane roka, v ktorom investičný nehnuteľný majetok platiteľ uviedol do užívania. Ak platiteľ dodá (predá) takýto investičný majetok pred uvedením do užívania, upraví odpočítanú daň v kalendárnom roku, v ktorom tento majetok dodá.*

Ak platiteľ nadobudne investičný majetok podľa § 54 ods. 2 písm. b) a c) formou finančného lízingu a zmení rozsah použitia na účely podnikania a na iný účel ako na podnikanie, má sa za to, že obdobie na úpravu odpočítanej dane začalo plynúť v kalendárnom roku, v ktorom bol investičný majetok odovzdaný platiteľovi do užívania.

Úpravu odpočítanej dane platiteľ vykoná v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka, v ktorom zmenil rozsah použitia investičného nehnuteľného majetku, a to za každý kalendárny rok do skončenia obdobia na úpravu odpočítanej dane vrátane kalendárneho roka, v ktorom zmenil rozsah použitia tohto majetku. Platiteľ postupuje pri úprave odpočítanej dane podľa vzorca uvedeného v prílohe č. 1, teda rovnako ako v prípade zmeny účelu použitia investičného majetku.

Ak v priebehu obdobia na úpravu odpočítanej dane platiteľ dodá investičný nehnuteľný majetok ***s uplatnením dane,*** *posudzuje sa tento majetok až do uplynutia obdobia na úpravu odpočítanej dane, akoby bol používaný len na podnikanie.*

Ak v priebehu obdobia na úpravu odpočítanej dane platiteľ dodá investičný nehnuteľný majetok ***s oslobodením od dane,*** *posudzuje sa tento majetok až do uplynutia obdobia na úpravu odpočítanej dane, akoby bol používaný len na iný účel ako na podnikanie.*

V priebehu sledovaného obdobia dvadsať rokov môže viackrát dôjsť k zmenám odpočítanej dane.

Príklad: Zmeny v účele použitia budovy - viac zmien v sledovanom období

Platiteľ v januári 2012 kúpil budovu, fakturovaná celková cena bola 480 000 €, z toho DPH 80 000 €. Platiteľ kúpil budovu na účel svojho podnikania - prenájmu, ktorý bude fakturovať s DPH, teda má nárok na odpočítanie a zároveň časť budovy má byť používaná na účel nepodnikateľský - bývanie jeho rodiny. Pomer použitia na podnikateľský účel a účel nepodnikateľský je 75 % : 25 %.

Platiteľ si preto odpočítal DPH vo výške 75 % z 80 000 = 60 000 €. Podľa § 54a ZDPH je povinný sledovať zmenu rozsahu použitia tohto investičného majetku 20 rokov, t. j. do roku 2031.

V roku 2016 došlo k zmene rozsahu použitia budovy tak, že pomer účelu podnikateľského k nepodnikateľskému bude 50 % : 50 %. V poslednom zdaňovacom období roku 2016 platiteľ vypočítal dosah tejto zmeny na odpočítanie dane: [80 000 x (0,75 - 0,50) x 16] / 20 = 16 000

Platiteľ zníži sumu odpočítanej dane o 16 000 €.

V roku 2021 dôjde opäť k zmene rozsahu použitia budovy tak, že pomer účelu podnikateľského k nepodnikateľskému bude 80 % : 20 %. V poslednom zdaňovacom období roku 2021 platiteľ vypočíta dosah tejto zmeny na odpočítanie dane:

[80 000 x (0,50 - 0,80) x 11] / 20 = - 13 200

Platiteľ zvýši sumu odpočítanej dane o 13 200 €.

V roku 2026 dôjde opäť k zmene rozsahu použitia budovy tak, že bude používaná výlučne na účel podnikateľský. V poslednom zdaňovacom období roku 2026 platiteľ vypočíta dosah tejto zmeny na odpočítanie dane:

PP® tip Neprehliadnite náš **Youtube kanál Poradca podnikateľa,** kde nájdete reportáže z našich prestížnych konferencií.

[80 000 x (0,80 - 1) x 6] / 20 = - 4 800

Platiteľ zvýši sumu odpočítanej dane o 4 800 €.

Podľa § 54a ods. 4 zákona o DPH, ak v priebehu obdobia na úpravu odpočítanej dane platiteľ dane predá nehnuteľnosť s uplatnením dane, posudzuje sa táto nehnuteľnosť až do uplynutia obdobia na úpravu odpočítanej dane, akoby bola používaná len na podnikanie.

Ak v priebehu obdobia na úpravu odpočítanej dane platiteľ dane dodá nehnuteľnosť s oslobodením dane, posudzuje sa tento majetok až do uplynutia obdobia na úpravu odpočítanej dane, akoby bol používaný len na iný účel ako na podnikanie.

Platiteľ by si pred rozhodnutím nezdaniť nehnuteľnosť mal premyslieť, aké následky to bude mať pri úprave odpočítanej dane.

§ 54b

(1) Ak investičný majetok podľa § 54 ods. 2 písm. b) a c) prechádza na právneho nástupcu platiteľa, ktorý zanikol bez likvidácie, je právny nástupca povinný pokračovať v úprave odpočítanej dane tohto investičného majetku podľa § 54 a 54a. Na účely tohto ustanovenia sa za právneho nástupcu považuje aj platiteľ, ktorý nadobudol podnik alebo časť podniku bez dane podľa § 10 ods. 1.

(2) Platiteľ, ktorý predá podnik alebo časť podniku alebo ktorý vloží podnik alebo časť podniku ako nepeňažný vklad do obchodnej spoločnosti alebo družstva bez dane podľa § 10 ods. 1, je povinný nadobúdateľovi oznámiť údaj o dani vzťahujúcej sa k nadobudnutému investičnému majetku podľa § 54 ods. 2 písm. b) a c), údaj o odpočítanej dani a o vykonaných úpravách odpočítanej dane podľa § 54 a 54a.

(3) Ak nadobúdateľ podniku alebo časti podniku nemá k dispozícii údaje podľa odseku 2, predpokladá sa, že odpočítanie dane pri nadobudnutí investičného majetku bolo uplatnené v roku nadobudnutia podniku alebo jeho časti, a to vo výške 100 % zo základu dane, ktorým je reálna hodnota tohto investičného majetku podľa osobitného predpisu.[31)]

Komentár k § 54b

*Ak investičný majetok, ktorým je nehnuteľnosť, podlieha pravidlám úpravy odpočítanej dane, či už podľa § 54 alebo podľa § 54a zákona, a tento **majetok nadobudne právny nástupca,** ktorý je, alebo sa stáva platiteľom dane podľa § 4 ods. 6 zákona, **obdobie na úpravu odpočítanej dane, ktoré začalo plynúť v čase, keď nadobudol investičný majetok predchodca, sa neprerušuje.***

Ak napr. platiteľ dane nadobudol nehnuteľnosť v roku 2011 a v roku 2016 dôjde k zániku platiteľa dane bez likvidácie, jeho právny nástupca je povinný pri zmenách uvedených v § 54 alebo v § 54a zákona upraviť odpočítanú daň, a toto obdobie na úpravu odpočítanej dane trvá až do konca roka 2030.

Z ustanovenia ďalej vyplýva, že za právneho nástupcu na účely úpravy odpočítanej dane z investičného majetku sa od účinnosti tejto novely považuje aj platiteľ dane, ktorý nadobudol podnik alebo jeho časť od platiteľa dane bez dane na základe zmluvy o predaji podniku alebo na základe vkladu podniku do obchodnej spoločnosti alebo družstva (ide o dodanie podľa § 10 ods. 1 zákona, ktoré nepodlieha dani). Takže obdobie na úpravu odpočítanej dane z nehnuteľnosti sa nadobudnutím podniku neprerušuje a nadobúdateľ je povinný pokračovať v období na úpravu odpočítanej dane až do jeho skončenia.

Platiteľ dane, ktorý predá podnik alebo časť podniku alebo ktorý vloží podnik alebo časť podniku ako nepeňažný vklad do obchodnej spoločnosti alebo družstva bez dane, je povinný oznámiť nadobúdateľovi všetky údaje vzťahujúce sa na nadobudnutie nehnuteľnosti, a to výšku odpočítanej dane pri nadobudnutí nehnuteľnosti, poslednú odpočítanú daň (ak bola vykonaná úprava podľa § 54 alebo § 54a zákona), začatie obdobia na úpravu odpočítanej dane.

Pokiaľ sa takéto údaje neposkytnú nadobúdateľovi podniku, platí domnienka - zákonná fikcia, že tento platiteľ dane nadobudol nehnuteľnosť v roku, kedy došlo ku kúpe podniku alebo vkladu podniku alebo jeho časti a uplatnil si odpočítanie dane v plnej výške, pričom základ dane sa určí podľa reálnej hodnoty nehnuteľnosti v čase nadobudnutia podniku.

§ 54c

(1) Ak platiteľ nadobudol investičný majetok uvedený v § 54 ods. 2 od platiteľa podľa § 68d ods. 2 a uplatňuje odpočítanie dane až po skončení kalendárneho roka, v ktorom začalo plynúť obdobie na úpravu odpočítanej dane podľa § 54, § 54a alebo § 54d, je povinný pri odpočítaní dane a prípadnom vysporiadaní pomerného odpočítania dane zohľadniť zmenu alebo zmeny účelu použitia investičného majetku a zmenu alebo zmeny rozsahu použitia investičného majetku, ak k týmto zmenám došlo v období od začiatku plynutia obdobia na úpravu odpočítanej dane do konca kalendárneho roka, v ktorom uplatňuje odpočítanie dane.

PP® tip Prostredníctvom nášho **Youtube kanálu ProfiVzdelávanie** môžete sledovať ukážky z našich najnovších videoškolení.

(2) Na účely úpravy odpočítanej dane podľa § 54, § 54a alebo § 54d vykonávanej platiteľom, ktorý nadobudol investičný majetok uvedený v § 54 ods. 2 od platiteľa podľa § 68d ods. 2, a vykonávanej platiteľom podľa § 68d ods. 2 sa skratkou DV vo vzorci uvedenom v prílohe č. 1 rozumie daň vzťahujúca sa na obstarávaciu cenu investičného majetku alebo vlastné náklady investičného majetku vo výške zodpovedajúcej sume, ktorú tento platiteľ zaplatil.

Komentár k § 54c

V súvislosti s úpravou dane odpočítanej pri investičnom majetku na základe zavedenia osobitnej úpravy dane, pri ktorej vzniká daňová povinnosť zaplatením (§ 68d zákona o DPH), bolo s účinnosťou od 1. 1. 2016 do zákona doplnené ustanovenie § 54c.

Platiteľ dane, ktorý obstará investičný majetok od platiteľa dane, ktorý používa osobitnú úpravu, si môže uplatniť odpočítanie dane, až keď zaplatí svojmu dodávateľovi. Môže nastať situácia, že ***nárok na odpočet dane vznikne neskôr (v nasledujúcich rokoch) ako v roku, keď začalo plynúť obdobie na úpravu odpočítanej dane z nadobudnutia investičného majetku. Pokiaľ v priebehu obdobia, kedy začalo plynúť obdobie na úpravu odpočítanej dane, a zdaňovacieho obdobia, kedy platiteľovi dane po prvýkrát vzniklo právo uplatniť odpočítanie dane, došlo k jednej alebo viacerým zmenám účelu použitia investičného majetku, musí platiteľ dane zmeny účelu použitia zohľadniť pri uplatnení odpočtu dane.***

Ak platiteľ dane, ktorý neuplatňuje osobitnú úpravu podľa § 68d zákona o DPH, nadobudne investičný majetok uvedený v § 54 ods. 2 zákona o DPH od platiteľa dane, ktorý uplatňuje osobitnú úpravu podľa § 68d a odpočítanie dane uplatňuje až po skončení kalendárneho roka, v ktorom začalo plynúť obdobie na úpravu odpočítanej dane podľa § 54 alebo § 54a, je ***povinný pri odpočítaní dane a prípadnom vyrovnaní pomerného odpočítania dane zohľadniť zmenu alebo zmeny účelu použitia investičného majetku a zmenu alebo zmeny rozsahu použitia investičného majetku na účely podnikania a na iný účel ako podnikanie, ak k týmto zmenám došlo v období od začiatku plynutia obdobia na úpravu odpočítanej dane do konca kalendárneho roka, v ktorom uplatňuje odpočítanie dane.***

Postup podľa ustanovenia § 54c zákona o DPH sa uplatní len v tom kalendárnom roku, v ktorom platiteľ dane uplatňuje odpočítanie dane z nadobudnutého investičného majetku. Koeficient sa zaokrúhľuje na 2 desatinné miesta. Platiteľ dane, ktorý obstaráva investičný majetok uvedený v § 54 ods. 2 zákona o DPH od platiteľa dane, ktorý uplatňuje osobitnú úpravu podľa § 68d zákona o DPH, môže uplatniť odpočítanie dane, až keď zaplatí svojmu dodávateľovi.

Na základe tejto skutočnosti môže nastať situácia, že nárok na odpočítanie dane vznikne až v kalendárnom roku nasledujúcom po kalendárnom roku, v ktorom začalo plynúť obdobie na úpravu odpočítanej dane z nadobudnutia investičného majetku.

Od 1. 1. 2016 sa v § 54c ods. 2 zákona o DPH uvádza, že na účely vykonania úpravy odpočítanej dane podľa § 54 a § 54a platiteľom dane, ktorý nadobudol investičný majetok uvedený v § 54 ods. 2 zákona o DPH od platiteľa uplatňujúceho osobitnú úpravu podľa § 68d, sa skratkou ***„DV“ vo vzorci uvedenom v prílohe č. 1 k zákonu o DPH rozumie daň vzťahujúca sa na obstarávaciu cenu investičného majetku alebo vlastné náklady tohto majetku vo výške zodpovedajúcej sume, ktorú tento platiteľ zaplatil.***

To znamená, že údaj dosadený pod skratkou „DV“ bude vyjadrovať len výšku zaplatenej vstupnej dane, ktorú má platiteľ dane právo odpočítať.

§ 54d

(1) Platiteľ, ktorý odpočítal časť dane podľa § 49 ods. 5 prvej vety pri hnuteľnom hmotnom majetku a tento majetok je investičným majetkom uvedeným v § 54 ods. 2 písm. a), upraví odpočítanú daň, ak v období nasledujúcom po zdaňovacom období, v ktorom tento majetok nadobudol, zmení rozsah použitia majetku na účely podnikania a na iný účel ako na podnikanie.

(2) Obdobie na úpravu odpočítanej dane podľa odseku 1 je päť rokov vrátane roka, v ktorom platiteľ nadobudol hnuteľný hmotný majetok. Ak platiteľ nadobudne investičný majetok uvedený v § 54 ods. 2 písm. a) formou nájmu s dojednaným právom kúpy prenajatej veci, pri ktorom po nadobudnutí zmení rozsah použitia na účely podnikania a na iný účel ako na podnikanie, na účely úpravy odpočítanej dane sa má za to, že obdobie na úpravu odpočítanej dane začalo plynúť v kalendárnom roku, v ktorom bol tento investičný majetok odovzdaný do užívania platiteľovi.

(3) Úpravu odpočítanej dane podľa odseku 1 platiteľ vykoná v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka, v ktorom zmenil rozsah použitia hnuteľného hmotného majetku, a to za každý kalendárny rok do skončenia obdobia na úpravu odpočítanej dane vrátane kalendárneho roka, v ktorom zmenil rozsah použitia tohto majetku. Platiteľ postupuje pri úprave odpočítanej dane podľa vzorca uvedeného v prílohe č. 1.

PP® tip
Uľahčite si pracovný život a získajte ešte viac funkcií a služieb v online časopise DÚPP a Daňovej pohotovosti s našou novinkou DÚPP PLUS. Pre viac informácií volajte +421 41 70 53 222.

(4) Ak v priebehu obdobia na úpravu odpočítanej dane platiteľ dodá investičný majetok uvedený v § 54 ods. 2 písm. a) s uplatnením dane alebo s oslobodením od dane s mož- nosťou odpočítania dane, posudzuje sa tento majetok až do uplynutia obdobia na úpravu odpočítanej dane, akoby bol používaný len na podnikanie.

Komentár k § 54d

Platiteľ, ktorý odpočítal časť dane podľa § 49 ods. 5 pri hnuteľnom hmotnom majetku a tento majetok je investičným majetkom, upraví odpočítanú daň, ak v období nasledujúcom po nadobudnutí zmení rozsah použitia majetku na účely podnikania a na iný účel ako na podnikanie.

Obdobie na úpravu odpočítanej dane je päť rokov vrátane roka, v ktorom platiteľ nadobudol hnuteľný hmotný majetok. Ak platiteľ nadobudne hnuteľný investičný majetok formou finančného lízingu, pri ktorom po nadobudnutí zmení rozsah použitia na účely podnikania a na iný účel ako na podnikanie, má sa za to, že obdobie na úpravu odpočítanej dane začalo plynúť v kalendárnom roku, v ktorom bol tento investičný majetok odovzdaný do užívania platiteľovi.

Úpravu odpočítanej dane vykoná v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka, v ktorom zmenil rozsah použitia hnuteľného hmotného majetku, a to za každý kalendárny rok do skončenia obdobia na úpravu odpočítanej dane vrátane kalendárneho roka, v ktorom zmenil rozsah použitia tohto majetku. Platiteľ postupuje podľa vzorca uvedeného v prílohe č. 1. Úprava odpočítanej dane podľa tohto ustanovenia zavedeného do zákona od 1. 1. 2019 sa vzťahuje aj na hnuteľný investičný majetok nadobudnutý pred rokom 2019.

Do 1. 1. 2020 chýbal v § 54d zákona o DPH postup pre prípad, ak platiteľ dane dodá takýto majetok v rámci obdobia na úpravu odpočítanej dane a v rámci tohto obdobia došlo k zmenám rozsahu jeho použitia.

Príklad: Predaj motorového vozidla používaného na podnikanie aj súkromné účely po prvom roku

Platiteľ dane kúpi v januári 2019 motorové vozidlo za 24 000 eur (z toho DPH 4 000 eur). Motorové vozidlo bude používať na podnikanie a aj na súkromné účely v pomere 80 : 20. Rozhodne sa pre uplatnenie odpočtu DPH podľa § 49 ods. 5 ZDPH a uplatní si za zdaňovacie obdobie január 2019 odpočítanie DPH vo výške 3 200 eur. V roku 2020 platiteľ začne používať motorové vozidlo na podnikanie v rozsahu 50 % na podnikanie. Platiteľ dane v roku 2021 predá predmetné motorové vozidlo.

Prvá úprava odpočítanej DPH: 3 200 x (0,8 - 0,5) : 5 x 4 = 768 (vráti časť odpočítanej DPH)

Druhá úprava odpočítanej DPH: 3 200 x (0,5 - 1) : 5 x 3 = - 960 (dodatočný odpočet DPH za posledné zdaňovacie obdobie roka 2021)

§ 55
Odpočítanie dane pri registrácii platiteľa

(1) Zdaniteľná osoba, ktorá sa stala platiteľom, môže odpočítať daň viažucu sa k tovarom a službám, ktoré nadobudla alebo prijala ako zdaniteľná osoba pred dňom, keď sa stala platiteľom, ak tieto prijaté plnenia okrem zásob neboli zahrnuté do daňových výdavkov podľa osobitného predpisu[27a)] v kalendárnych rokoch predchádzajúcich kalendárnemu roku, v ktorom sa stala platiteľom. Daň pri majetku, ktorý je podľa osobitného predpisu odpisovaným majetkom,[26)] platiteľ zníži o pomernú časť dane zodpovedajúcu odpisom; platiteľ, ktorý nie je účtovnou jednotkou, použije pri znížení odpočítateľnej dane postup ako platiteľ, ktorý je účtovnou jednotkou. Platiteľ nemôže odpočítať daň, ak tovary a služby nepoužije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ.

(2) Platiteľ môže odpočítať daň podľa odseku 1 v rozsahu a za podmienok podľa § 49 až 51.

(3) Osoba, ktorá nesplnila povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň alebo podala žiadosť o registráciu pre daň oneskorene a toto oneskorenie je viac ako 30 dní, má za obdobie, v ktorom mala byť platiteľom, právo na odpočítanie dane inej ako podľa odseku 1 viažucej sa na tovary a služby, ktoré použila na dodanie tovarov a služieb, v rozsahu a za podmienok podľa § 49 a 51. Odpočítanie dane sa uplatní v tom istom daňovom priznaní, v ktorom sa uvádza daň podľa § 78 ods. 9. Obdobím, v ktorom osoba mala byť platiteľom, sa rozumie obdobie, ktoré sa začína 31. dňom po dni, keď osoba bola povinná najneskôr podať žiadosť o registráciu pre daň.

(4) Zahraničná osoba, ktorá nesplnila povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň alebo podala žiadosť o registráciu pre daň oneskorene, má za obdobie, v ktorom mala byť platiteľom, právo na odpočítanie dane viažucej sa na tovary a služby, ktoré použila na dodanie tovarov a služieb, v rozsahu a za podmienok podľa § 49 a 51. Odpočítanie dane sa uplatní v tom istom daňovom priznaní, v ktorom sa uvádza daň podľa § 78 ods. 9. Obdobie, v ktorom zahraničná osoba mala byť platiteľom, sa začína dňom, kedy uskutočnila prvý zdaniteľný obchod v tuzemsku, z ktorého by jej vznikla povinnosť platiť daň, keby mala postavenie platiteľa.

Komentár k § 55

S účinnosťou do 31. 12. 2015 bolo oddanenie majetku pri registrácii na základe § 55 ods. 1 zákona

PP® tip Získajte viac funkcií a služieb v online časopise PMPP a Mzdovej pohotovosti s novinkou PMPP PLUS. Pre bližšie informácie volajte +421 41 70 53 222.

o DPH viazané na podmienku, že novoregistrovaný platiteľ musel mať plnenie, z ktorého žiada vrátiť DPH, v majetku ku dňu registrácie, čo neumožňuje odpočítanie dane pri službách a pri tovaroch, ktoré nepredstavujú majetok (napr. elektrická energia, voda, plyn).

Na základe zmeny ustanovenia § 55 ods. 1 zákona o DPH je s účinnosťou ***od 1. 1. 2016 rozšírená možnosť odpočítania dane aj na tovary a služby prijaté pred registráciou, ak neboli zahrnuté do daňových výdavkov v predchádzajúcich rokoch.*** *Výnimkou z uvedenej podmienky - nezahrnutia do daňových výdavkov, zostávajú naďalej zásoby.*

Odpočítanie dane sa môže uplatniť len s podmienkou, že prijaté služby a tovary budú použité na účely zdaniteľných obchodov platiteľa, pri ktorých mu vzniká daňová povinnosť alebo sú oslobodené od dane s nárokom na odpočítanie. To znamená, že musí byť zrejmá bezprostredná súvislosť s plneniami, ktoré bude vykonávať ako platiteľ DPH.

Pri odpočítaní dane by mal platiteľ dane vedieť, na akú činnosť bude daný majetok využívať a na základe toho uplatniť odpočet DPH v plnom rozsahu, krátený koeficientom alebo neuplatniť odpočet z dôvodu, že nemá právo na odpočet DPH. Znamená to napríklad, že platiteľ dane:

- *nemôže odpočítať daň pri majetku, ktorý používa na dodávky tovarov a služieb, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 28 až § 42 zákona o DPH bez práva na odpočítanie dane (§ 49 ods. 3 zákona),*
- *musí použiť postup podľa § 50 zákona o DPH (prepočet dane koeficientom) pri majetku, ktorý sa používa na dodávky tovarov a služieb s možnosťou odpočítania dane a súčasne na dodávky tovarov a služieb bez možnosti odpočítania dane (§ 49 ods. 4 zákona o DPH).*

Pri hmotnom alebo nehmotnom majetku odpisovanom podľa zákona o dani z príjmov si platiteľ DPH uplatní odpočet v plnom rozsahu len v tom prípade, ak *majetok, na ktorý si uplatňuje odpočet DPH,* ***uviedol do užívania v tom istom roku,*** *v ktorom sa registroval za platiteľa dane. Ak platiteľ dane uplatňuje odpočet DPH pri majetku, ktorý obstaral v kalendárnych rokoch predchádzajúcich kalendárnemu roku, v ktorom sa registroval za platiteľa DPH, potom odpočet DPH zníži o pomernú časť zodpovedajúcu daňovým odpisom uplatneným do daňových výdavkov podľa zákona o dani z príjmov.*

Na účely zákona o dani z príjmov je daňovník povinný o sumu odpočítanej DPH pri registrácii, ktorá sa viaže na hmotný majetok a nehmotný majetok odpisovaný, znížiť vstupnú cenu tohto majetku. Z uvedeného dôvodu sa táto odpočítaná DPH nezahŕňa do základu dane z príjmov. V ostatných prípadoch je DPH odpočítaná podľa § 55 zákona o DPH súčasťou základu dane v súlade s § 17 ods. 18 zákona o dani z príjmov.

Práva a povinnosti zdaniteľnej osoby v prípade, ak si ***nesplnila registračnú povinnosť alebo sa oneskorene zaregistrovala*** *za platiteľa DPH, sú upravené v § 55 ods. 3 zákona o DPH.*

Daňovú povinnosť osôb, ktoré nepodali žiadosť o registráciu pre DPH vôbec alebo podali žiadosť o registráciu oneskorene, teda mali mať postavenie platiteľa dane, upravujú ustanovenia § 69 ods. 13, § 78 ods. 9, § 55 ods. 3 a § 85f zákona o DPH.

Podľa prechodného ustanovenia § 85f ods. 1 zákona o DPH k úpravám účinným od 1. 4. 2009 ustanovenia § 55 ods. 3, § 69 ods. 13 a § 78 ods. 9 v znení účinnom od 1. 4. 2009 sa nepoužijú, ak povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň vznikla pred 1. aprílom 2009.

Z ustanovenia § 69 ods. 13 zákona o DPH vyplýva, že osoba, ktorá nesplnila povinnosť podať žiadosť o registráciu pre DPH alebo podala žiadosť o registráciu pre DPH oneskorene a toto oneskorenie je viac ako 30 dní, je za obdobie, v ktorom mala byť platiteľom, povinná platiť daň z dodania tovarov a služieb v tuzemsku, ktoré dodala v tomto období, s výnimkou, ak osobou povinnou platiť daň je príjemca.

V zmysle § 55 ods. 3 zákona o DPH obdobím, na ktoré sa vzťahuje povinnosť platiť daň z dodania tovarov a služieb v tuzemsku, je obdobie, v ktorom mala byť platiteľom dane. Obdobím, v ktorom táto osoba mala byť platiteľom DPH, sa rozumie obdobie, ktoré sa začína 31. dňom po dni, keď osoba bola povinná najneskôr podať žiadosť o registráciu pre DPH, a končí dňom, ktorý predchádza dňu registrácie.

V § 78 ods. 9 zákona o DPH sa ukladá povinnosť osobe, ktorá nesplnila povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň, podať jedno tzv. ***mimoriadne daňové priznanie*** *za celé obdobie, v ktorom táto osoba mala mať postavenie platiteľa dane. Toto obdobie je definované v § 55 ods. 3 zákona o DPH ako obdobie, ktoré začína 31. dňom nasledujúcim po dni, kedy táto osoba bola povinná najneskôr podať žiadosť o registráciu pre DPH, a končí dňom, ktorý predchádza dňu registrácie za platiteľa dane, t. j. dňom, kedy zdaniteľnej osobe je vydané osvedčenie s pridelením identifikačného čísla pre DPH.*

Zdaniteľná osoba si môže v tzv. mimoriadnom daňovom priznaní uplatniť aj odpočítanie dane z prijatých tovarov a služieb od platiteľov dane za

PP® tip
Potrebujete vždy aktuálne zákony, ale nemáte čas čítať celý zákon alebo hľadať, čo sa zmenilo? My to robíme za vás. Zrozumiteľne vám vyznačíme všetky zmeny. Predplaťte si Úplné znenia zákonov na **www.zakon.sk**.

obdobie, v ktorom mala mať postavenie platiteľa dane v zmysle § 55 ods. 3 zákona o DPH. Odpočítanie dane sa uplatní v rozsahu a za podmienok podľa § 49 až § 51 zákona o DPH.

Deň registrácie je deň uvedený na osvedčení o registrácii pre DPH. Daňové priznanie však môže najneskôr podať do 60 dní odo dňa oneskoreného podania žiadosti o registráciu a v prípade, ak je vykonaná registrácia z úradnej moci, musí zdaniteľná osoba podať daňové priznanie do 60 dní odo dňa, kedy daňový úrad zistil porušenie povinnosti registrovať sa ako platiteľ dane.

Odo dňa registrácie sa zdaniteľná osoba stáva platiteľom dane. Tridsiaty prvý deň po dni, keď osoba bola povinná najneskôr podať žiadosť o registráciu pre daň, predstavuje začiatok obdobia aj vtedy, ak tento deň pripadne na sobotu, nedeľu alebo deň pracovného pokoja. Rovnako, ak koniec obdobia pripadne na sobotu, nedeľu alebo deň pracovného pokoja, posledným dňom obdobia, v ktorom osoba mala byť platiteľom dane, je deň, ktorý predchádza dňu registrácie aj v prípade, ak tento deň pripadne na sobotu, nedeľu alebo deň pracovného pokoja. Uvedené obdobie sa vzťahuje tak na prípad registrácie z úradnej moci správcom dane, ako aj oneskorenej registrácie zdaniteľnej alebo zahraničnej osoby.

V prípade, ak zdaniteľná osoba, ktorá si nesplnila registračnú povinnosť, prestala byť zdaniteľnou osobou, napr. z dôvodu, že zrušila živnostenské oprávnenie, obdobie, v ktorom osoba mala byť platiteľom, končí dňom, ktorým zdaniteľná osoba stratila postavenie zdaniteľnej osoby, napr. deň zrušenia živnostenského oprávnenia v prípade, ak osoba nevykonáva žiadnu ekonomickú činnosť. Napriek skutočnosti, že zdaniteľná osoba stratila postavenie zdaniteľnej osoby, je povinná za obdobie, v ktorom mala byť platiteľom dane, postupovať podľa § 69 ods. 13, § 78 ods. 9 a § 55 ods. 3 zákona o DPH.

Obdobná úprava sa podľa § 55 ods. 4 zákona o DPH vzťahuje aj na ***zahraničné osoby,*** *ktoré si nesplnili povinnosť podať žiadosť o registráciu alebo ju podali oneskorene. Táto úprava berie do úvahy skutočnosť, že povinnosť registrácie zahraničných osôb vychádza z iných predpokladov ako povinná registrácia tuzemských osôb - nie je založená na dosiahnutí obratu. Obdobie, za ktoré sú zahraničné osoby povinné spätne odviesť daň, prípadne majú spätne právo na odpočítanie dane, začína dňom, kedy zahraničná osoba uskutočnila v tuzemsku prvý zdaniteľný obchod, z ktorého jej vznikla povinnosť platiť daň, ak by bola platiteľom dane. Prvým zdaniteľným obchodom zahraničnej osoby môže byť napr. aj dodanie tovaru s oslobodením od dane podľa § 43 alebo § 47 zákona.*

Zahraničná osoba si spätne nemôže odpočítať daň, ak splnila podmienky na podanie žiadosti o vrátenie dane podľa § 55a zákona.

Vrátenie dane zahraničnej osobe z iného členského štátu § 55a

(1) Zahraničná osoba, ktorá má v inom členskom štáte sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko alebo sa v inom členskom štáte obvykle zdržiava a žiada o vrátenie dane (ďalej len „žiadateľ“), má nárok na vrátenie dane z tovaru a služby, ktoré jej dodal platiteľ v tuzemsku, a nárok na vrátenie dane vyrubenej pri dovoze tovaru v tuzemsku za podmienok a v rozsahu podľa odsekov 2 až 5 a § 55b až 55e.

(2) Žiadateľ má nárok na vrátenie dane, ak

a) je identifikovaný pre daň v členskom štáte, v ktorom má sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko alebo v ktorom sa obvykle zdržiava,
b) v období, za ktoré podáva žiadosť o vrátenie dane, nemal v tuzemsku sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň ani bydlisko a ani sa v tuzemsku obvykle nezdržiaval,
c) v období, za ktoré podáva žiadosť o vrátenie dane, nedodal tovar ani službu v tuzemsku s výnimkou dodania
   1. prepravných služieb a s nimi súvisiacich doplnkových služieb, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 47 ods. 6, 8, 10 a 12 a § 48 ods. 8,
   2. služby a dodania tovaru, ak je osobou povinnou platiť daň príjemca podľa § 69 ods. 2, 3 a 12,
   3. tovaru podľa § 13 ods. 1 písm. e) a f), ak je osobou povinnou platiť daň osoba, ktorej je tento tovar dodaný podľa § 69 ods. 9,
   4. tovaru z tuzemska do iného členského štátu, ktorý bol dovezený z tretieho štátu žiadateľom, ktorý bol zastúpený daňovým zástupcom podľa § 69a, a dodania tovaru z tuzemska do iného členského štátu alebo tretieho štátu, ktorý bol nadobudnutý zahraničnou osobou v tuzemsku z iného členského štátu, a zahraničná osoba bola zastúpená daňovým zástupcom podľa § 69aa,
   5. tovaru v rámci trojstranného obchodu podľa § 45, na ktorom sa zúčastnil ako prvý odberateľ a osobou povinnou platiť daň je druhý odberateľ.

(3) Žiadateľ má nárok na vrátenie dane, ak uskutočňuje zdaniteľné obchody, pri ktorých vzniká právo na odpočítanie dane v členskom štáte, v ktorom má sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko alebo v ktorom sa obvykle zdržiava. Ak

PP® tip
Získajte viac funkcií a služieb v online časopise Dane a Účtovníctvo a **Daňovej pohotovosti** s novinkou DaÚ PLUS. Pre bližšie informácie volajte +421 41 70 53 222.

žiadateľ uskutočňuje v členskom štáte, v ktorom má sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko alebo v ktorom sa obvykle zdržiava, zdaniteľné obchody, pri ktorých môže odpočítať daň, a súčasne zdaniteľné obchody, pri ktorých nemôže odpočítať daň, má nárok na vrátenie pomernej výšky dane, ktorú vypočíta podľa pravidiel platných v členskom štáte, v ktorom má sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko alebo v ktorom sa obvykle zdržiava.

(4) Žiadateľ má nárok na vrátenie dane, ak by takáto daň bola odpočítateľná podľa § 49.

(5) Žiadateľ nemá nárok na vrátenie dane, ktorú dodávateľ neuplatnil v súlade s týmto zákonom, a dane uplatnenej pri tovare, ktorý je alebo môže byť oslobodený od dane podľa § 43 alebo § 47 ods. 2. Ak žiadateľ podľa zákona platného v inom členskom štáte uplatňuje osobitnú úpravu zodpovedajúcu ustanoveniam podľa § 65, nemá nárok na vrátenie dane pri tovaroch a službách obstaraných na účel uskutočnenia cesty.

Komentár k § 55a až § 55g

Vrátenie DPH zaplatenej pri kúpe tovarov a služieb slovenskými platiteľmi v iných členských štátoch je v podstate ***náhradou odpočítania DPH,*** *ktoré platitelia vykonávajú prostredníctvom daňového priznania. V daňovom priznaní podanom v SR si môžu odpočítať len DPH súvisiacu s prijatými zdaniteľnými plneniami prijatými od slovenských platiteľov, nie DPH od platiteľov z iných štátov.*

Právo na odpočítanie dane je neoddeliteľnou súčasťou mechanizmu DPH a v zásade ho nemožno obmedziť, má za cieľ celkovo zmierniť záťaž, ktorú pre podnikateľa predstavuje DPH splatná alebo zaplatená pri výkone všetkých jeho hospodárskych činností. Spoločný systém DPH v dôsledku toho zabezpečuje úplnú daňovú neutralitu všetkých hospodárskych činností bez ohľadu na ich účel alebo výsledky, pod podmienkou, že samy osebe v zásade podliehajú DPH. Aby bolo možné odpočítať DPH, musia plnenia uskutočňované na „vstupe“ priamo a bezprostredne súvisieť s plneniami na „výstupe“, pri ktorých je DPH odpočítateľná. Právo na odpočet DPH, ktorej podlieha nadobudnutie tovaru alebo služieb na vstupe, tak predpokladá, že výdavky vynaložené na ich nadobudnutie patria k podstatným prvkom tvoriacim cenu zdaniteľných plnení na výstupe, pri ktorých vzniká právo na odpočet.

Aby právo na odpočítanie DPH bolo zabezpečené i v prípadoch, kedy ho nie je možné uplatniť cestou daňového priznania, bol zavedený systém vrátenia DPH platiteľom neusadeným v štáte vrátenia (refundácia dane).

Základné predpoklady pre vrátenie dane žiadateľovi zo SR

Podmienkou pre vrátenie dane je, že žiadateľ musí byť zdaniteľná osoba, ktorá nie je usadená v členskom štáte vrátenia dane a ktorá spĺňa tieto podmienky:

a) počas obdobia vrátenia dane nemala v členskom štáte vrátenia dane sídlo svojej ekonomickej činnosti ani stálu prevádzkareň, odkiaľ vykonávala podnikateľskú činnosť, resp. nemala na tomto území svoje bydlisko alebo obvyklé miesto pobytu;

b) počas obdobia vrátenia dane nedodávala žiaden tovar ani neposkytovala žiadne služby, ktoré sa považujú za dodané alebo poskytnuté v členskom štáte vrátenia dane, s výnimkou týchto transakcií:
   - *poskytovanie prepravných služieb a doplnkových služieb pri preprave, ktoré sú oslobodené od dane (§ 48 ods. 8, § 47 ods. 6, 8, 10 zákona o DPH),*
   - *dodanie tovaru a poskytnutie služieb osobe, ktorá je povinná platiť DPH, t. j. keď dochádza k prenosu daňovej povinnosti na príjemcu (§ 69 ods. 2, 3 zákona o DPH) a pri tuzemskom prenose daňovej povinnosti podľa § 69 ods. 12, napr. ak zahraničná osoba uskutočňuje v SR len stavebné práce s prenosom daňovej povinnosti na odberateľa, ak bol žiadateľ zastúpený daňovým zástupcom podľa § 69a alebo § 69aa.*

Smernica sa nevzťahuje na:

– *sumy DPH, ktoré boli podľa právnych predpisov členského štátu vrátenia dane nesprávne vyfakturované (prípady, kedy dodávateľ - platiteľ DPH z iného členského štátu, pri dodávke tovaru slovenskému platiteľovi pri splnení podmienok oslobodenia od dane v štáte dodania nevyhotovil faktúru bez DPH, ale uplatnil na nej daň);*
– *sumy DPH fakturované z dodania tovaru, ktorého dodanie je alebo môže byť oslobodené (dodanie nového dopravného prostriedku, výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani, premiestnenie tovaru do iného členského štátu alebo vývoz tovaru prepraveného nadobúdateľom do miesta určenia mimo EÚ).*

Aby slovenský žiadateľ, ktorý nie je usadený v členskom štáte vrátenia dane, bol oprávnený na vrátenie dane z tohto členského štátu, musí uskutočňovať transakcie, pri ktorých vzniká právo na odpočítanie dane v členskom štáte usadenia, t. j. v SR.

Ak žiadateľ uskutočňuje v SR transakcie, pri ktorých vzniká právo na odpočítanie dane, ako aj transakcie, pri ktorých právo na odpočítanie dane

PP® tip Získajte viac funkcií a služieb v online časopise PaM a **Mzdovej pohotovosti** s novinkou PaM PLUS. Pre bližšie informácie volajte +421 41 70 53 222.

nevzniká, členský štát vrátenia dane môže vrátiť len takú časť DPH, ktorá je pomerná k sume transakcií, pri ktorých právo na odpočítanie dane vzniká podľa slovenského zákona o DPH (pomerné odpočítanie dane podľa § 50).

Žiadateľ nemá nárok na vrátenie dane, ak podľa zákona platného v inom členskom štáte uplatňuje osobitnú úpravu zdaňovania pre cestovné kancelárie.

Žiadosť o vrátenie dane - informácie a údaje

Na účely vrátenia DPH v členskom štáte vrátenia dane zasiela zdaniteľná osoba, ktorá nie je usadená v členskom štáte vrátenia dane, žiadosť o vrátenie dane v elektronickej forme členskému štátu vrátenia dane a podáva ju členskému štátu usadenia prostredníctvom elektronického portálu, ktorý tento členský štát vytvoril.

Žiadosť o vrátenie dane obsahuje tieto informácie: *meno a plnú adresu žiadateľa, elektronickú adresu, opis podnikateľskej činnosti žiadateľa, pre ktorú sa tovar a služby nadobúdajú, obdobie vrátenia dane, na ktoré sa žiadosť vzťahuje. Tiež vyhlásenie žiadateľa, že nedodal žiadny tovar ani neposkytol žiadne služby, ktoré sa považujú za dodané alebo poskytnuté v členskom štáte vrátenia dane, počas obdobia vrátenia dane, s výnimkou poskytovania prepravných služieb a doplnkových služieb pri preprave, ktoré sú oslobodené od DPH a dodania tovaru a poskytnutia služieb osobe, ktorá je povinná platiť daň (prenos daňovej povinnosti z dodávateľa na príjemcu). A tiež identifikačné číslo žiadateľa DPH, údaje o bankovom účte vrátane kódov IBAN a BIC.*

Okrem uvedených informácií sa v žiadosti o vrátenie dane pre každý členský štát vrátenia dane ***a pre každú faktúru alebo dovozný doklad uvádzajú tieto údaje:***

- *meno a plná adresa dodávateľa,*
- *s výnimkou dovozu identifikačné číslo DPH alebo daňové registračné číslo dodávateľa pridelené členským štátom vrátenia dane,*
- *s výnimkou dovozu predpona členského štátu vrátenia dane,*
- *dátum a číslo faktúry alebo dovozného dokladu,*
- *základ dane a výška DPH vyjadrené v peňažnej mene členského štátu vrátenia dane,*
- *výška odpočítateľnej DPH vyjadrená v peňažnej mene členského štátu vrátenia dane,*
- *v prípade potreby odpočítateľná časť vyjadrená v percentách,*
- *druh nadobudnutého tovaru a služieb podľa kódov.*

V žiadosti o vrátenie dane sa ***druh nadobudnutého tovaru*** *a služieb vyjadruje pomocou týchto kódov:*

1 = pohonná látka
2 = nájom dopravných prostriedkov
3 = výdavky týkajúce sa dopravných prostriedkov (okrem tých, ktoré súvisia s tovarom a službami uvedenými pod kódmi 1 a 2)
4 = cestné mýto a užívateľské poplatky
5 = cestovné náklady, napríklad cestovné na taxík, cestovné v prostriedkoch hromadnej dopravy
6 = ubytovanie
7 = jedlá, nápoje a reštauračné služby
8 = vstupné na veľtrhy a výstavy
9 = výdavky na luxusné predmety, zábavu a reprezentáciu
10 = iné

Pri použití kódu 10 sa uvádza druh dodaného tovaru a poskytnutých služieb.

V súlade s obmedzeniami pre odpočítanie DPH pri niektorých zdaniteľných plneniach členské štáty tieto obmedzenia uplatnia aj pri refundácii dane. Ide o obdobu ustanovenia nášho zákona o DPH, ktorý v § 49 ods. 7 uvádza, že pri kúpe tovarov a služieb na účely pohostenia a zábavy si platiteľ nemôže odpočítať DPH, to sa vzťahuje aj na prípady refundácie dane pre zahraničných platiteľov. To znamená, že zo zákona o DPH príslušného štátu vyplýva, z ktorých výdavkov platiteľa nie je možné odpočítať (tiež refundovať) DPH.

Napríklad:

Česká republika nevráti DPH súvisiacu s výdavkami na reprezentáciu (zákaz odpočtu z nákupu osobných automobilov bol rovnako ako v SR zrušený). **Rakúsko nevráti** DPH v súvislosti s kúpou, nájmom, nákladmi na prevádzku osobných automobilov a v súvislosti s reprezentačnými výdavkami.

Z uvedeného teda vyplýva, že pri posudzovaní nároku na vrátenie DPH z dodaných tovarov a služieb v iných členských štátoch je dôležité ***prihliadať na podmienky, za akých je DPH v týchto štátoch odpočítateľná.*** *Napríklad z ubytovacích služieb je v niektorých štátoch DPH neodpočítateľná, pričom to môže byť z dôvodu samotnej služby ubytovania alebo z dôvodu, že doklad bol vyhotovený na zamestnanca a nie na meno platiteľa dane, alebo je neodpočítateľná z dôvodu chýbajúcich náležitostí na doklade.*

Poskytnutie ďalších informácií

Členský štát vrátenia dane môže požadovať, aby žiadateľ poskytol ďalšie informácie (vo forme elektronických kódov) v súvislosti s každým kódom vyššie uvedeným, pokiaľ sú tieto informácie nevyhnutné z dôvodu akýchkoľvek obmedzení práva na odpočítanie dane podľa smernice 2006/112/ES tak, ako sa uplatňuje v členskom štáte vrátenia dane,

PP® tip
Novinka PaM PLUS – získajte ešte viac funkcií a služieb v online časopise a **Mzdovej pohotovosti.** Pre viac informácií volajte svojho operátora na tel. čísle +421 41 70 53 222.

alebo pokiaľ sú nevyhnutné pre vykonávanie príslušnej výnimky, ktorá je udelená členskému štátu vrátenia dane.

Predkladanie kópií faktúr

Členský štát vrátenia dane môže požadovať od žiadateľa, aby spolu so žiadosťou o vrátenie dane elektronicky predložil kópiu faktúry alebo dovozného dokladu, ak je základ dane vo faktúre alebo dovoznom doklade, alebo jeho ekvivalent v národnej mene 1 000 € alebo viac. Ak sa faktúra týka pohonnej látky, stanovený prah je 250 € alebo jeho ekvivalent v národnej mene. Prístup jednotlivých členských štátov je rôzny.

Štáty, ktoré v zásade ***nevyžadujú predloženie kópií faktúr:*** *Holandsko, Švédsko, Portugalsko, Írsko, Dánsko, Bulharsko, Rakúsko (až v prípade vykonávania ďalšieho šetrenia môže požiadať o predloženie originálu niektorej faktúry).*

Štáty, ktoré ***vyžadujú predloženie kópií faktúr,*** *ak základ dane predstavuje 1 000 € alebo viac, alebo ide o pohonnú látku so základom dane 250 €: Poľsko, Malta, Lotyšsko, Litva, Estónsko, Veľká Británia, Nemecko, Česká republika, Španielsko, Rumunsko, Grécko.*

Predloženie faktúr pri základe dane nad 1 000 € žiada Fínsko, Cyprus nepožaduje predloženie kópií faktúr.

Veľkosť príloh nemá prekročiť hodnotu 5 MB. Prílohy majú byť v súbore formátu pdf, v čiernobielej kópii a rozlíšení 200 dpi. Ak je k žiadosti priložených viac faktúr so stanovenou hodnotou základu dane a tieto spolu presiahnu kapacitu 5 MB, ktorá je stanovená na posielanie faktúr elektronicky, v takom prípade žiadateľ priloží k žiadosti faktúry s najvyššou hodnotou.

Členský štát vrátenia dane môže požadovať, aby žiadateľ poskytol ***opis jeho podnikateľskej činnosti prostredníctvom harmonizovaných kódov*** *štatistickej klasifikácie ekonomických činností v EÚ NACE.*

Oprava žiadanej sumy dane

Ak sa po podaní žiadosti o vrátenie dane upraví odpočítateľná časť, žiadateľ opraví sumu, o ktorú žiadal alebo ktorá sa mu už vrátila (rozdiel z titulu ročného zúčtovania dane odpočítanej koeficientom). Oprava sa vykoná v žiadosti o vrátenie dane počas kalendárneho roka, ktorý nasleduje po dotknutom období, alebo ak žiadateľ v tomto kalendárnom roku žiadosť o vrátenie dane nepodá, podaním samostatného vyhlásenia prostredníctvom elektronického portálu, ktorý vytvoril členský štát usadenia.

Žiadosť o vrátenie dane sa vzťahuje na tieto transakcie:

- *nákup tovarov a služieb, ktoré boli fakturované počas obdobia vrátenia dane, pod podmienkou, že daňová povinnosť vznikla pred fakturáciou alebo v čase fakturácie, alebo v súvislosti s ktorými daňová povinnosť vznikla počas obdobia vrátenia dane pod podmienkou, že nákup bol fakturovaný pred vznikom daňovej povinnosti;*
- *dovoz tovaru, ktorý sa uskutočnil počas obdobia vrátenia dane.*

Žiadosť o vrátenie dane sa môže vzťahovať aj na faktúry alebo dovozné doklady, ktoré nie sú zahrnuté do predchádzajúcich žiadostí o vrátenie dane a týkajú sa transakcií, ktoré sa uskutočnili počas príslušného kalendárneho roka.

Žiadosť sa považuje za podanú, len ak v nej žiadateľ uviedol všetky požadované informácie. SR ako členský štát žiadateľa bezodkladne elektronicky zašle žiadateľovi potvrdenie o prijatí.

Obdobie vrátenia, minimálna suma dane

Obdobie vrátenia dane nie je dlhšie ako ***jeden kalendárny rok*** *ani kratšie ako tri kalendárne mesiace. Žiadosti o vrátenie dane sa však môžu vzťahovať* ***na obdobie kratšie ako tri mesiace,*** *ak toto obdobie predstavuje zvyšok kalendárneho roka.*

Ak sa žiadosť o vrátenie dane vzťahuje na obdobie vrátenia dane, ktoré je kratšie ako jeden kalendárny rok, ale nie kratšie ako tri mesiace, suma DPH, ktorej vrátenie sa požaduje, nesmie byť nižšia ako ***400 €*** *alebo jej ekvivalent v národnej mene. Ak sa žiadosť o vrátenie dane vzťahuje na obdobie vrátenia dane, ktorým je kalendárny rok alebo zvyšok kalendárneho roka, suma DPH musí byť najmenej* ***50 €*** *alebo jej ekvivalent v národnej mene. Uvedené limity platia pre všetky členské štáty.*

Kontrola odosielanej žiadosti v SR

Daňová správa SR za členský štát usadenia žiadateľa neodošle žiadosť členskému štátu vrátenia dane, ak sa počas obdobia vrátenia dane vzťahuje na žiadateľa v SR ktorákoľvek z nasledujúcich skutočností:

- *žiadateľ nie je zdaniteľnou osobou na účely DPH,*
- *žiadateľ iba dodáva tovar alebo iba poskytuje služby bez možnosti odpočítania DPH zaplatenej v predchádzajúcom štádiu (činnosti oslobodené od dane bez nároku na odpočítanie v zmysle § 28 až § 42, napr. zdravotné, finančné, poisťovacie služby). Daňový úrad Bratislava elektronicky oznámi žiadateľovi svoje rozhodnutie.*

PP® tip

Naučte sa efektívne pracovať so správou registratúry vo vašej spoločnosti. Získate **podrobný prehľad o tom, aké dokumenty máte, kde sú, dokedy tam budú.** Na školení priamo so **zamestnancami Štátneho archívu v Bratislave.**

Komunikácia členského štátu vrátenia so žiadateľom, dodatočné informácie

Členský štát vrátenia dane bezodkladne elektronicky oznámi žiadateľovi dátum, kedy mu bola doručená žiadosť. Členský štát vrátenia dane oznámi žiadateľovi svoje rozhodnutie o schválení alebo zamietnutí žiadosti o vrátenie dane do štyroch mesiacov od jej doručenia tomuto členskému štátu.

Ak členský štát vrátenia dane usúdi, že nemá všetky potrebné informácie na prijatie rozhodnutia týkajúceho sa celej žiadosti alebo časti žiadosti o vrátenie dane, môže v rámci štvormesačnej lehoty elektronicky požadovať ***dodatočné informácie,*** *najmä od žiadateľa alebo príslušných orgánov členského štátu usadenia. Ak sa dodatočné informácie požadujú od iného subjektu, než je žiadateľ alebo príslušný orgán členského štátu, zasiela sa požiadavka prostriedkami elektronickej komunikácie, iba ak sú tieto prostriedky dostupné jej adresátovi. Ak je to potrebné, členský štát vrátenia dane môže požiadať o* ***ďalšie dodatočné informácie.***

Informácie požadované v súlade s § 55d ods. 1 môžu zahŕňať ***predloženie originálu alebo kópie príslušnej faktúry*** *alebo dovozného dokladu, ak členský štát vrátenia dane má odôvodnené pochybnosti týkajúce sa platnosti alebo správnosti konkrétneho nároku. Požadované informácie sa poskytnú členskému štátu vrátenia dane do jedného mesiaca od dátumu doručenia požiadavky osobe, ktorej sú určené.*

Lehoty na rozhodnutie

Ak členský štát vrátenia dane požaduje dodatočné informácie, oznámi žiadateľovi svoje rozhodnutie o schválení alebo zamietnutí žiadosti o vrátenie dane ***do dvoch mesiacov od doručenia požadovaných informácií.***

Lehota, ktorá je k dispozícii na prijatie rozhodnutia týkajúceho sa celej žiadosti alebo časti žiadosti o vrátenie dane, je však vždy najmenej šesť mesiacov od dátumu doručenia žiadosti členskému štátu vrátenia dane.

Ak členský štát vrátenia dane požaduje ďalšie dodatočné informácie, oznámi žiadateľovi svoje rozhodnutie týkajúce sa celej žiadosti alebo časti žiadosti o vrátenie dane ***do ôsmich mesiacov*** *od doručenia žiadosti tomuto členskému štátu.*

Rozhodnutie o žiadosti, vrátenie dane

Ak sa žiadosť o vrátenie dane ***schváli,*** *členský štát vrátenia dane* ***vráti*** *schválenú sumu najneskôr do 10 pracovných dní od uplynutia lehoty, ktorou sú štyri mesiace od doručenia žiadosti.*

Ak sa požadovali dodatočné alebo ďalšie dodatočné informácie, k vráteniu dôjde do 10 pracovných dní od uplynutia vyššie uvedených lehôt. Vrátenie dane sa uskutoční v členskom štáte vrátenia dane alebo na žiadosť žiadateľa v ktoromkoľvek inom členskom štáte. V prípade, ak sa daň vracia v inom členskom štáte, členský štát vrátenia dane odpočíta od sumy, ktorá sa má vrátiť žiadateľovi, všetky bankové poplatky za prevod.

V prípade, že sa celá žiadosť alebo časť žiadosti o vrátenie dane ***zamietne,*** *členský štát vrátenia dane žiadateľovi spolu s rozhodnutím oznámi* ***dôvody zamietnutia.*** *Žiadateľ sa môže proti zamietavému rozhodnutiu o žiadosti o vrátenie dane* ***odvolať*** *na príslušné orgány členského štátu vrátenia dane spôsobom a v lehotách stanovených pre odvolania v prípade žiadostí o vrátenie dane predložených osobami, ktoré sú usadené v uvedenom členskom štáte vrátenia dane.*

Ak sa podľa právnych predpisov členského štátu vrátenia dane neprijatie rozhodnutia o žiadosti o vrátenie dane v rámci lehôt stanovených v smernici nepokladá za schválenie alebo zamietnutie žiadosti, sú všetky správne a súdne konania, ktoré sú v takejto situácii k dispozícii zdaniteľným osobám usadeným v tomto členskom štáte, rovnako prístupné žiadateľovi.

Ak takéto konania nie sú k dispozícii, neprijatie rozhodnutia o žiadosti o vrátenie dane v týchto lehotách znamená, že žiadosť sa považuje za zamietnutú.

Neoprávnené vyplatenie dane žiadateľovi

Ak žiadateľ dosiahol vrátenie dane podvodným alebo iným nesprávnym spôsobom, príslušný orgán členského štátu vrátenia dane priamo podnikne kroky na vymáhanie súm, ktoré boli žiadateľovi nesprávne vyplatené, a akýchkoľvek pokút a úrokov uložených v súlade s postupom, ktorý sa uplatňuje v členskom štáte vrátenia dane, bez toho, aby boli dotknuté ustanovenia o vzájomnej pomoci pri vymáhaní DPH.

V prípade, že sa uložila správna pokuta alebo úrok, ale neboli ešte zaplatené, môže členský štát vrátenia dane ***pozastaviť akékoľvek ďalšie vrátenie dane*** *dotknutej zdaniteľnej osobe až do výšky nezaplatenej sumy.*

Opravy predchádzajúcich žiadostí

Členský štát vrátenia dane zohľadní opravu vykonanú v súvislosti s predchádzajúcou žiadosťou o vrátenie dane vo forme zníženia alebo zvýšenia sumy vrátenia dane alebo ak bolo podané samostatné vyhlásenie, vo forme samostatnej platby.

PP® tip

Nenechajte si ujsť prehľad **najnovších trendov vo verejnom obstarávaní.** Už 20. – 21. 4. 2020 sa uskutoční **II. ročník EPI konferencie.** Oboznámi vás s novinkami a ich dosahom na verejné obstarávanie v nasledujúcom období.

Oneskorené vrátenie dane, úrok

*Žiadateľ má od členského štátu vrátenia dane nárok na **úrok zo sumy vrátenia dane,** ktorá sa má žiadateľovi zaplatiť, ak sa daň vráti po poslednom dátume platby (10 pracovných dní od uplynutia lehoty, ktorou sú štyri mesiace od doručenia žiadosti).*

Ak žiadateľ neposkytne požadované dodatočné alebo ďalšie dodatočné informácie členskému štátu vrátenia dane v rámci stanovenej lehoty, uvedený úrok sa neuplatňuje. Neuplatňuje sa tiež, pokým sa dokumenty, ktoré sa majú predložiť elektronicky, nedoručia členskému štátu vrátenia dane.

Úrok sa počíta odo dňa nasledujúceho po poslednom dni platby vracanej dane do dňa, keď sa vracaná daň skutočne zaplatila. Úrokové sadzby zodpovedajú úrokovej sadzbe uplatniteľnej v súvislosti s vrátením DPH zdaniteľným osobám usadeným v členskom štáte vrátenia dane podľa vnútroštátnych právnych predpisov uvedeného členského štátu. Ak neexistuje žiaden úrok podľa vnútroštátneho práva vo vzťahu k vráteniam dane usadeným zdaniteľným osobám, úrok, ktorý sa má vyplatiť, sa rovná úroku alebo podobnému poplatku, ktorý členský štát vrátenia dane uplatňuje na platby DPH omeškané zo strany zdaniteľných osôb.

Povinnosť vrátiť daň po znížení základu dane

Podmienky podania žiadosti o refundáciu DPH slovenskej daňovej správe platiteľmi z iných členských štátov, ktoré sú uvedené v § 55c zákona o DPH, do 31. 12. 2015 nezahŕňali povinnosť vrátenia DPH v prípade, ak po podaní žiadosti dostal žiadateľ doklad o oprave základu dane a dane (dobropis).

***Od 1. 1. 2016 je žiadateľ povinný vykonať vrátenie dane, a to za kalendárny rok, v ktorom dostal doklad, ktorým predávajúci dodatočne znížil cenu** za dodanie tovaru alebo služby (znížil základ dane). Ak nepodáva žiadosť za obdobie, v ktorom dostal doklad o oprave základu dane a dane, **v 30-dňovej lehote je povinný oznámiť daňovému úradu** skutočnosť, že dostal doklad o oprave a následne daňový úrad na základe oznámenia vydá rozhodnutie o dodatočnom vrátení dane.*

Kompenzácia nedoplatkov

Na základe doplnenia ustanovenia § 55d ods. 8 zákona o DPH, ak daňový úrad rozhodne o vrátení dane, najskôr preverí, či žiadateľ nemá nedoplatky na daniach v SR, prípadne v inom členskom štáte. V prípade zistenia nedoplatkov bude daň použitá najskôr na tieto nedoplatky, a to v poradí určenom procesným predpisom - daňovým poriadkom (§ 79 daňového poriadku).

§ 55b

(1) Žiadateľ uplatňuje nárok na vrátenie dane podaním žiadosti o vrátenie dane v elektronickej forme prostredníctvom elektronického portálu v členskom štáte, v ktorom má sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko alebo v ktorom sa obvykle zdržiava. Žiadosť o vrátenie dane sa podáva najneskôr do 30. septembra kalendárneho roka, ktorý nasleduje po období, za ktoré sa uplatňuje nárok na vrátenie dane. Daňový úrad Bratislava bezodkladne elektronickými prostriedkami oznámi žiadateľovi dátum prijatia žiadosti o vrátenie dane.

(2) Žiadosť o vrátenie dane musí obsahovať
a) priezvisko a meno alebo názov žiadateľa a adresu jeho sídla, miesta podnikania, prevádzkarne, bydliska alebo miesta, kde sa obvykle zdržiava,
b) elektronickú adresu žiadateľa,
c) opis podnikateľskej činnosti žiadateľa, pre ktorú tovar a služby nadobudol, uvedením zodpovedajúceho číselného kódu podľa osobitného predpisu,[27b)]
d) obdobie podľa § 55c ods. 1, na ktoré sa žiadosť vzťahuje,
e) vyhlásenie žiadateľa, že spĺňa podmienku podľa § 55a ods. 2 písm. c),
f) identifikačné číslo pre daň žiadateľa alebo jeho daňové registračné číslo pridelené v inom členskom štáte,
g) údaje o bankovom účte žiadateľa vrátane medzinárodného bankového čísla účtu (IBAN) a medzinárodného kódu banky (BIC),
h) bližšie určujúci kód podľa osobitného predpisu[27ba)] pri použití číselného kódu 9 podľa odseku 4 písm. i).

(3) Žiadosť o vrátenie dane musí obsahovať okrem údajov podľa odseku 2 údaje z každej faktúry o dodaní tovaru alebo služby a z každého dovozného dokladu, z ktorých žiadateľ žiada vrátenie dane, a to:
a) priezvisko a meno alebo názov dodávateľa a adresu jeho sídla, miesta podnikania, prevádzkarne, bydliska alebo miesta, kde sa obvykle zdržiava,
b) identifikačné číslo pre daň dodávateľa pridelené v tuzemsku okrem dovozu tovaru,
c) dátum vyhotovenia faktúry, číslo faktúry a dátum a číslo dovozného dokladu,
d) základ dane a sumu dane v eurách,
e) výšku odpočítateľnej dane podľa § 55a ods. 3 a 4,
f) v prípade potreby pomernú výšku odpočítateľnej dane podľa § 55a ods. 3 vyjadrenú v percentách,
g) číselný kód podľa odseku 4, ktorý prislúcha nadobudnutému tovaru a službe, a pri použití číselného kódu 10 druh nadobudnutého tovaru a služby.

PP® tip
Získajte aj tento rok tie najlepšie recepty na daňovú problematiku. Po minuloročnom úspechu vás opäť pozývame do Hotela Bešeňová na 2-dňový netradičný seminár s názvom **„Špeciality z daňovej kuchyne s Vladimírom Ozimým“.**

(4) Druh nadobudnutého tovaru a služieb sa vyjadruje týmito číselnými kódmi:
a) pohonná látka číselným kódom 1,
b) nájom dopravných prostriedkov číselným kódom 2,
c) výdavky týkajúce sa dopravných prostriedkov s výnimkou tých, ktoré súvisia s tovarom a službami podľa písmen a) a b), číselným kódom 3,
d) poplatky za užívanie ciest a diaľnic číselným kódom 4,
e) cestovné náklady týkajúce sa osobnej dopravy číselným kódom 5,
f) ubytovacie služby číselným kódom 6,
g) jedlá, nápoje a reštauračné služby číselným kódom 7,
h) vstupné na veľtrhy a výstavy číselným kódom 8,
i) výdavky na luxusné predmety, pohostenie, zábavu a reprezentáciu číselným kódom 9,
j) iné tovary a služby ako sú uvedené v písmenách a) až i) číselným kódom 10.

(5) Ak je základ dane vo faktúre alebo dovoznom doklade 1 000 eur a viac alebo vo faktúre o kúpe pohonných látok 250 eur a viac, je žiadateľ povinný spolu so žiadosťou o vrátenie dane elektronickými prostriedkami predložiť kópiu faktúry alebo dovozného dokladu.

(6) Údaje v žiadosti o vrátenie dane a ďalšie požadované informácie podľa § 55d ods. 1 a 2 uvádza žiadateľ v slovenskom jazyku alebo v anglickom jazyku.

Komentár k § 55b

*Na účely vrátenia DPH v členskom štáte vrátenia dane zasiela zdaniteľná osoba, ktorá nie je usadená v členskom štáte vrátenia dane, žiadosť o vrátenie dane **v elektronickej forme** členskému štátu vrátenia dane a podáva ju členskému štátu usadenia prostredníctvom elektronického portálu, ktorý tento členský štát vytvoril.*

***Žiadosť o vrátenie dane obsahuje tieto informácie:** meno a plnú adresa žiadateľa, elektronickú adresu, opis podnikateľskej činnosti žiadateľa, pre ktorú sa tovar a služby nadobúdajú, obdobie vrátenia dane, na ktoré sa žiadosť vzťahuje, vyhlásenie žiadateľa, že nedodal žiadny tovar ani neposkytol žiadne služby, ktoré sa považujú za dodané alebo poskytnuté v členskom štáte vrátenia dane počas obdobia vrátenia dane s výnimkou poskytovania prepravných služieb a doplnkových služieb pri preprave, ktoré sú oslobodené od DPH, a dodania tovaru a poskytnutia služieb osobe, ktorá je povinná platiť daň (prenos daňovej povinnosti z dodávateľa na príjemcu). Tiež identifikačné číslo žiadateľa DPH, údaje o bankovom účte vrátane kódov IBAN a BIC.*

*Okrem uvedených informácií sa v žiadosti o vrátenie dane pre každý členský štát vrátenia dane a **pre každú faktúru** alebo dovozný doklad uvádzajú tieto **údaje:***
- *meno a plná adresa dodávateľa,*
- *s výnimkou dovozu identifikačné číslo DPH alebo daňové registračné číslo dodávateľa pridelené členským štátom vrátenia dane,*
- *s výnimkou dovozu predpona členského štátu vrátenia dane,*
- *dátum a číslo faktúry alebo dovozného dokladu,*
- *základ dane a výška DPH vyjadrené v peňažnej mene členského štátu vrátenia dane,*
- *výška odpočítateľnej DPH vyjadrená v peňažnej mene členského štátu vrátenia dane,*
- *v prípade potreby odpočítateľná časť vyjadrená v percentách,*
- *druh nadobudnutého tovaru a služieb podľa kódov.*

*V žiadosti o vrátenie dane sa **druh nadobudnutého tovaru** a služieb vyjadruje pomocou týchto kódov:*
1 = pohonná látka;
2 = nájom dopravných prostriedkov;
3 = výdavky týkajúce sa dopravných prostriedkov (okrem tých, ktoré súvisia s tovarom a službami uvedenými pod kódmi 1 a 2);
4 = cestné mýto a užívateľské poplatky;
5 = cestovné náklady, napríklad cestovné na taxík, cestovné v prostriedkoch hromadnej dopravy;
6 = ubytovanie;
7 = jedlá, nápoje a reštauračné služby;
8 = vstupné na veľtrhy a výstavy;
9 = výdavky na luxusné predmety, zábavu a reprezentáciu;
10 = iné.

Pri použití kódu 10 sa uvádza druh dodaného tovaru a poskytnutých služieb.

Poskytnutie ďalších informácií

Členský štát vrátenia dane môže požadovať, aby žiadateľ poskytol ďalšie informácie vo forme elektronických kódov (príloha č. 1) v súvislosti s každým kódom vyššie uvedeným, pokiaľ sú tieto informácie nevyhnutné z dôvodu akýchkoľvek obmedzení práva na odpočítanie dane podľa smernice 2006/112/ES tak, ako sa uplatňuje v členskom štáte vrátenia dane, alebo pokiaľ sú nevyhnutné pre vykonávanie príslušnej výnimky, ktorá je udelená členskému štátu vrátenia dane.

Predkladanie kópií faktúr

*Členský štát vrátenia dane môže požadovať od žiadateľa, aby spolu so žiadosťou o vrátenie dane **elektronicky predložil kópiu faktúry alebo dovozného***

PP® tip
Počas dvoch dní sa na seminári **„Finančná analýza v kontrolingu, kalkulácia a cenotvorba“** zdokonalíte tak, že vaše analýzy, návrhy i rozhodnutia budú prinášať vyšší ekonomický efekt pre vašu firmu.

*dokladu, ak je **základ dane** vo faktúre alebo dovoznom doklade alebo jeho ekvivalent v národnej mene **1 000 eur** alebo viac. Ak sa faktúra týka **pohonnej látky,** stanovený prah je **250 eur** alebo jeho ekvivalent v národnej mene.*

§ 55c

(1) Žiadosť o vrátenie dane sa podáva za obdobie najviac jedného kalendárneho roka a suma dane, ktorej vrátenie sa žiada, musí byť najmenej 50 eur. Žiadosť o vrátenie dane sa môže podať za obdobie kratšie ako jeden kalendárny rok, ale nie kratšie ako tri kalendárne mesiace, ak suma dane, ktorej vrátenie sa žiada, je najmenej 400 eur. Vrátenie dane sa môže vzťahovať na obdobie kratšie ako tri kalendárne mesiace, ak toto obdobie predstavuje zvyšok kalendárneho roka a suma dane, ktorej vrátenie sa žiada, je najmenej 50 eur.

(2) Žiadosť o vrátenie dane sa vzťahuje na
a) kúpu tovarov a služieb, ktoré boli fakturované počas obdobia, na ktoré sa žiadosť o vrátenie dane vzťahuje, ak daňová povinnosť vznikla pred vyhotovením faktúry alebo v čase vyhotovenia faktúry, alebo v súvislosti s ktorými daňová povinnosť vznikla počas obdobia, na ktoré sa žiadosť o vrátenie dane vzťahuje, ak kúpa bola fakturovaná pred vznikom daňovej povinnosti,
b) dovoz tovaru, ktorý sa uskutočnil počas obdobia, na ktoré sa žiadosť o vrátenie dane vzťahuje.

(3) Žiadosť o vrátenie dane sa môže vzťahovať aj na faktúry alebo dovozné doklady, ktoré nie sú zahrnuté do predchádzajúcich žiadostí o vrátenie dane a týkajú sa transakcií, ktoré sa uskutočnili počas obdobia príslušného kalendárneho roka.

(4) Ak sa po podaní žiadosti o vrátenie dane upraví odpočítateľná časť dane podľa zákona platného v členskom štáte žiadateľa, žiadateľ je povinný opraviť sumu dane, o vrátenie ktorej žiadal, alebo sumu dane, ktorá sa mu už vrátila.

(5) Oprava podľa odseku 4 sa vykoná v žiadosti o vrátenie dane vzťahujúcej sa na obdobie kalendárneho roka, ktorý nasleduje po kalendárnom roku, za ktorý žiadateľ žiadal vrátenie dane. Ak žiadateľ za obdobie kalendárneho roka, ktorý nasleduje po kalendárnom roku, za ktorý žiadateľ žiadal vrátenie dane, nepodáva žiadosť o vrátenie dane, opravu dane podľa odseku 4 vykoná v samostatnom vyhlásení podanom prostredníctvom elektronického portálu v členskom štáte, v ktorom má sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko alebo v ktorom sa obvykle zdržiava.

(6) Ak sa po podaní žiadosti o vrátenie dane zníži základ dane a daň za dodanie tovaru alebo služby, je žiadateľ povinný vrátiť sumu dane, o vrátenie ktorej žiadal. Vrátenie dane žiadateľ vykoná v žiadosti o vrátenie dane za obdobie kalendárneho roka, v ktorom bol vyhotovený doklad o oprave základu dane a dane. Ak žiadateľ za obdobie kalendárneho roka, v ktorom bol vyhotovený doklad o oprave základu dane a dane, nepodáva žiadosť o vrátenie dane, je povinný oznámiť elektronickými prostriedkami Daňovému úradu Bratislava najneskôr do 30. septembra kalendárneho roka, ktorý nasleduje po kalendárnom roku, v ktorom bol vyhotovený doklad o oprave základu dane a dane, že dostal doklad o oprave základu dane a dane. Spolu s oznámením žiadateľ predloží elektronickými prostriedkami doklad o oprave základu dane a dane. Daňový úrad Bratislava oznámi žiadateľovi rozhodnutie o vrátení vrátenej dane. Žiadateľ je povinný vrátiť daň do 30 dní od oznámenia rozhodnutia.

§ 55d

(1) Daňový úrad Bratislava oznámi žiadateľovi rozhodnutie o žiadosti o vrátenie dane do štyroch mesiacov odo dňa prijatia žiadosti s výnimkou podľa odsekov 5 a 6. Ak vzniknú odôvodnené pochybnosti o správnosti uplatňovaného nároku na vrátenie dane, Daňový úrad Bratislava môže v lehote podľa prvej vety elektronickými prostriedkami požiadať žiadateľa, príslušné orgány členského štátu, v ktorom má žiadateľ sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko alebo v ktorom sa obvykle zdržiava, alebo inú osobu o dodatočné informácie; inú osobu ako žiadateľa alebo príslušný orgán členského štátu, v ktorom má žiadateľ sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko alebo v ktorom sa obvykle zdržiava, môže požiadať elektronickými prostriedkami, iba ak sú tieto prostriedky dostupné jej adresátovi.

(2) Ak nie sú dodatočné informácie dostatočné, môže Daňový úrad Bratislava požiadať o ďalšie dodatočné informácie. Žiadosť o dodatočné informácie a žiadosť o ďalšie dodatočné informácie sa považujú za doručené dňom odoslania dátovej správy na elektronickú adresu žiadateľa uvedenú v žiadosti o vrátenie dane, na elektronickú adresu príslušných orgánov členských štátov alebo elektronickú adresu iných osôb; na doručovanie sa nevzťahuje ustanovenie osobitného predpisu.[27bc)]

(3) Dodatočnými informáciami podľa odseku 1 a ďalšími dodatočnými informáciami podľa odseku 2 sú aj originál alebo kópia faktúry alebo dovozného dokladu, ktoré sa týkajú uplatňovaného nároku na vrátenie dane, a to aj takých, v ktorých základ dane je nižší ako základ dane podľa § 55b ods. 5.

(4) Osoba, od ktorej Daňový úrad Bratislava žiada dodatočné informácie a ďalšie dodatočné informácie podľa odsekov 1 a 2, je povinná požadované

PP® tip
V ďalšom zo série školení zameraných na daňovú problematiku sa s Ing. Milanom Kúdelom zameriame na **prenos daňovej povinnosti a odpočítanie DPH v roku 2020.** Tešíme sa na vás už 28. 4. 2020 v Bratislave.

informácie poskytnúť do jedného mesiaca odo dňa, kedy jej bola požiadavka doručená.

(5) Ak Daňový úrad Bratislava žiada dodatočné informácie podľa odseku 1, oznámi žiadateľovi rozhodnutie o žiadosti o vrátenie dane do dvoch mesiacov od prijatia požadovaných informácií, a ak nedostal požadované informácie, oznámi rozhodnutie do dvoch mesiacov od uplynutia lehoty podľa odseku 4; ak dvojmesačná lehota na oznámenie rozhodnutia uplynie skôr ako uplynie šesť mesiacov odo dňa prijatia žiadosti, Daňový úrad Bratislava oznámi rozhodnutie najneskôr do šiestich mesiacov odo dňa prijatia žiadosti.

(6) Ak Daňový úrad Bratislava žiada ďalšie dodatočné informácie podľa odseku 2, oznámi žiadateľovi rozhodnutie o žiadosti o vrátenie dane najneskôr do ôsmich mesiacov odo dňa prijatia žiadosti.

(7) Ak Daňový úrad Bratislava rozhodne o vrátení dane, vráti daň najneskôr do desiatich pracovných dní od uplynutia lehoty na oznámenie rozhodnutia o žiadosti o vrátenie dane podľa odseku 1, 5 alebo 6.

(8) Daňový úrad Bratislava vráti daň na účet vedený v banke v tuzemsku alebo na základe žiadosti žiadateľa na účet vedený v zahraničnej banke v inom členskom štáte, ak ju nemožno použiť podľa osobitného predpisu.[27bd)] Pri vrátení dane na účet vedený v zahraničnej banke v inom členskom štáte sa od sumy dane odpočítajú bankové poplatky za prevod peňažných prostriedkov.

(9) Rozhodnutie, ktorým sa zamieta žiadosť o vrátenie celej dane alebo časti dane, musí obsahovať odôvodnenie. Proti rozhodnutiu o zamietnutí žiadosti o vrátenie celej dane alebo časti dane sa môže žiadateľ odvolať spôsobom a v lehote podľa osobitného predpisu.[27c)]

(10) Ak daň bola vrátená na základe nepravdivých údajov alebo sa vrátenie dane dosiahlo podvodným spôsobom, žiadateľ je povinný zaplatiť Daňovému úradu Bratislava neoprávnene vrátenú daň a pokutu uloženú podľa osobitného predpisu.[27d)] Ak žiadateľ uloženú pokutu nezaplatí, Daňový úrad Bratislava má právo odmietnuť ďalšie vrátenie dane až do výšky nezaplatenej pokuty.

(11) Daňový úrad Bratislava vráti daň za obdobie kalendárneho roka, na ktoré sa žiadosť o vrátenie dane vzťahuje, zníženú alebo zvýšenú o sumu, ktorá zodpovedá oprave dane vykonanej podľa § 55c ods. 4 a 5. Ak sa oprava dane vykoná podaním samostatného vyhlásenia podľa § 55c ods. 5, Daňový úrad Bratislava rozhodne o zvýšení alebo znížení dane na základe samostatného vyhlásenia o oprave dane.

(12) Na účely § 55c ods. 6 a odsekov 1, 5 a 6 sa rozhodnutie považuje za oznámené dňom odoslania dátovej správy na elektronickú adresu uvedenú v žiadosti o vrátenie dane.

§ 55e

(1) Ak Daňový úrad Bratislava nevráti žiadateľovi daň v lehote podľa § 55d ods. 7, žiadateľ má nárok na úrok vo výške ustanovenej podľa osobitného predpisu.[27e)]

(2) Žiadateľ nemá nárok na úrok podľa odseku 1, ak nepredložil dodatočné informácie alebo ďalšie dodatočné informácie v lehote podľa § 55d ods. 4, alebo ak nepredloží kópiu faktúry alebo dovozného dokladu podľa § 55b ods. 5.

Podanie žiadosti o vrátenie dane v inom členskom štáte
§ 55f

(1) Platiteľ registrovaný podľa § 4 alebo 4b uplatňuje nárok na vrátenie dane v členskom štáte, v ktorom mu boli dodané tovary a služby alebo do ktorého doviezol tovar, podaním žiadosti o vrátenie dane elektronickými prostriedkami na webovom sídle finančného riaditeľstva. Žiadosť o vrátenie dane môže platiteľ registrovaný podľa § 4 podať, ak v členskom štáte, v ktorom žiada vrátenie dane, nemá sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko alebo sa v ňom obvykle nezdržiava. Žiadosť o vrátenie dane sa podáva najneskôr do 30. septembra kalendárneho roka, ktorý nasleduje po období, za ktoré sa uplatňuje nárok na vrátenie dane. Na obsah žiadosti o vrátenie dane sa primerane vzťahuje § 55b ods. 2 až 4; žiadosť o vrátenie dane sa nepovažuje za podanú, ak tieto údaje neobsahuje.

(2) Na spôsob podania žiadosti o vrátenie dane sa nevzťahuje osobitný predpis.[27f)]

§ 55g

(1) Finančné riaditeľstvo bezodkladne elektronickými prostriedkami odošle platiteľovi potvrdenie o prijatí žiadosti.

(2) Finančné riaditeľstvo neodošle žiadosť o vrátenie dane členskému štátu, ktorému je žiadosť určená, ak v období, za ktoré sa žiada vrátenie dane, platiteľ nebol platiteľom alebo vykonával výlučne činnosti, pri ktorých nemôže odpočítať daň. Neodoslanie žiadosti oznámi finančné riaditeľstvo elektronickými prostriedkami platiteľovi.

Komentár k § 55f a § 55g

Podľa ustanovenia § 55f až § 55g zákona o DPH postupujú platitelia dane, ktorí majú sídlo, miesto

PP® tip

Počas mája vám prinášame hneď 3 termíny 2-dňových školení, kde si spolu s Ing. Vladimírom Ozimým podrobne prejdeme všetky **povinnosti viažuce sa k fakturácii DPH na Slovensku.**

podnikania alebo prevádzkareň v Slovenskej republike a majú nárok na vrátenie dane z kúpy tovarov a služieb v iných členských štátoch EÚ. Pravidlá, ktoré sa vzťahujú na platiteľov dane podávajúcich žiadosť o vrátenie dane v inom členskom štáte, sú obdobné pravidlám ustanoveným pre zahraničné osoby z iných členských štátov podávajúcich žiadosť o vrátenie dane v Slovenskej republike (§ 55a až § 55e zákona o DPH).

Podľa § 55f ods. 1 zákona o DPH platiteľ dane registrovaný podľa § 4 alebo 4b zákona o DPH uplatňuje nárok na vrátenie dane v členskom štáte, v ktorom mu boli dodané tovary a služby alebo do ktorého doviezol tovar, ***podaním žiadosti o vrátenie dane elektronickými prostriedkami prostredníctvom elektronického portálu Finančného riaditeľstva SR.*** *Podľa § 55f ods. 2 zákona o DPH na* ***spôsob*** *podania žiadosti o vrátenie dane sa nevzťahuje osobitný predpis, ktorým je daňový poriadok. Uvedené ustanovenie teda vylučuje možnosť doručovania žiadostí o vrátenie dane na základe dohody uzavretej so správcom dane. Predovšetkým z dôvodu zaručenia autenticity dokumentu a identifikácie autora, resp. odosielateľa* ***je nevyhnutné pri podávaní žiadosti o vrátenie dane použiť zaručený elektronický podpis*** *(ďalej len „ZEP") ako bezpečnostný prvok, ktorý umožňuje rovnosť elektronického a papierového dokumentu.*

Žiadosť o vrátenie dane môže platiteľ registrovaný podľa § 4 zákona o DPH podať, ak v členskom štáte, v ktorom žiada vrátenie dane, nemá sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko alebo sa v ňom obvykle nezdržiava. Obdobne ako pri žiadateľovi z iného členského štátu, aj platiteľ dane musí splniť podmienky, že za obdobie, za ktoré žiada vrátenie dane, bol platiteľom dane a že nevykonával výlučne činnosti, pri ktorých nemôže odpočítať daň.

Príklad: Žiadosť o vrátenie dane - poskytovanie finančných služieb

Platiteľ dane v SR, ktorý vykonáva len oslobodené činnosti - finančné služby podľa § 39 zákona o DPH, nakúpil v Českej republike tovar. V danom prípade nestačí, že spĺňa podmienku, že v ČR nie je usadený, a za obdobie, za ktoré by žiadal vrátenie dane, bol platiteľom dane v SR. Nemá nárok na vrátenie dane, pretože v SR vykonával výlučne činnosti oslobodené od dane bez nároku na odpočítanie dane.

Vyplnenie a podanie žiadosti o vrátenie dane platiteľ dane realizuje cez internetovú stránku portálu Finančnej správy SR.

Po prihlásení sa cez overené prístupové práva na portál Daňovej správy môže platiteľ dane (resp. jeho zástupca) vyplniť ***„globálnu žiadosť"*** *o vrátenie dane. Globálna žiadosť znamená, že platiteľ dane v rámci jednej žiadosti môže vyplniť jednotlivé žiadosti do príslušných členských krajín, v ktorých žiada o vrátenie dane.*

Okrem „globálnej žiadosti" môže platiteľ dane podať aj ***„národné žiadosti"****, čo znamená, že platiteľ dane môže na elektronickom portáli samostatne vyplniť žiadosti do jednotlivých členských štátov EÚ. Je na rozhodnutí platiteľa dane, či uprednostní formu „globálnej žiadosti" o vrátenie dane alebo podá samostatné „národné žiadosti" do jednotlivých členských štátov EÚ.*

Ukončením procesu podpísania žiadosti o vrátenie dane zaručeným elektronickým podpisom je dokument automaticky odoslaný na elektronickú podateľňu, z ktorej dostane platiteľ dane ***potvrdenie o prijatí žiadosti.*** *Ak žiadosť o vrátenie dane nebude podpísaná ZEP, platiteľovi dane* ***nebude zaslané potvrdenie o prijatí žiadosti*** *na elektronickú podateľňu, ale mu bude oznámené, že jeho žiadosť bola elektronickou podateľňou zamietnutá.*

Podľa § 55f ods. 1 zákona o DPH žiadosť o vrátenie dane sa podáva najneskôr do 30. septembra kalendárneho roka, ktorý nasleduje po období, za ktoré sa uplatňuje nárok na vrátenie dane.

Náležitosti žiadosti o vrátenie dane

Na ***obsah žiadosti*** *o vrátenie dane podanej platiteľom dane sa primerane vzťahuje § 55b ods. 2 až 4 zákona o DPH.* ***Žiadosť o vrátenie dane sa nepovažuje za podanú, ak tieto údaje neobsahuje.*** *Povinné náležitosti žiadosti o vrátenie dane sú dané podľa § 55b ods. 2 zákona o DPH.*

Okrem náležitostí uvedených v § 55b ods. 2 zákona o DPH žiadosť o vrátenie dane podaná platiteľom dane musí obsahovať v súlade s ustanovením § 55b ods. 3 zákona o DPH údaje ***z každej faktúry o dodaní tovaru alebo služby*** *a z každého dovozného dokladu, z ktorých žiadateľ žiada vrátenie dane.*

Pretože žiadosť o vrátenie dane musí obsahovať údaje z každej faktúry o dodaní tovaru alebo služby a ***z každého dovozného dokladu,*** *z ktorých žiada vrátenie dane,* ***nie je možné, aby platiteľ dane pri zadávaní jednotlivých dokladov do žiadosti v aplikácii vrátenia dane sčítaval údaje*** *napr. z viacerých dokladov vyhotovených jedným dodávateľom tovaru alebo služby.*

To znamená, že platiteľ dane aj v prípade viacerých dokladov vyhotovených tým istým dodávateľom v tom istom období vrátenia dane je povinný ***zadávať pri vypĺňaní žiadosti každý doklad osobitne,*** *t. j. je potrebné zadávať každý doklad ako osobitný nákup.*

PP® tip

Odpisy majetku tvoria významnú nákladovú položku. Na školení už v polovici mája **získate plnú kontrolu nad správnym účtovaním dlhodobého majetku** a uplatňovaním daňových výdavkov vo vašej spoločnosti.

To isté sa vzťahuje aj na prípady, ak platiteľ dane zadáva do žiadosti o vrátenie dane okrem faktúr aj dobropisy (záporné položky). Aj v prípade uvádzania dobropisov (ktoré sa tiež považujú za faktúru na účely zákona o DPH) v žiadosti o vrátenie dane v aplikácii vrátenia dane je potrebné, aby platiteľ dane osobitne uvádzal údaje z faktúry za dodanie tovaru alebo služby a osobitne údaje z dobropisu (so znamienkom mínus).

Aplikácia na podanie žiadosti o vrátenie dane akceptuje zadávanie záporných hodnôt do žiadosti o vrátenie dane.

Ak je vo faktúre za dodanie tovaru alebo služby uvedených viac samostatných položiek (teda viac druhov tovarov, príp. viac druhov služieb), ktoré spadajú pod rôzne číselné kódy (1 - 9), platiteľ dane uvádza pri vypĺňaní žiadosti všetky k nim prislúchajúce kódy a v prípade, ak to členský štát vrátenia dane vyžaduje, aj k nim prislúchajúce subkódy, ale len jeden (celkový) základ dane a k nemu prislúchajúcu výšku dane vyjadrenú v peňažnej mene členského štátu vrátenia dane. Aplikácia na podanie žiadosti o vrátenie dane umožňuje vybrať k jednému nákupu (jednej faktúre) viac kódov, príp. subkódov.

Ak si platiteľ dane uplatňuje pomernú výšku odpočítateľnej dane podľa § 49 ods. 4 zákona o DPH, uplatňuje si aj ***pomernú sumu vrátenia dane v inom členskom štáte,*** *a to na základe* ***koeficientu*** *vypočítaného v zmysle § 50 zákona o DPH.*

V žiadosti o vrátenie dane platiteľ dane uvádza ***výšku koeficientu v percentuálnej hodnote ku každej faktúre,*** *ktorá predstavuje nákup tovarov a služieb, ktoré platiteľ dane použije na účely zdaňovaných transakcií s nárokom na odpočítanie dane a súčasne oslobodených transakcií bez nároku na odpočítanie dane. Po prepočítaní ročného koeficientu podľa § 50 ods. 4 zákona o DPH, ak sa upraví pomerná výška odpočítateľnej dane, je platiteľ dane povinný opraviť sumu dane, o vrátenie ktorej žiadal, alebo sumu dane, ktorá sa mu už vrátila z iného členského štátu.*

Platiteľ dane uvádza ku každému nákupu tovaru a služby v inom členskom štáte číselný kód pre nadobudnutý tovar a služby, ktoré sú uvedené v § 55b ods. 4 zákona o DPH. Uvedené kódy sú harmonizované v rámci členských štátov EÚ a povinnosť žiadateľa o vrátenie dane (platiteľa dane) uvádzať v žiadosti o vrátenie dane vyššie uvedené číselné kódy (1 - 10) na označenie druhu nadobudnutého tovaru a služieb vplýva z článku 9 ods. 1 smernice Rady 2008/9/ES.

Podľa článku 9 ods. 2 uvedenej smernice ***členský štát vrátenia dane môže požadovať, aby žiadateľ poskytol ďalšie informácie vo forme elektronických kódov v súvislosti s každým kódom uvedeným v článku 9 ods. 1, pokiaľ sú tieto informácie nevyhnutné z dôvodu akýchkoľvek obmedzení práva na odpočítanie dane podľa smernice 2006/112/ES tak, ako sa uplatňuje v členskom štáte vrátenia dane,*** *alebo pokiaľ sú nevyhnutné pre vykonávanie príslušnej výnimky, ktorá je udelená členskému štátu vrátenia dane podľa článkov 395 alebo 396 uvedenej smernice.*

Subkódy, resp. bližšie určujúce kódy presnejšie špecifikujú tovary a služby, z ktorých si žiadateľ o vrátenie dane žiada vrátiť daň. Členskému štátu vrátenia dane poskytujú podrobnejšie informácie o nadobudnutom tovare alebo službe, a tým aj uľahčujú posúdenie nároku na vrátenie dane podľa pravidiel platných v členskom štáte vrátenia dane. Platiteľ dane pri vypĺňaní žiadosti o vrátenie dane na portáli Finančnej správy SR pri zadávaní konkrétneho nákupu (dokladu) má možnosť pozrieť si aktuálny prehľad kódov a subkódov, ktoré jednotlivé členské štáty vyžadujú.

V zmysle článku 10 smernice Rady 2008/9/ES ***môže*** *členský štát* ***vrátenia*** *dane požadovať od žiadateľa (platiteľa dane), aby* ***spolu so žiadosťou o vrátenie dane elektronicky predložil kópiu faktúry alebo dovozného dokladu, ak*** *je základ dane vo faktúre alebo dovoznom doklade alebo jeho ekvivalent v národnej mene 1 000 eur alebo viac.*

Ak sa faktúra týka pohonnej látky, stanovený prah je 250 eur alebo jeho ekvivalent v národnej mene. Z uvedeného vyplýva, že článok 10 smernice Rady 2008/9/ES dáva ***členskému štátu možnosť voľby, či ako štát vrátenia dane bude vyžadovať, aby žiadateľ o vrátenie dane spolu so žiadosťou elektronicky predkladal aj kópie dokladov podľa limitov uvedených v tomto článku.***

Ak by platiteľovi dane na základe stanovených limitov v článku 10 smernice 2008/9/ES vyplynula k žiadosti o vrátenie dane do konkrétneho členského štátu povinnosť priložiť viac faktúr, ktoré by mohli aj po kompresii presiahnuť objem 5 MB, bolo z technických príčin členskými štátmi dohodnuté, že hraničný limit na objem zasielaných dát je 5 MB na jeden členský štát na jedno obdobie.

Ak teda celkový objem dát priložených k žiadosti presiahne po kompresii 5 MB, je možné, aby ***platitelia dane prikladali k žiadosti o vrátenie dane len doklady do hraničného limitu 5 MB.***

Po dohode členských štátov je možné k žiadosti prikladať len ***faktúry s najvyššou sumou dane,*** *pričom ostatné doklady budú doručené na žiadosť členského štátu vrátenia dane o dodatočné informácie v zmysle článku 20 smernice 2008/9/ES.*

PP® tip
Už koncom mája organizujeme jedno z našich najnavštevovanejších školení: **Register partnerov verejného sektora aktuálne v roku 2020.** Prevedie vás uznávaný odborník a predseda Okresného súdu Žilina JUDr. Jaroslav Macek.

Naskenované dokumenty je možné prikladať k žiadosti o vrátenie dane vo formátoch JPEG, TIFF a PDF. Rovnako je povolený formát ZIP, ZIP-súbor však môže obsahovať len niektorý zo zoznamu povolených formátov.

Obdobie, za ktoré sa žiadosť o vrátenie dane podáva

Obdobie, za ktoré sa žiadosť o vrátenie dane podáva, a transakcie, na ktoré sa žiadosť o vrátenie dane vzťahuje, sú upravené v článkoch 14, 16 a 17 smernice 2008/9/ES. Pre platiteľov dane podávajúcich žiadosť o vrátenie dane do iných členských štátov platia v zásade rovnaké pravidlá, ako platia pre zahraničné osoby z iných členských štátov podávajúcich žiadosť o vrátenie dane do SR (obdobie a transakcie, čo sa týka žiadateľov z iných členských štátov podávajúcich žiadosť do SR, sú upravené v § 55c ods. 1 až 3 zákona o DPH).

Avšak tým, že znenie uvedené v článku 14 ods. 2 smernice 2008/9/ES (t. j. § 55c ods. 3 zákona o DPH) nie je jednoznačné, prístup jednotlivých členských štátov pri uplatňovaní článku 14 ods. 2 smernice 2008/9/ES je rôzny. Na základe týchto nejasností niektoré členské štáty vracajú daň aj z faktúr vyhotovených v kalendárnych rokoch predchádzajúcich kalendárnemu roku, za ktoré sa žiadosť o vrátenie dane podáva, iné členské štáty (väčšina) článok 14 ods. 2 smernice 2008/9/ES vykladajú tak, že nepripúšťajú do žiadosti o vrátenie dane za príslušný kalendárny rok zahrnúť faktúry z predchádzajúcich kalendárnych rokov.

Prijatie a odoslanie žiadosti o vrátenie dane Finančnou správou SR

*Po prijatí žiadosti na elektronickú podateľňu má SR ako členský štát usadenia **15-dňovú lehotu na skontrolovanie prijatej žiadosti od platiteľa dane** (okrem iného skontrolovanie jeho **vyhlásenia** uvedeného v žiadosti o vrátenie dane o tom, že v období, za ktoré žiada vrátiť daň, bol platiteľom dane a nevykonával výlučne činnosti, pri ktorých nie je možnosť odpočítania dane) a jej zaslanie do členského štátu vrátenia dane.*

*V tejto lehote je preverované, či platiteľ dane, ktorý žiada o vrátenie dane v inom členskom štáte, bol v období, za ktoré žiada vrátenie dane, platiteľom dane a či nevykonával výlučne činnosti, pri ktorých nemôže odpočítať daň (podmienky vyplývajúce z § 55g ods. 2 zákona o DPH). Časť kontrolných postupov je vykonávaná **systémom automaticky** a v prípade, ak na preverenie podmienok pre odoslanie žiadosti do iného členského štátu nie sú postačujúce automatické kontroly, elektronický portál vygeneruje žiadosti o vrátenie dane, pri ktorých je potrebné podmienku podľa § 55g ods. 2 zákona o DPH **preveriť miestne príslušným daňovým úradom platiteľa dane.***

*V prípade, ak sa zistí, že **sú splnené podmienky** na odoslanie žiadosti, žiadosť je elektronickými prostriedkami zaslaná do členského štátu vrátenia.*

*Ak za obdobie, za ktoré platiteľ dane žiada o vrátenie dane, **nie sú splnené podmienky** na odoslanie žiadosti, žiadosť o vrátenie dane do členského štátu vrátenia dane nie je odoslaná, čo je platiteľovi dane elektronickými prostriedkami oznámené.*

Ak žiadosť o vrátenie dane bola odoslaná do členského štátu vrátenia dane, následne členský štát vrátenia dane bezodkladne elektronickými prostriedkami oznámi priamo platiteľovi dane dátum prijatia žiadosti o vrátenie dane týmto členským štátom (článok 19 ods. 1 smernice Rady 2008/9/ES).

V súlade s článkom 13 smernice Rady 2008/9/ES (§ 55c ods. 4 zákona o DPH upravuje postup pri prijatých žiadostiach z iných členských štátov), ak žiadateľ - platiteľ dane, po podaní žiadosti o vrátenie dane do iného členského štátu, v ktorom žiadal o vrátenie pomernej výšky dane, upraví odpočítateľnú časť dane podľa § 50 zákona o DPH, je žiadateľ povinný opraviť sumu dane, o ktorej vrátenie žiadal, alebo sumu dane, ktorá sa mu už vrátila.

Opravu podľa uvedeného článku vykoná žiadateľ v žiadosti o vrátenie dane vzťahujúcej sa na obdobie kalendárneho roka, ktorý nasleduje po kalendárnom roku, za ktorý žiadateľ žiadal vrátenie dane. V prípade, ak žiadateľ za obdobie kalendárneho roka, ktorý nasleduje po kalendárnom roku, za ktorý žiadal vrátenie dane, nepodáva žiadosť o vrátenie dane, opravu dane podľa vyššie uvedeného článku vykoná v samostatnom vyhlásení podanom prostredníctvom elektronického portálu (§ 55c ods. 5 zákona o DPH upravuje postup pri prijatých žiadostiach z iných členských štátov). Prípadnú opravu dane má teda platiteľ dane vykonať v žiadosti o vrátenie dane podanej za nasledujúce obdobie, a len ak žiadosť o vrátenie dane za nasledujúci kalendárny rok nepodáva, potom opravu dane má vykonať prostredníctvom samostatného vyhlásenia o oprave dane. Aplikácia na podanie žiadosti o vrátenie dane umožňuje vykonanie uvedenej opravy dane obidvomi spôsobmi.

Vrátenie dane uplatnenej v cenách tovarov a služieb Vrátenie dane zahraničnej osobe z tretieho štátu § 56

(1) Zahraničná osoba, ktorá nemá na území Európskej únie sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň,

PP® tip

Ak ste začínajúcim mzdárom, personalistom alebo si len potrebujete pripomenúť problematiku miezd v roku 2020, **školenie „Mzdy pre začiatočníkov“** s Júliou Pšenkovou je pre vás tým pravým miestom.

bydlisko alebo sa na území Európskej únie obvykle nezdržiava (ďalej len „zahraničná osoba z tretieho štátu“), má nárok na vrátenie dane uplatnenej pri hnuteľnom majetku a službách, ktoré jej dodal platiteľ v tuzemsku, a nárok na vrátenie dane uplatnenej pri dovoze tovaru za podmienok uvedených v odseku 2.

(2) Zahraničná osoba z tretieho štátu má nárok na vrátenie dane, ak
a) je identifikovaná pre daň alebo obdobnú všeobecnú daň zo spotreby v štáte, v ktorom má sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko alebo v ktorom sa obvykle zdržiava,
b) v období, za ktoré podáva žiadosť o vrátenie dane, nemala na území Európskej únie sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň ani bydlisko a ani sa na tomto území obvykle nezdržiavala,
c) v období, za ktoré podáva žiadosť o vrátenie dane, nedodala tovar ani službu v tuzemsku s výnimkou dodania
   1. prepravných služieb a s nimi súvisiacich doplnkových služieb, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 47 ods. 6, 8, 10 a 12 a § 48 ods. 8,
   2. služieb a dodania tovaru, ak je osobou povinnou platiť daň príjemca (§ 69 ods. 2, 3 a 12),
   3. tovaru podľa § 13 ods. 1 písm. e) a f), ak je osobou povinnou platiť daň osoba, ktorej je tento tovar dodaný (§ 69 ods. 9),
   4. tovaru z tuzemska do iného členského štátu, ktorý bol dovezený z tretieho štátu zahraničnou osobou, ktorá bola zastúpená daňovým zástupcom podľa § 69a, a dodania tovaru z tuzemska do iného členského štátu alebo tretieho štátu, ktorý bol nadobudnutý zahraničnou osobou v tuzemsku z iného členského štátu, a zahraničná osoba bola zastúpená daňovým zástupcom podľa § 69aa,
   5. tovaru v rámci trojstranného obchodu podľa § 45, na ktorom sa zúčastnila ako prvý odberateľ a osobou povinnou platiť daň je druhý odberateľ,
d) by daň bola odpočítateľná podľa § 49.

(3) Zahraničná osoba z tretieho štátu nemá nárok na vrátenie dane, ktorú dodávateľ neuplatnil v súlade s týmto zákonom, a dane uplatnenej pri tovare, ktorý je alebo môže byť oslobodený od dane podľa § 43 alebo § 47 ods. 2.

(4) Zdaniteľná osoba, ktorá nemá sídlo ani prevádzkareň na území Európskej únie a pre ktorú je členským štátom identifikácie na uplatňovanie osobitnej úpravy pre telekomunikačné služby, služby rozhlasového vysielania a televízneho vysielania a elektronické služby iný členský štát, má nárok na vrátenie dane uplatnenej pri tovaroch a službách, ktoré súvisia s dodaním uvedených služieb. Tento nárok sa uplatňuje podľa § 57 a 58; splnenie podmienky podľa § 58 ods. 5 sa nevyžaduje.

§ 57

(1) Zahraničná osoba z tretieho štátu uplatňuje nárok na vrátenie dane podaním žiadosti o vrátenie dane Daňovému úradu Bratislava; vzor tlačiva žiadosti o vrátenie dane je uvedený v prílohe č. 2. Žiadosť o vrátenie dane sa podáva za obdobie kalendárneho roka, a to najneskôr do 30. júna kalendárneho roka, ktorý nasleduje po kalendárnom roku, za ktoré sa uplatňuje nárok na vrátenie dane. Žiadosť o vrátenie dane môže zahraničná osoba z tretieho štátu podať, ak suma dane, ktorej vrátenie sa žiada, je najmenej 50 eur.

(2) Žiadosť o vrátenie dane môže podať zahraničná osoba z tretieho štátu aj za obdobie kalendárneho polroka, ak suma dane, ktorej vrátenie žiada, je najmenej 1 000 eur, a ak taká žiadosť bola podaná za prvý kalendárny polrok, suma dane, ktorej vrátenie žiada za druhý kalendárny polrok, je najmenej 50 eur. Žiadosť o vrátenie dane za kalendárny polrok sa podáva najneskôr v lehote podľa odseku 1.

(3) Žiadosť o vrátenie dane za druhý kalendárny polrok sa môže vzťahovať aj na faktúry alebo dovozné doklady, ktoré nie sú zahrnuté do žiadosti za prvý kalendárny polrok a týkajú sa transakcií, ktoré sa uskutočnili počas obdobia príslušného kalendárneho roka.

(4) Zahraničná osoba z tretieho štátu k žiadosti o vrátenie dane musí doložiť
a) originál faktúry vyhotovenej platiteľom v tuzemsku, v ktorej je uvedená suma dane v eurách, a v prípade dovozu tovaru príslušný dovozný doklad a doklad preukazujúci platbu dane,
b) potvrdenie daňového úradu štátu, v ktorom má sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko alebo v ktorom sa obvykle zdržiava, osvedčujúce, že zahraničná osoba z tretieho štátu je identifikovaná pre daň alebo obdobnú všeobecnú daň zo spotreby, pričom potvrdenie nesmie byť staršie ako jeden rok; vzor tlačiva potvrdenia je uvedený v prílohe č. 3.

(5) Zahraničná osoba z tretieho štátu musí v žiadosti o vrátenie dane vyhlásiť, že
a) spĺňa podmienky podľa § 56 ods. 2,
b) údaje uvedené v žiadosti o vrátenie dane sú pravdivé,
c) sa zaväzuje vrátiť späť akúkoľvek neoprávnene vrátenú daň.

PP® tip
Ako správne zrážať exekúciu zamestnancom? Aké sumy sú nedotknuteľné? Čo v prípade, ak je zamestnanec PN? Odpovede na tieto a ďalšie otázky súvisiace s danou problematikou nájdete na školení **„Zrážky zo mzdy, exekučné zrážky“.**

§ 58

(1) Daňový úrad Bratislava rozhodne o žiadosti o vrátenie dane do šiestich mesiacov odo dňa podania žiadosti. Faktúry a dovozné doklady priložené k žiadosti o vrátenie dane Daňový úrad Bratislava vráti zahraničnej osobe z tretieho štátu do 60 dní od ich predloženia; tieto faktúry a dovozné doklady môže pred vrátením označiť.

(2) Ak Daňový úrad Bratislava rozhodne o vrátení dane, vráti daň v lehote na rozhodnutie o žiadosti podľa odseku 1. Daň vráti v eurách na účet vedený v banke v tuzemsku alebo na základe žiadosti zahraničnej osoby z tretieho štátu na účet vedený v zahraničnej banke v inom štáte. Pri vrátení dane na účet vedený v zahraničnej banke v inom štáte sa od sumy dane odpočítajú bankové poplatky za prevod peňažných prostriedkov. Daňový úrad Bratislava môže vrátiť daň aj prostredníctvom zástupcu zahraničnej osoby z tretieho štátu, ak zástupca predloží daňovému úradu plnomocenstvo na zastupovanie zahraničnej osoby z tretieho štátu týkajúce sa vrátenia dane.

(3) Rozhodnutie, ktorým sa zamieta žiadosť o vrátenie celej dane alebo časti dane, musí obsahovať odôvodnenie. Proti rozhodnutiu o zamietnutí žiadosti o vrátenie celej dane alebo časti dane sa môže zahraničná osoba z tretieho štátu odvolať spôsobom a v lehote podľa osobitného predpisu.[27c)]

(4) Ak daň bola vrátená na základe nepravdivých údajov alebo sa vrátenie dane dosiahlo podvodným spôsobom, zahraničná osoba z tretieho štátu je povinná zaplatiť Daňovému úradu Bratislava neoprávnene vrátenú daň a pokutu uloženú podľa osobitného predpisu[27d)] a ak zahraničná osoba z tretieho štátu nevráti neoprávnene vrátenú daň alebo nezaplatí uloženú pokutu, Daňový úrad Bratislava má právo odmietnuť ďalšie žiadosti o vrátenie dane počas dvoch kalendárnych rokov nasledujúcich po podaní žiadosti o vrátenie dane na základe nepravdivých údajov.

(5) Nárok na vrátenie dane z tovarov a služieb nemá zahraničná osoba z tretieho štátu, ak štát, v ktorom má táto zahraničná osoba sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň alebo bydlisko, neposkytuje vrátenie dane zdaniteľným osobám, ktoré sú platiteľmi podľa tohto zákona.

(6) Ak sa po podaní žiadosti o vrátenie dane zníži základ dane a daň za dodanie tovaru alebo služby, je zahraničná osoba z tretieho štátu povinná vrátiť sumu dane, o vrátenie ktorej žiadala. Zahraničná osoba z tretieho štátu je povinná oznámiť Daňovému úradu Bratislava, že dostala doklad o oprave základu dane a dane, a to najneskôr do 60 dní odo dňa, keď tento doklad dostala. Spolu s oznámením zahraničná osoba z tretieho štátu predloží doklad o oprave základu dane a dane. Daňový úrad Bratislava vydá zahraničnej osobe z tretieho štátu rozhodnutie o vrátení vrátenej dane. Zahraničná osoba z tretieho štátu je povinná vrátiť daň do 30 dní od doručenia rozhodnutia.

Komentár k § 56 až § 58

Základným východiskom pre legislatívnu úpravu vrátenia dane z pridanej hodnoty zahraničnej osobe, ktorá nemá na území Európskej únie sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko alebo sa na území Európskej únie obvykle nezdržiava, je trinásta smernica Rady č. 86/560/EHS o harmonizácii zákonov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu - postup vrátenia dane z pridanej hodnoty osobám podliehajúcim zdaneniu, ktoré nesídlia na území Spoločenstva.

Pokiaľ ide o rozsah a podmienky vrátenia dane osobám z tretích štátov, sú rovnaké ako pre osoby z iných členských štátov, v tomto prípade je zachovaný „papierový" postup pri vrátení dane. Žiadateľ vyplní vytlačenú žiadosť, ktorej vzor je uvedený v prílohe č. 2 zákona.

Zahraničná osoba z tretieho štátu má nárok na vrátenie dane uplatnenej pri hnuteľnom hmotnom majetku a službách dodaných platiteľom dane v tuzemsku (aj dane uplatnenej pri dovoze tovaru do tuzemska).

Podľa § 56 ods. 2 zákona o DPH zahraničná osoba z tretieho štátu má nárok na vrátenie dane za istých podmienok. Suma dane na vrátenie musí byť ***najmenej 50 €.*** *Žiadosť o vrátenie dane sa podáva za obdobie kalendárneho roka, najneskôr do 30. júna kalendárneho roka, ktorý nasleduje po kalendárnom roku, za ktorý sa uplatňuje nárok na vrátanie dane. K žiadosti o vrátenie dane zahraničný podnikateľ bude musieť doložiť originál faktúry alebo iného dokladu, ktorý musí byť vyhotovený platiteľom, v prípade dovozu tovaru príslušný dovozný dokument a doklad preukazujúci zaplatenie dane, potvrdenie o registrácii pre daň v krajine, kde má sídlo alebo bydlisko - vzor je uvedený v prílohe č. 3 zákona.*

Podmienkou však je, aby DPH, ktorú žiada zahraničná osoba vrátiť, bola ***najmenej vo výške 1 000 €.***

V ustanovení § 58 zákona o DPH je upravený postup Daňového úradu Bratislava pri vybavovaní žiadosti o vrátenie dane, o ktorej rozhodne do šiestich mesiacov od podania žiadosti. Všetky dokumenty, ktoré je zahraničný podnikateľ povinný predložiť k žiadosti o vrátenie dane, vráti daňový úrad zahraničnému podnikateľovi do 60 dní od ich predloženia.

PP® tip

Vstupenky na obľúbenú konferenciu **„Dane a účtovníctvo pod lupou v roku 2020",** ktorú tradične organizujeme v jednom z najpopulárnejších wellness hotelov na Slovensku, sú už v predaji!

Ak Daňový úrad Bratislava rozhodne o vrátení dane, daň vráti do šiestich mesiacov. Vrátenú daň vyplatí v eurách na účet vedený v banke v tuzemsku alebo na základe žiadosti žiadateľa na účet vedený v zahraničnej banke v inom štáte (vrátená suma dane sa v tomto prípade zníži o poplatky za prevod). Daň môže byť vrátená aj prostredníctvom zástupcu, ktorý predloží plnomocenstvo na zastupovanie. V súlade s požiadavkou Európskej komisie zákon umožňuje, aby jeden zástupca zastupoval pri vrátení dane zahraničnej osobe z tretieho štátu viacero daňových subjektov. Preto bolo ustanovenie odseku 2 doplnené v tom zmysle, že na zástupcu sa nebude vzťahovať § 10 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z. z., ktorý umožňuje zastupovanie len jedného daňového subjektu.

V prípade, ak Daňový úrad Bratislava dodatočne zistí, že daň bola vrátená na základe nepravdivých údajov alebo sa vrátenie dane dosiahlo podvodným spôsobom, bude mať právo žiadať späť neoprávnene vrátenú daň; v prípade nevrátenia neoprávnene vrátenej dane bude mať právo odmietnuť ďalšie žiadosti o vrátenie dane počas dvoch nasledujúcich kalendárnych rokov.

Zahraničná osoba z tretieho štátu nemá nárok na vrátenie dane v tuzemsku, ak štát, kde je táto osoba usadená, neposkytuje vrátenie dane tuzemským zdaniteľným osobám.

*S účinnosťou **od 1. 1. 2016** bol v ustanovení § 58 doplnený ods. 6, podľa ktorého v prípade, ak žiadateľ z tretieho štátu až po podaní žiadosti o vrátenie dane dostane doklad, ktorým predávajúci dodatočne znížil cenu za dodanie tovaru alebo služby, bude povinný v lehote **do 60 dní oznámiť daňovému úradu** skutočnosť, že dostal doklad o oprave pôvodnej faktúry a súčasne predložiť tento doklad. Na základe oznámenia vydá správca dane rozhodnutie o dodatočnom vrátení dane.*

Vrátenie dane cestujúcim pri vývoze tovaru § 59

(1) Fyzická osoba, ktorá nemá trvalý pobyt alebo prechodný pobyt na území Európskej únie a ktorá v cestovnom styku vyváža z územia Európskej únie tovar neobchodného charakteru v osobnej batožine, môže požiadať o vrátenie dane zaplatenej v cene vyvezeného tovaru, ktorý kúpila v tuzemsku od platiteľa, s výnimkou pohonných látok.

(2) Trvalý pobyt a prechodný pobyt na účely odseku 1 je miesto, ktoré je zapísané v cestovnom pase. Ak taký údaj nie je v cestovnom pase zapísaný, preukáže cestujúci tento údaj iným hodnoverným dokladom.

(3) Cestujúci môže požiadať o vrátenie dane, ak
a) celková hodnota vrátane dane vyvezeného tovaru uvedená v doklade o kúpe tovaru je vyššia ako 100 eur,
b) má doklad o kúpe tovaru vyhotovený platiteľom,
c) vývoz tovaru je uskutočnený najneskôr do troch mesiacov od konca mesiaca, v ktorom bol tovar kúpený,
d) vývoz tovaru je potvrdený colným úradom toho členského štátu, v ktorom tovar opustí územie Európskej únie, na tlačive, ktoré vydá Ministerstvo financií Slovenskej republiky (ďalej len „tlačivo na vrátenie dane“), alebo v informačnom systéme na to určenom.

(4) Vrátenie dane sa uplatňuje u
a) platiteľa, ktorý tovar predal,
b) osoby, ktorú platiteľ podľa písmena a) poveril vrátením dane, alebo
c) osoby, ktorú cestujúci poveril, aby v jeho mene uplatnila vrátenie dane, ak táto osoba má uzavretú dohodu o vrátení dane s finančným riaditeľstvom.

(5) Dohoda podľa odseku 4 písm. c) obsahuje najmä
a) spôsob potvrdzovania vývozu tovaru colným úradom,
b) spôsob overenia splnenia podmienok na vrátenie dane,
c) spôsob podávania žiadosti o vrátenie dane,
d) spôsob a rozsah evidencie dokladov o predaji tovaru a spôsob identifikácie cestujúcich,
e) spôsob a lehoty uchovávania elektronicky predložených dokladov týkajúcich sa vrátenia dane.

(6) Nárok na vrátenie dane zaniká, ak sa platiteľovi alebo poverenej osobe nepredložia doklady uvedené v odseku 3 do šiestich mesiacov od konca mesiaca, v ktorom bol tovar predaný.

§ 60

(1) Platiteľ môže pri predaji tovaru na požiadanie vydať tlačivo na vrátenie dane, v ktorom uvedie tieto údaje:
a) svoje obchodné meno a identifikačné číslo pre daň,
b) dátum predaja tovaru,
c) druh a množstvo predaného tovaru,
d) predajnú cenu s daňou, sadzbu dane a sumu dane,
e) meno, priezvisko a bydlisko cestujúceho.

(2) Po overení oprávnenosti nároku na vrátenie dane (§ 59 ods. 3 a 6) sa vráti daň na základe predloženého dokladu o kúpe tovaru a tlačiva na vrátenie dane, v ktorom je potvrdený vývoz tovaru colným úradom.

PP® Tip Hľadáte úplné znenie zákona platné k dnešnému dňu? Nemusíte – je tu pre vás **www.zakonypreludi.sk.**

(3) Daň vrátenú podľa odseku 2 uvedie platiteľ v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, v ktorom bola daň vrátená. Vrátenú daň je platiteľ povinný evidovať podľa jednotlivých zdaňovacích období. V evidencii uvádza platiteľ poradové číslo tlačiva na vrátenie dane a sumu dane.

(4) Tlačivo na vrátenie dane uchováva platiteľ počas desiatich rokov od konca kalendárneho roka, v ktorom vrátenú daň uplatnil v daňovom priznaní.

(5) Ak sa vrátenie dane uplatňuje u poverenej osoby podľa § 59 ods. 4 písm. c), táto osoba vráti daň cestujúcemu po overení oprávnenosti nároku na vrátenie dane (§ 59 ods. 1, 3 a 6) na základe elektronicky predloženého dokladu o kúpe tovaru a potvrdenia vývozu tovaru colným úradom.

(6) Daň vrátenú podľa odseku 5 uplatní poverená osoba podľa § 59 ods. 4 písm. c) podaním žiadosti o vrátenie dane elektronickými prostriedkami Daňovému úradu Bratislava za kalendárny mesiac, v ktorom bola daň vrátená cestujúcemu. Prílohou k žiadosti o vrátenie dane je zoznam dokladov o kúpe tovaru, z ktorých bola vrátená daň. Zoznam dokladov o kúpe tovaru sa uvádza v členení podľa cestujúcich a obsahuje údaje v rozsahu dohodnutom podľa § 59 ods. 5 písm. d).

(7) Žiadosť o vrátenie dane a príloha k tejto žiadosti podľa odseku 6 sa podáva na tlačive, ktorého vzor uverejní finančné riaditeľstvo na webovom sídle finančného riaditeľstva.

(8) Daňový úrad Bratislava vráti poverenej osobe podľa § 59 ods. 4 písm. c) sumu dane uplatnenú v žiadosti o vrátenie dane v eurách na účet vedený v banke v tuzemsku do 30 dní od jej podania; ak sa daň vráti v požadovanej výške, rozhodnutie sa nevydá.

(9) Poverená osoba podľa § 59 ods. 4 písm. c) uchováva doklady, ktoré jej boli predložené cestujúcimi, po dobu desiatich rokov od konca kalendárneho roka, v ktorom vrátenú daň uplatnila v žiadosti o vrátenie dane, a na požiadanie Daňového úradu Bratislava je povinná umožniť prístup k týmto dokladom, ich sťahovanie a používanie.

Komentár k § 59 a § 60

Fyzická osoba, ktorá nemá trvalý pobyt alebo prechodný pobyt na území EÚ a ktorá v cestovnom styku vyváža z územia EÚ tovar neobchodného charakteru v osobnej batožine (ďalej len „cestujúci“), môže ***požiadať o vrátenie dane zaplatenej v cene vyvezeného tovaru, ktorý kúpila v tuzemsku od platiteľa,*** *s výnimkou pohonných látok.*

Trvalým pobytom a prechodným pobytom je pre účely ustanovenia § 59 ods. 1 zákona o DPH miesto, ktoré je zapísané v cestovnom pase. Ak takýto údaj nie je v cestovnom pase zapísaný, preukáže cestujúci tento údaj iným hodnoverným dokladom.

Na účely zákona o DPH sa za územie EÚ považuje tuzemsko a územia ostatných členských štátov, ktoré sú zákonmi týchto členských štátov vymedzené na účely dane ako tuzemsko týchto členských štátov.

Zákon o DPH pri vrátení dane cestujúcim priamo v § 59 nedefinuje „tovar neobchodného charakteru v osobnej batožine cestujúceho“, ale v § 48 zákona o DPH je v odseku 2 odkaz na Nariadenie Rady (EHS) č. 918/83 z 28. marca 1983 ustanovujúce v spoločenstve systém oslobodení od cla v znení neskorších zmien a doplnkov v súvislosti s oslobodením od dane pri dovoze tovaru. Oslobodenie sa vzťahuje aj na tovar v osobnej batožine cestujúcich.

V hlave XI citovaného nariadenia sa v článku 45 uvádza, čo sa rozumie pod pojmom osobná batožina a dovozy neobchodnej povahy.

Osobnou batožinou sa rozumie všetka batožina, ktorú cestujúci môže predložiť colným orgánom pri svojom príchode do colného územia spoločenstva, ako aj batožina predložená týmto orgánom neskôr za predpokladu, že je možné dokázať, že táto batožina bola zapísaná ako sprievodná batožina v čase odchodu cestujúceho *spoločnosťou, ktorá prepravila túto batožinu z tretej krajiny odchodu do colného územia spoločenstva.*

Dovozmi neobchodnej povahy sa rozumejú dovozy, ktoré sú príležitostnej povahy a obsahujú výlučne tovar na osobné použitie cestujúcich alebo ich rodín alebo tovar určený ako dary, povaha a množstvo tohto tovaru by nemali naznačovať možnosť, že je dovážaný z obchodných dôvodov.

Podmienky na vrátenie dane

Cestujúci môže požiadať o vrátenie dane, ak:

- *celková hodnota vrátane dane vyvezeného tovaru kúpeného u jedného platiteľa v jednom dni minimálne 100 eur,*
- *má doklad o kúpe tovaru vyhotovený platiteľom,*
- *vývoz tovaru je uskutočnený najneskôr* ***do troch mesiacov*** *od konca mesiaca, v ktorom bol tovar kúpený,*
- *vývoz tovaru je potvrdený colným úradom toho členského štátu, v ktorom tovar opustí územie ES, na tlačive na vrátenie, ktoré vydá Ministerstvo financií Slovenskej republiky, alebo v informačnom systéme na to určenom.*

PP® tip
Novinka DÚPP PLUS – získajte ešte viac funkcií a služieb v online časopise a Daňovej pohotovosti. Pre viac informácií volajte svojho operátora na tel. čísle +421 41 70 53 222.

Tlačivo bude potvrdené colným orgánom členského štátu, ktorý je členským štátom výstupu z územia EÚ, čo znamená, že tlačivo na vrátenie dane môže byť potvrdené colným úradom ktoréhokoľvek členského štátu EÚ, z ktorého je tovar vyvezený a ktorý je členským štátom výstupu z územia EÚ, t. j. nielen slovenským pohraničným colným úradom.

Vrátenie dane sa uplatňuje u platiteľa dane, ktorý tovar predal, alebo u osoby, ktorú platiteľ poveril na vrátenie dane, alebo u osoby, ktorú cestujúci poveril, aby v jeho mene uplatnila vrátenie dane, ak táto osoba má uzavretú dohodu o vrátení dane s finančným riaditeľstvom. Znamená to, že vrátenie dane si cestujúci neuplatňuje na daňovom úrade.

Dohoda podľa odseku 4 písm. c) obsahuje najmä spôsob potvrdzovania vývozu tovaru colným úradom, spôsob overenia splnenia podmienok pre vrátenie dane, spôsob podávania žiadosti o vrátenie dane, spôsob a rozsah evidencie dokladov o predaji tovaru a spôsob identifikácie cestujúcich, spôsob a lehoty uchovávania elektronicky predložených dokladov týkajúcich sa vrátenia dane.

Nárok na vrátenie dane zaniká, ak sa platiteľovi dane alebo poverenej osobe nepredložia vyššie uvedené doklady ***do šiestich mesiacov*** *od konca mesiaca, v ktorom bol tovar predaný.*

Platiteľ dane - predávajúci

Platiteľ dane - predávajúci, môže pri predaji tovaru cestujúcemu na požiadanie vydať tlačivo na vrátenie dane (nie je to jeho povinnosť), v ktorom uvedie tieto údaje:

- *svoje obchodné meno a identifikačné číslo pre daň,*
- *dátum predaja tovaru,*
- *druh a množstvo predaného tovaru,*
- *predajnú cenu s daňou, sadzbu dane a sumu dane,*
- *meno, priezvisko a bydlisko cestujúceho.*

Platiteľ vráti daň cestujúcemu iba v prípade, že daň z vyvezeného tovaru bola zaplatená. *Po overení oprávnenosti nároku na vrátenie dane platiteľ dane vráti daň na základe predloženého dokladu o kúpe tovaru a tlačiva na vrátenie dane, v ktorom je potvrdený vývoz tovaru colným úradom.*

Vrátenú daň si uvedie platiteľ v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, v ktorom bola daň vrátená, a to v riadku 30.

Vrátenú daň je platiteľ povinný evidovať podľa jednotlivých zdaňovacích období. V evidencii platiteľ uvádza poradové číslo tlačiva na vrátenie dane a sumu dane. Tlačivo na vrátenie dane uchováva platiteľ počas desiatich rokov od konca kalendárneho roka, v ktorom vrátenú daň uplatnil v daňovom priznaní.

Ak sa vrátenie dane uplatňuje u poverenej osoby, táto osoba vráti daň cestujúcemu po overení oprávnenosti nároku na vrátenie dane na základe elektronicky predloženého dokladu o kúpe tovaru a potvrdenia vývozu tovaru colným úradom.

Vrátenú daň uplatní poverená osoba podaním žiadosti o vrátenie dane elektronickými prostriedkami Daňovému úradu Bratislava za kalendárny mesiac, v ktorom bola daň vrátená cestujúcemu.

Prílohou žiadosti o vrátenie dane je zoznam dokladov o kúpe tovaru, z ktorých bola vrátená daň. Zoznam dokladov o kúpe tovaru sa uvádza v členení podľa cestujúcich.

Žiadosť o vrátenie dane a príloha tejto žiadosti podľa odseku 6 sa podáva na tlačive, ktorého vzor uverejní finančné riaditeľstvo na portáli finančnej správy.

Daňový úrad Bratislava vráti poverenej osobe sumu dane uplatnenú v žiadosti o vrátenie dane v eurách na účet vedený v banke v tuzemsku do 30 dní od jej podania; ak sa daň vráti v požadovanej výške, rozhodnutie sa nevydá.

Poverená osoba uchováva doklady, ktoré jej boli predložené cestujúcimi, po dobu desiatich rokov od konca kalendárneho roka, v ktorom vrátenú daň uplatnila v žiadosti o vrátenie dane.

Vrátenie dane osobám, ktoré požívajú výsady a imunity podľa medzinárodného práva a oslobodenie od dane § 61

(1) Osoby iných štátov, ktoré požívajú výsady a imunity podľa medzinárodného práva,[23)] a medzinárodné organizácie[24)] a ich pracovníci (ďalej len „zahraničný zástupca“) majú nárok na vrátenie dane zaplatenej v cenách tovarov a služieb určených na ich spotrebu.

(2) Zahraničnými zástupcami sú

a) diplomatické misie a konzulárne úrady so sídlom na území Slovenskej republiky s výnimkou konzulárnych úradov vedených honorárnym konzulom,
b) diplomatické misie a konzulárne úrady, ktoré sú akreditované pre Slovenskú republiku a majú sídlo mimo územia Slovenskej republiky, s výnimkou konzulárnych úradov vedených honorárnym konzulom,

PP® tip Aj keď ste odborník, niekedy si potrebujete overiť svoj postup. Využite **Daňovú pohotovosť,** viac na **www.danovecentrum.sk.**

c) medzinárodné organizácie alebo oblastné úradovne medzinárodných organizácií (ďalej len „medzinárodná organizácia“), ktoré sú zriadené podľa medzinárodných zmlúv,
d) diplomatickí zástupcovia misie, ktorí nie sú občanmi Slovenskej republiky a nemajú trvalý pobyt v Slovenskej republike,
e) konzulárni úradníci, ktorí nie sú občanmi Slovenskej republiky a nemajú trvalý pobyt v Slovenskej republike, s výnimkou honorárnych konzulov,
f) členovia administratívneho a technického personálu misie, ktorí nie sú občanmi Slovenskej republiky a nemajú trvalý pobyt v Slovenskej republike,
g) konzulárni zamestnanci, ktorí nie sú občanmi Slovenskej republiky a nemajú trvalý pobyt v Slovenskej republike, s výnimkou zamestnancov konzulárnych úradov vedených honorárnym konzulom,
h) pracovníci medzinárodnej organizácie, ktorí nie sú občanmi Slovenskej republiky, nemajú trvalý pobyt v Slovenskej republike a sú trvalo pridelení na výkon úradných funkcií v Slovenskej republike.

(3) Vrátenie dane sa poskytuje zahraničným zástupcom len tých štátov, ktoré také vrátenie dane alebo obdobné zvýhodnenie poskytujú osobám Slovenskej republiky. Ak iný štát také vrátenie dane alebo obdobné zvýhodnenie neposkytuje osobám Slovenskej republiky v rozsahu vrátenia dane poskytovaného Slovenskou republikou, prizná sa zahraničným zástupcom týchto štátov vrátenie dane len v takom rozsahu, ako poskytuje tento štát osobám Slovenskej republiky. Ak iný štát také vrátenie dane alebo obdobné zvýhodnenie poskytuje osobám Slovenskej republiky vo väčšom rozsahu, ako poskytuje Slovenská republika, prizná sa zahraničným zástupcom týchto štátov vrátenie dane v takom rozsahu, ako poskytuje tento štát osobám Slovenskej republiky. Vzájomnosť podľa tohto odseku sa nevzťahuje na medzinárodné organizácie a ich pracovníkov.

(4) Zahraničnému zástupcovi podľa odseku 2 písm. a) sa vráti daň zaplatená v cenách tovarov a služieb najviac do výšky 99 581,76 eura za kalendárny rok. Do uvedeného limitu sa nezaratúva daň zaplatená v cenách automobilov, pohonných látok, stavieb a stavebných prác.

(5) Zahraničnému zástupcovi podľa odseku 2 písm. c) sa vráti daň zaplatená v cenách tovarov a služieb najviac do výšky 99 581,76 eura za kalendárny rok. Do uvedeného limitu sa nezaratúva daň zaplatená v cenách automobilov a pohonných látok.

(6) Zahraničnému zástupcovi podľa odseku 2 písm. a) a c) sa vráti daň zaplatená
a) v cene jedného osobného automobilu na každého akreditovaného člena alebo úradníka počas dvoch rokov,
b) v cenách najviac troch úžitkových automobilov počas dvoch rokov vrátane dane zaplatenej v cenách pohonných látok,
c) v cenách pohonných látok na jeden osobný automobil v rozsahu najviac 4 000 litrov ročne.

(7) Zahraničnému zástupcovi podľa odseku 2 písm. d) až g), ktorého diplomatická misia alebo konzulárny úrad má sídlo na území Slovenskej republiky, vráti sa daň zaplatená v cenách tovarov a služieb na osobnú spotrebu s výnimkou dane zaplatenej v cene osobného automobilu a pohonných látok v rozsahu celoročného limitu. Celoročný limit vrátenia dane je pre

a)	vedúceho misie	3 319,39 eura,
b)	vedúceho konzulárneho úradu	3 319,39 eura,
c)	člena diplomatického personálu	2 655,51 eura,
d)	člena administratívneho a technického personálu	1 991,64 eura.

(8) Zahraničnému zástupcovi podľa odseku 2 písm. d) a e), ktorého diplomatická misia alebo konzulárny úrad má sídlo na území Slovenskej republiky, sa vráti daň zaplatená v cene dvoch osobných automobilov počas dvoch rokov a daň zaplatená v cenách 3 200 litrov pohonných látok ročne a zahraničnému zástupcovi podľa odseku 2 písm. f) a g), ktorého diplomatická misia alebo konzulárny úrad má sídlo na území Slovenskej republiky, sa vráti daň zaplatená v cene jedného osobného automobilu počas dvoch rokov a daň zaplatená v cenách 3 200 litrov pohonných látok ročne.

(9) Zahraničnému zástupcovi podľa odseku 2 písm. b) sa vráti daň zaplatená v cenách tovarov a služieb najviac do výšky 8 298,48 eura za kalendárny rok.

(10) Zahraničnému zástupcovi podľa odseku 2 písm. d) až g), ktorého diplomatická misia alebo konzulárny úrad má sídlo mimo územia Slovenskej republiky, vráti sa daň zaplatená v cenách tovarov a služieb určených na osobnú spotrebu s výnimkou dane zaplatenej v cene osobného automobilu v rozsahu celoročného limitu. Celoročný limit vrátenia dane je pre

a)	vedúceho misie	1 659,70 eura,
b)	vedúceho konzulárneho úradu	1 659,70 eura,
c)	člena diplomatického personálu	995,82 eura,
d)	člena administratívneho a technického personálu	497,91 eura.

(11) Zahraničnému zástupcovi podľa odseku 2 písm. h) sa vráti daň zaplatená v cenách tovarov a služieb určených na osobnú spotrebu s výnimkou

PP® tip Chcete podnikať v ČR alebo tam už máte pobočku či prevádzku? Máme tu pre vás nový daňový a účtovný portál s českou legislatívou: **www.daneprolidi.cz**.

dane zaplatenej v cene osobného automobilu a pohonných látok najviac do výšky 1 991,64 eura za kalendárny rok.

(12) Zahraničnému zástupcovi podľa odseku 2 písm. h) sa vráti daň zaplatená v cene jedného osobného automobilu na jeho osobnú spotrebu počas dvoch rokov a daň zaplatená v cenách 3 200 litrov pohonných látok ročne.

(13) Ak v priebehu dvoch rokov od registrácie osobných automobilov alebo úžitkových automobilov s prideleným diplomatickým evidenčným číslom EE alebo ZZ, pri ktorých sa vrátila daň podľa odsekov 6, 8 a 12, tieto automobily sa zničia alebo odcudzia, zahraničnému zástupcovi sa vráti daň zaplatená v cene ďalšieho osobného automobilu alebo úžitkového automobilu. Ak zahraničný zástupca pred uplynutím dvoch rokov od registrácie automobilu podľa prvej vety, pri ktorom uplatnil vrátenie dane, automobil predá alebo daruje, je povinný vrátenú daň vrátiť; to neplatí, ak zahraničný zástupca predá alebo daruje tento automobil inému zahraničnému zástupcovi. Ak zahraničný zástupca podľa ods. 2 písm. d) až h) uplatnil vrátenie dane zaplatenej v cene osobného automobilu a končí svoje pôsobenie v Slovenskej republike do šiestich mesiacov od registrácie tohto automobilu podľa prvej vety, je povinný vrátiť vrátenú daň. Tým nie je dotknuté ustanovenie odseku 3.

(14) Zahraničnému zástupcovi podľa odseku 2 písm. a) sa vráti daň zaplatená pri dodaní stavby a stavebných prác, ak cena vrátane dane nepresiahne 3 319,39 eura; ak cena vrátane dane presiahne 3 319,39 eura, vráti sa daň iba v prípade, ak vysielajúci štát potvrdí Ministerstvu zahraničných vecí Slovenskej republiky priznanie nároku na vrátenie dane alebo obdobné zvýhodnenie v rovnakom rozsahu slovenským diplomatickým misiám a konzulárnym úradom.

(15) Dodanie tovaru zahraničnému zástupcovi v daňovom sklade povolenom podľa osobitného predpisu[6)] je oslobodené od dane. Oslobodenie od dane sa poskytne najviac v rozsahu, v akom je umožnené vrátenie dane podľa odsekov 4, 5, 7, 9, 10 a 11, pričom nárok na vrátenie dane sa pomerne zníži. Podrobnosti uplatnenia oslobodenia od dane a vrátenia dane ustanoví opatrenie, ktoré vydá Ministerstvo financií Slovenskej republiky a ktoré sa vyhlasuje v Zbierke zákonov Slovenskej republiky.

§ 62

(1) Zahraničný zástupca uplatňuje nárok na vrátenie dane podaním žiadosti o vrátenie dane Daňovému úradu Bratislava na tlačive, ktorého vzor je uvedený v prílohe č. 4. Ministerstvo zahraničných vecí a európskych záležitostí Slovenskej republiky potvrdí elektronicky Daňovému úradu Bratislava splnenie podmienky vzájomnosti podľa § 61 ods. 3. Žiadosť o vrátenie dane sa podáva za obdobie kalendárneho štvrťroka do 30. dňa po skončení kalendárneho štvrťroka.

(2) Zahraničný zástupca k žiadosti o vrátenie dane musí doložiť originál faktúry alebo iného dokladu o kúpe tovaru alebo služby od platiteľa, v ktorom je uvedená suma dane v eurách s potvrdením platby dane. Ak vysielajúci štát zahraničného zástupcu podľa § 61 ods. 2 písm. a) umožňuje vrátenie dane na základe predloženia kópie faktúry alebo iného dokladu o kúpe tovaru alebo služby od platiteľa, môže tento zahraničný zástupca namiesto originálu faktúry alebo iného dokladu o kúpe tovaru alebo služby od platiteľa doložiť k žiadosti o vrátenie dane kópiu týchto dokladov potvrdenú vedúcim misie alebo vedúcim konzulárneho úradu.

(3) Vrátenie dane môže zahraničný zástupca žiadať len v prípade, ak celková cena vrátane dane na jednom doklade o kúpe tovarov alebo služieb s výnimkou dokladu o kúpe pohonných látok je najmenej 33,19 eura. Ak iný štát viaže vrátenie dane osobám Slovenskej republiky na doklad o kúpe tovarov alebo služieb, na ktorom je celková cena vyššia ako 33,19 eura, môže zahraničný zástupca tohto štátu žiadať vrátenie dane z takého dokladu, na ktorom je celková cena najmenej vo výške určenej týmto štátom.

(4) Daňový úrad Bratislava opatrí odtlačkom úradnej pečiatky všetky faktúry a iné doklady o kúpe tovarov a služieb priložené k žiadosti o vrátenie dane a do 60 dní od podania žiadosti o vrátenie dane za príslušný kalendárny štvrťrok ich vráti zahraničnému zástupcovi.

(5) Daňový úrad Bratislava vráti zahraničnému zástupcovi daň na účet vedený v banke v Slovenskej republike do 60 dní od podania žiadosti o vrátenie dane za príslušný kalendárny štvrťrok.

(6) Nárok na vrátenie dane môže zahraničný zástupca uplatniť najneskôr za kalendárny štvrťrok nasledujúci po kalendárnom štvrťroku, v ktorom bol tovar alebo služba dodaná, inak mu nárok zaniká.

Komentár k § 61 a § 62

Osoby iných štátov, ktoré požívajú výsady a imunity podľa medzinárodného práva, napr. podľa vyhlášky ministra zahraničných vecí č. 157/1964 Zb. o Viedenskom dohovore o diplomatických stykoch, vyhlášky ministra zahraničných vecí č. 32/1969 Zb. o Viedenskom dohovore o konzulárnych stykoch, a medzinárodné organizácie, napr. podľa vyhlášky ministra zahraničných vecí č. 21/1968 Zb.

PP® tip
Máte vo firme viac účtovníčok alebo potrebujete **prístup pre viac zamestnancov** súčasne? Pripravili sme pre vás novinku **firemný multi-prístup na Daňové centrum.** Objednávajte na 041/70 53 222.

o Dohovore o výsadách a imunitách medzinárodných odborných organizácií a ich pracovníci (ďalej len „zahraničný zástupca“), ***majú nárok na vrátenie dane zaplatenej v cenách tovarov a služieb určených na ich spotrebu.***

Daňový úrad Bratislava vráti daň zahraničnému zástupcovi iba v prípade, že daň z tovarov a služieb bola zaplatená a tovary a služby sú určené na spotrebu zahraničného zástupcu. Ak zahraničný zástupca nezaplatil za tovary alebo služby ani vo výške dane, Daňový úrad Bratislava nemôže pristúpiť k vráteniu dane.

Zahraničný zástupca, ktorý uplatňuje nárok na vrátenie dane, má postavenie daňového subjektu.

Zahraničnými zástupcovia sú uvedený v § 61 ods. 2 zákona o DPH. Vrátenie dane sa poskytuje zahraničným zástupcom len tých štátov, ktoré takéto vrátenie dane alebo obdobné zvýhodnenie poskytujú osobám Slovenskej republiky.

Ak iný štát takéto vrátenie dane alebo obdobné zvýhodnenie neposkytuje osobám Slovenskej republiky v rozsahu vrátenia dane poskytovaného Slovenskou republikou, prizná sa zahraničným zástupcom týchto štátov vrátenie dane len v takom rozsahu, ako poskytuje tento štát osobám Slovenskej republiky.

Ak iný štát takéto vrátenie dane alebo obdobné zvýhodnenie poskytuje osobám Slovenskej republiky vo väčšom rozsahu, ako poskytuje Slovenská republika, uvedené prípady je potrebné riešiť v spolupráci s Diplomatickým protokolom Ministerstva zahraničných vecí SR. V otázkach vzájomnosti sa uplatňuje princíp priamej spolupráce správcu dane s Diplomatickým protokolom Ministerstva zahraničných vecí SR.

Vzájomnosť sa nevzťahuje na medzinárodné organizácie a ich pracovníkov.

Podmienky pre vrátenie dane zahraničným zástupcom

Ustanovenie § 61 zákona o DPH stanovuje rozdielne podmienky vrátenia dane pre jednotlivých zahraničných zástupcov.

Diplomatickým misiám a konzulárnym úradom so sídlom na území SR s výnimkou konzulárnych úradov vedených honorárnym konzulom *[§ 61 ods. 2 písm. a) zákona o DPH] sa vráti daň zaplatená v cenách tovarov a služieb najviac do výšky 99 581,76 eura za kalendárny rok. Do uvedeného limitu sa nezapočítava daň zaplatená v cenách automobilov, pohonných látok, stavieb a stavebných prác.*

Prípady, keď niektoré krajiny majú v SR aj veľvyslanectvo, obchodné oddelenie, generálny konzulát a každý úrad sídli na inej adrese a má samostatne vedený účet v banke, je potrebné riešiť v spolupráci s Diplomatickým protokolom Ministerstva zahraničných vecí SR.

Medzinárodným organizáciám, *ktoré sú zriadené podľa medzinárodných zmlúv [§ 61 ods. 2 písm. c) zákona o DPH], sa vráti daň zaplatená v cenách tovarov a služieb najviac do výšky 99 581,76 eura za kalendárny rok. Do uvedeného limitu sa nezarátava daň zaplatená v cenách automobilov a pohonných látok.*

Zahraničnému zástupcovi sa podľa § 61 ods. 2 písm. a) a c) zákona o DPH vráti daň zaplatená. Ďalšie limity pre vrátenie dane jednotlivým zahraničným zástupcom sú určené v § 61 ods. 7 až 12 zákona o DPH.

Ak v priebehu dvoch rokov od registrácie osobných automobilov alebo úžitkových automobilov s prideleným diplomatickým evidenčným číslom EE alebo ZZ, pri ktorých sa vrátila daň podľa § 61 ods. 6, 8 a 12 zákona o DPH, sa tieto automobily zničia alebo odcudzia, zahraničnému zástupcovi sa vráti daň zaplatená v cene ďalšieho osobného automobilu alebo úžitkového automobilu. Ak zahraničný zástupca pred uplynutím dvoch rokov od registrácie automobilu podľa prvej vety tohto odseku, pri ktorom uplatnil vrátenie dane, tento predá alebo daruje, je povinný vrátenú daň vrátiť; toto neplatí, ak zahraničný zástupca predá alebo daruje tento automobil inému zahraničnému zástupcovi.

Ak zahraničný zástupca podľa § 61 ods. 2 písm. d) až h) zákona o DPH uplatnil vrátenie dane zaplatenej v cene osobného automobilu a končí svoje pôsobenie v SR pred uplynutím dvoch rokov od registrácie tohto automobilu, vráti príslušnú časť dane, ktorá sa viaže na obdobie chýbajúce do uplynutia dvoch rokov.

Ak zahraničný zástupca podľa § 61 ods. 2 písm. d) až h) zákona o DPH uplatnil vrátenie dane zaplatenej v cene osobného automobilu a končí svoje pôsobenie v SR pred uplynutím 6 mesiacov od registrácie tohto automobilu, vráti daň, ktorá mu bola správcom dane vrátená.

Diplomatickým misiám a konzulárnym úradom so sídlom na území Slovenskej republiky s výnimkou konzulárnych úradov vedených honorárnym konzulom *sa vráti daň zaplatená pri dodaní stavby a stavebných prác, ak cena vrátane dane nepresiahne 3 319,39 eura; ak cena vrátane dane presiahne uvedenú sumu, vráti sa daň iba v prípade, ak vysielajúci štát potvrdí Ministerstvu zahraničných vecí Slovenskej republiky priznanie*

PP® tip Aj keď ste odborník, niekedy si potrebujete overiť svoj postup. Využite **Mzdovú pohotovosť,** viac na **www.mzdovecentrum.sk.**

nároku na vrátenie dane alebo obdobné zvýhodnenie v rovnakom rozsahu slovenským diplomatickým misiám a konzulárnym úradom.

Dodanie tovaru zahraničnému zástupcovi v daňovom sklade povolenom podľa zákona č. 107/2004 Z. z. o spotrebnej dani z piva, zákona č. 105/2004 Z. z. o spotrebnej dani z liehu a o zmene a doplnení zákona č. 467/2002 Z. z. o výrobe a uvádzaní liehu na trh, zákona č. 104/2004 Z. z. o spotrebnej dani z vína, zákona č. 106/2004 Z. z. je oslobodené od dane.

Oprávnenie na nákup tovaru v daňovom sklade oslobodeného od dane podľa § 61 ods. 15 zákona o DPH sa preukazuje potvrdením o postavení zahraničného zástupcu vydaným Ministerstvom zahraničných vecí Slovenskej republiky na účely oslobodenia od spotrebnej dane podľa osobitného predpisu a povolením na nákup tovaru podliehajúceho spotrebnej dani vydaným Colným úradom Bratislava na účely oslobodenia od spotrebnej dane podľa osobitného predpisu.

Uplatnenie nároku na vrátenie dane zahraničným zástupcom

Zahraničný zástupca uplatňuje nárok na vrátenie dane podľa § 62 zákona o DPH podaním žiadosti o vrátenie dane Daňovému úradu Bratislava na tlačive, podľa vzoru uvedeného v prílohe č. 4 zákona o DPH. Ministerstvo zahraničných vecí a európskych záležitostí Slovenskej republiky potvrdí elektronicky Daňovému úradu Bratislava splnenie podmienky vzájomnosti podľa § 61 ods. 3. Prílohou žiadosti o vrátenie dane zahraničnému zástupcovi je potvrdenie Ministerstva zahraničných vecí Slovenskej republiky o splnení podmienky vzájomnosti podľa § 61 ods. 3 zákona o DPH. Žiadosť o vrátenie dane sa podáva za obdobie kalendárneho štvrťroka do 30. dňa po skončení kalendárneho štvrťroka.

Zahraničný zástupca musí k žiadosti o vrátenie dane doložiť originál faktúry alebo originál iného dokladu o kúpe tovaru alebo služby od platiteľa dane, v ktorom je uvedená suma dane v eurách s potvrdením platby dane.

Ak vysielajúci štát zahraničného zástupcu podľa § 61 ods. 2 písm. a) zákona o DPH, t. j. diplomatické misie a konzulárne úrady so sídlom na území SR s výnimkou konzulárnych úradov vedených honorárnym konzulom, umožňuje vrátenie dane na základe predloženia kópie faktúry alebo iného dokladu o kúpe tovaru alebo služby od platiteľa, môže tento zahraničný zástupca namiesto originálu faktúry alebo iného dokladu o kúpe tovaru alebo služby od platiteľa doložiť k žiadosti o vrátenie dane kópiu týchto dokladov potvrdenú vedúcim misie alebo vedúcim konzulárneho úradu.

Dokladom potvrdzujúcim platbu dane môže byť výpis z bankového účtu, doklad z ERP, príjmový pokladničný doklad.

Vrátenie dane môže zahraničný zástupca žiadať len v prípade, ak celková cena vrátane dane na jednom doklade o kúpe tovarov alebo služieb s výnimkou dokladu o kúpe pohonných látok je najmenej 33,19 eura. Ak iný štát viaže vrátenie dane osobám Slovenskej republiky na doklad o kúpe tovarov alebo služieb, na ktorom je celková cena vyššia ako 33,19 eura, môže zahraničný zástupca tohto štátu žiadať vrátenie dane z takého dokladu, na ktorom je celková cena najmenej vo výške určenej týmto štátom.

Príklad: Predaj automobilu úradníkovi Európskej komisie

Predajca automobilov predáva motorové vozidlo občanovi SR s trvalým pobytom v SR, ktorý pracuje v treťom štáte ako úradník Európskej komisie, kde má prechodný pobyt. Vozidlo si chce vyviezť do tretieho štátu a vývozné značky vybaviť na svoje meno a adresu v danom štáte. Predajcovi predložil potvrdenie, že je zamestnaný v Európskej komisii a miesto výkonu zamestnania je miesto v treťom štáte. Potvrdenie bolo vydané s cieľom kúpy vozidla. Ako má predajca postupovať pri predaji motorového vozidla - je dodanie oslobodené od dane?

Oslobodenie od dane podľa § 43 zákona o DPH nie je možné uplatniť, keďže nejde o dodanie tovaru zo SR do iného členského štátu. Oslobodenie od dane podľa § 43 ods. 6 zákona o DPH je možné uplatniť len v prípade dodania tovaru alebo služieb pre diplomatické misie, konzulárne úrady a medzinárodné organizácie, ktoré sú zriadené na území iného členského štátu, a ďalej pre ich pracovníkov, ktorí nie sú občanmi SR a nemajú trvalý pobyt v SR. Dodanie nového dopravného prostriedku je z ustanovenia § 43 ods. 6 zákona o DPH vyňaté len z toho dôvodu, že jeho dodanie je upravené v ods. 2 tohto ustanovenia.

V danom prípade nie je rovnako možné uplatniť oslobodenie od dane pri dodaní tovaru do miesta určenia v treťom štáte podľa § 47 ods. 2 zákona o DPH alebo vrátenie dane podľa § 59 zákona o DPH z dôvodu, že kupujúci, ktorý zabezpečuje prepravu vozidla do tretieho štátu, má v SR bydlisko.

Pokiaľ ide o uplatnenie oslobodenia podľa § 61 zákona o DPH, tiež nie je možné, pretože nejde o medzinárodnú organizáciu. ***Inštitúcie Európskych spoločenstiev sa nepovažujú za medzinárodné organizácie.***

Oslobodenie od nepriamych daní z dodávok tovaru a služieb, ktoré si predstavitelia inštitúcií Európskych spoločenstiev obstarávajú na svoju súkromnú spotrebu, nie je podľa Protokolu o výsadách a imunitách Európskych spoločenstiev súčasťou

PP® tip Uvítali by ste konkrétnu tému zo mzdovej oblasti? Pošlite svoj tip na **hornikova@pp.sk**.

výsad a imunít úradníkov a ostatných zamestnancov Európskych spoločenstiev.

V zmysle článku 12 písm. d) Protokolu úradníci a ostatní zamestnanci Európskych spoločenstiev požívajú pri nástupe do úradu v príslušnej krajine právo bez cla doviezť nábytok a zariadenie, ako aj právo tento nábytok a zariadenie späť bezcolne vyviezť po skončení výkonu svojej funkcie, a to v oboch prípadoch v súlade s podmienkami, ktoré vláda krajiny, kde je toto právo uplatňované, považuje za nevyhnutné. Okrem toho majú podľa článku 12 písm. e) Protokolu právo bez cla doviezť pre svoju osobnú potrebu motorové vozidlo získané v krajine svojho posledného bydliska alebo v krajine, ktorej sú štátnymi príslušníkmi, za podmienok platných na domácom trhu, ako aj v oboch prípadoch ho späť bez cla vyviezť v súlade s podmienkami, ktoré vláda príslušnej krajiny pokladá za nevyhnutné. Osoby pracujúce v inštitúciách Európskych spoločenstiev však nemajú nárok na oslobodenie od DPH pri nákupe tovarov a služieb v SR, ktoré sú určené na ich súkromnú spotrebu.

Z uvedeného vyplýva, že dodanie motorového vozidla podlieha DPH v SR a predajca je povinný pri predaji uplatniť daň.

§ 62a
Vrátenie dane Európskej únii a medzinárodným organizáciám

Európska únia, Európske spoločenstvo pre atómovú energiu a orgány nimi zriadené, Európska centrálna banka a Európska investičná banka majú nárok na vrátenie dane z vnútroštátnych nákupov tovarov a služieb v rozsahu a za podmienok ustanovených medzinárodnou zmluvou,[21a)] ak je hostiteľským štátom ich orgánov Slovenská republika.

§ 63
Vrátenie dane ozbrojeným silám

(1) Ozbrojené sily iného štátu, ktorý je stranou Severoatlantickej zmluvy alebo zúčastneným štátom v Partnerstve za mier, majú nárok na vrátenie dane zaplatenej v cenách tovarov a služieb určených na použitie týmito ozbrojenými silami alebo civilnými zamestnancami, ktorí ich sprevádzajú, alebo na zásobenie ich stravovacích zariadení, ak sa tieto ozbrojené sily podieľajú na spoločnom obrannom úsilí.

(2) Ozbrojené sily iného štátu žiadajú o vrátenie dane Daňový úrad Bratislava prostredníctvom Ministerstva obrany Slovenskej republiky. K žiadosti o vrátenie dane musia byť doložené doklady o kúpe tovaru a služieb, v ktorých je uvedená suma dane v eurách.

(3) Ak sú tovary a služby podľa odseku 1 dodané ozbrojeným silám iného štátu Ministerstvom obrany Slovenskej republiky, má Ministerstvo obrany Slovenskej republiky nárok na vrátenie dane z dodaných tovarov a služieb. Nárok na vrátenie dane sa uplatňuje podaním žiadosti o vrátenie dane Daňovému úradu Bratislava. K žiadosti o vrátenie dane sa musia doložiť doklady o kúpe tovarov a služieb, v ktorých je uvedená suma dane v eurách, a doklady o dodaní tovarov a služieb ozbrojeným silám iného štátu.

§ 64
Vrátenie dane neziskovým organizáciám poskytujúcim všeobecne prospešné služby a Slovenskému Červenému krížu

(1) Nezisková organizácia poskytujúca všeobecne prospešné služby[28)] a Slovenský Červený kríž môžu požiadať o vrátenie dane zaplatenej v cene tovaru, ktorý vyviezli mimo územia Európskej únie na humanitárnu, dobročinnú alebo vzdelávaciu činnosť.

(2) Nezisková organizácia poskytujúca všeobecne prospešné služby a Slovenský Červený kríž uplatňujú nárok na vrátenie dane podaním žiadosti Daňovému úradu Bratislava. K žiadosti o vrátenie dane sa musí doložiť

a) doklad o kúpe tovaru od platiteľa, v ktorom je uvedená suma dane v eurách s potvrdením platby dane,
b) colné vyhlásenie o vývoze tovaru.

Komentár k § 64

Nezisková organizácia poskytujúca všeobecne prospešné služby je právnická osoba založená podľa zákona č. 213/1997 Z. z. (ďalej len „zákon o neziskových organizáciách“), ktorá poskytuje všeobecne prospešné služby za vopred určených a pre všetkých používateľov rovnakých podmienok a ktorej zisk sa nesmie použiť v prospech zakladateľov, členov orgánov ani jej zamestnancov, ale sa musí použiť v celom rozsahu na zabezpečenie všeobecne prospešných služieb.

Všeobecne prospešné služby sú podľa § 2 ods. 2 zákona o neziskových organizáciách najmä:

a) poskytovanie zdravotnej starostlivosti,
b) poskytovanie sociálnej pomoci a humanitárna starostlivosť,
c) tvorba, rozvoj, ochrana, obnova a prezentácia duchovných a kultúrnych hodnôt,
d) ochrana ľudských práv a základných slobôd,
e) vzdelávanie, výchova a rozvoj telesnej kultúry,
f) výskum, vývoj, vedecko-technické služby a informačné služby,
g) tvorba a ochrana životného prostredia a ochrana zdravia obyvateľstva,

PP® tip
Potrebujete poradiť s **českou legislatívou?** Zaregistrujte sa na **www.daneprolidi.cz.** Predplatitelia portálu sa môžu pýtať odborníkov **telefonicky, vo forme chatu alebo emailu.**

h) služby na podporu regionálneho rozvoja a zamestnanosti,
i) zabezpečovanie bývania, správy, údržby a obnovy bytového fondu.

Nezisková organizácia môže poskytovať služby len vtedy, ak spĺňa podmienky na ich poskytovanie upravené osobitnými predpismi, napr. zákonom o poskytovaní sociálnych služieb právnickými a fyzickými osobami, zákonom o ochrane zdravia a ľudí v znení neskorších predpisov, zákonom o zdravotnej starostlivosti v znení neskorších predpisov.

Názov neziskovej organizácie, pod ktorým je zapísaná v registri neziskových organizácií poskytujúcich všeobecne prospešné služby, musí obsahovať označenie „nezisková organizácia“ alebo skratku „n. o.“ a musí sa odlišovať od názvu iných už registrovaných neziskových organizácií.

Nezisková organizácia, ktorá uplatňuje nárok na vrátenie dane, má postavenie daňového subjektu. *Slovenský Červený kríž je jediná vládou Slovenskej republiky uznaná národná spoločnosť Červeného kríža pôsobiaca na území Slovenskej republiky podľa Ženevských dohovorov a ich dodatkových protokolov. Je to neštátna právnická osoba so sídlom v Bratislave. Jej činnosť a organizačná štruktúra je upravená v zákone č. 84/1994 Z. z. o Slovenskom Červenom kríži a o ochrane znaku a názvu Červeného kríža a v Stanovách národnej spoločnosti Slovenského Červeného kríža. Slovenský Červený kríž, ktorý uplatňuje nárok na vrátenie dane, má postavenie daňového subjektu.*

Vrátenie dane

Nezisková organizácia poskytujúca všeobecne prospešné služby a Slovenský Červený kríž môžu požiadať o vrátenie dane zaplatenej v cene tovaru, ktorý vyviezli mimo územia ES na humanitárnu, dobročinnú alebo vzdelávaciu činnosť.

Nezisková organizácia poskytujúca všeobecne prospešné služby a Slovenský Červený kríž uplatňujú nárok na vrátenie dane podaním žiadosti Daňovému úradu Bratislava. Na uplatnenie vrátenia dane podľa § 64 zákona o DPH nie je vydaný vzor žiadosti a nezisková organizácia a Slovenský Červený kríž predkladajú vlastnú písomnú žiadosť, v ktorej uvedú skutočnosti podľa § 64 zákona o DPH.

K žiadosti o vrátenie dane musia doložiť:
a) doklad o kúpe tovaru od platiteľa, v ktorom je uvedená suma dane v eurách, s potvrdením platby dane alebo
b) colné vyhlásenie o vývoze tovaru.

Daňový úrad Bratislava rozhoduje o žiadosti o vrátenie dane formou rozhodnutia.

Osobitná úprava uplatňovania dane § 64a

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.

Komentár k § 64a

Ustanovenia § 65 až § 68d zákona o DPH upravujú prípady, kedy nedochádza k použitiu „bežného“ režimu zdaňovania, ktorý je založený na princípe odpočítania vstupnej dane a odvedenia dane na výstupe z predajnej ceny.

Osobitné úpravy zdaňovania, ktoré sú uplatnené v ustanoveniach § 65 až § 68 zákona o DPH, majú prednosť pred základnými pravidlami zdaňovania používanými pri bežnom režime.

§ 65 Osobitná úprava uplatňovania dane pre cestovné kancelárie a cestovné agentúry

(1) Platiteľ, ktorý obstaráva od iných zdaniteľných osôb tovary a služby na účel uskutočnenia cesty (ďalej len „služby cestovného ruchu“) a pri predaji vystupuje voči zákazníkom vo vlastnom mene (ďalej len „cestovná kancelária“), je povinný uplatňovať osobitnú úpravu podľa odsekov 2 až 8. Služby cestovného ruchu obstarané zdaniteľnou osobou od iných zdaniteľných osôb sa považujú za dodanie jednej služby zákazníkovi a táto služba je predmetom dane v členskom štáte, v ktorom má zdaniteľná osoba sídlo alebo prevádzkareň, z ktorej službu dodala.

(2) Cestovná kancelária nemôže odpočítať daň pri službách cestovného ruchu obstaraných od iných osôb.

(3) Základom dane pri predaji služieb cestovného ruchu je kladný rozdiel medzi celkovou predajnou cenou požadovanou od zákazníka a skutočnými nákladmi cestovnej kancelárie za služby cestovného ruchu obstarané od iných osôb; ak v čase vzniku daňovej povinnosti nie sú známe skutočné náklady, základ dane sa určí ako rozdiel medzi celkovou predajnou cenou požadovanou od zákazníka a predpokladanými nákladmi cestovnej kancelárie za služby cestovného ruchu obstarané od iných osôb. Tento rozdiel predstavuje prirážku cestovnej kancelárie, ktorá sa považuje za cenu s daňou.

PP® tip **Firemný multi-prístup Daňové centrum** pre viac užívateľov súčasne. A pritom získate aj výhody navyše. Volajte pre objednanie 041/70 53 222.

(4) Daňová povinnosť pri predaji služieb cestovného ruchu zákazníkovi vzniká dňom poskytnutia poslednej služby; ak je platba prijatá pred poskytnutím poslednej služby, vzniká daňová povinnosť z každej platby dňom prijatia platby.

(5) Ak je cestovná kancelária povinná postupovať pri odpočítaní dane podľa § 50, pri výpočte koeficientu neuvádza do čitateľa ani menovateľa služby cestovného ruchu obstarané od iných osôb.

(6) Prirážka cestovnej kancelárie je oslobodená od dane, ak služby cestovného ruchu obstarané od iných osôb sú poskytované mimo územia Európskej únie. Ak sú služby cestovného ruchu obstarané od iných osôb poskytované čiastočne mimo územia Európskej únie a čiastočne na území Európskej únie, je oslobodená od dane iba pomerná časť prirážky cestovnej kancelárie vzťahujúca sa na služby poskytované mimo územia Európskej únie.

(7) Cestovná kancelária, ktorá predáva služby cestovného ruchu v mene a na účet inej cestovnej kancelárie, uplatňuje daň len za sprostredkovanie predaja služieb cestovného ruchu okrem sprostredkovania, ktoré je oslobodené od dane podľa § 47 ods. 12. Sprostredkovanie predaja služieb cestovného ruchu v mene a na účet inej cestovnej kancelárie, ak sú tieto služby poskytované čiastočne mimo územia Európskej únie a čiastočne na území Európskej únie, je oslobodené od dane v pomernej časti.

(8) Platiteľ, ktorý prevádzkuje cestovnú kanceláriu a postupuje podľa odsekov 1 až 6, je povinný viesť podrobné záznamy o obstaraných a predaných službách cestovného ruchu na účely určenia základu dane podľa odseku 3.

(9) Platiteľ, ktorý uplatňuje osobitnú úpravu uplatňovania dane podľa odsekov 1 až 6, nesmie vo faktúre o predaji služieb cestovného ruchu uviesť samostatne sumu dane.

(10) Cestovná kancelária je povinná opraviť základ dane a výšku dane pri službách cestovného ruchu, ak po vzniku daňovej povinnosti

a) sú skutočné náklady cestovnej kancelárie za služby cestovného ruchu obstarané od iných osôb nižšie ako predpokladané náklady, ktoré cestovná kancelária použila pri určení základu dane pri vzniku daňovej povinnosti,
b) nastala iná skutočnosť, ktorá má za následok zvýšenie základu dane.

(11) Cestovná kancelária môže opraviť základ dane a výšku dane pri službách cestovného ruchu, ak po vzniku daňovej povinnosti

a) sú skutočné náklady cestovnej kancelárie za služby cestovného ruchu obstarané od iných osôb vyššie ako predpokladané náklady, ktoré cestovná kancelária použila pri určení základu dane pri vzniku daňovej povinnosti,
b) nastala iná skutočnosť, ktorá má za následok zníženie základu dane.

(12) Rozdiel medzi pôvodným základom dane a opraveným základom dane a rozdiel medzi pôvodnou daňou a opravenou daňou podľa odsekov 10 a 11 sa uvedie v daňovom priznaní za posledné zdaňovacie obdobie kalendárneho roka, v ktorom došlo k zvýšeniu základu dane alebo zníženiu základu dane.

Komentár k § 65

Zákon o DPH ukladá v § 65 ods. 1 povinnosť uplatňovať osobitnú úpravu zdaňovania služieb cestovného ruchu cestovným kanceláriám (ďalej len „CK“) a cestovným agentúram (ďalej len „CA“), platiteľom dane, ktoré obstarávajú od iných subjektov služby cestovného ruchu bez ohľadu na to, kto je príjemcom týchto služieb.

Povinnosť uplatňovať osobitnú úpravu zdaňovania prirážky sa vzťahuje na všetky predaje balíkov cestovných služieb cestovnými kanceláriami a cestovnými agentúrami, ktoré tieto balíky predávajú vo svojom mene.

Platiteľ dane (cestovná kancelária, cestovná agentúra) ***nemôže zdaňovať jednotlivé služby cestovného ruchu a kupujúci, platiteľ dane, si nemôže uplatniť z týchto služieb odpočítanie dane.***

Službou cestovného ruchu môže byť:

- *kombinácia jednotlivých služieb cestovného ruchu. Služba cestovného ruchu spočíva v podstate v kombinácii viacerých služieb cestovného ruchu, napríklad ubytovania, stravovania, dopravy, služby sprievodcu a pod., ktoré obstará CK od iných osôb a následne ich predáva s cieľom zrealizovania zájazdu, resp. balíka služieb vo vlastnom mene zákazníkom ako jednu službu cestovného ruchu,*
- *jednotlivá služba cestovného ruchu. Postup podľa § 65 zákona o DPH sa použije aj v prípade obstarania jednotlivej služby cestovného ruchu (napr. ubytovanie, doprava), ktorú obstará CK od inej osoby a následne predáva vo vlastnom mene zákazníkom.*

Služby cestovného ruchu obstarané od iných osôb vrátane vlastných služieb CK a prirážky CK sa považujú za dodanie jednej služby.

Služby CK sú predmetom dane v členskom štáte, v ktorom má CK sídlo alebo prevádzkareň, z ktorej služby dodala.

PP® tip
Novinka **DaÚ PLUS** – získajte ešte viac funkcií a služieb v online časopise a Daňovej pohotovosti. Pre viac informácií volajte svojho operátora na tel. čísle +421 41 70 53 222.

Vstupná DPH a odpočítanie dane

CK si nemôže odpočítať daň zo služieb cestovného ruchu obstaraných od iných osôb.

To znamená, že ak službu cestovného ruchu obstará od osoby:

- *ktorá je platiteľom dane, nemôže si uplatniť odpočítanie dane a pri ich predaji zahrnie do kalkulácie ceny cenu obstaraných služieb s daňou;*
- *ktorá nie je platiteľom dane, zahrnie do kalkulácie ceny cenu obstaranej služby vo výške, za ktorú službu obstarala;*
- *z iného členského štátu, zahrnie do kalkulácie ceny cenu obstaranej služby vo výške, za ktorú službu obstarala. Ak bola k cene dodanej služby uplatnená daň platná v členskom štáte dodávateľa služby, do kalkulácie ceny sa zahŕňa cena obstaranej služby vrátane dane. CK, ktorá nakupuje služby cestovného ruchu od zahraničných osôb z iných členských štátov, nemá nárok na vrátenie dane (refundáciu dane) zaplatenej v tomto štáte, ak pri ich predaji uplatňuje osobitnú úpravu dane pre cestovné kancelárie;*
- *z tretieho štátu, zahrnie do kalkulácie ceny cenu vo výške, za ktorú službu obstarala.*

Pretože pri obstaraných službách cestovného ruchu od iných osôb nemá CK právo na odpočítanie dane, neuvádza ich ani do daňového priznania.

CK si môže odpočítať daň v zmysle § 49 - § 51 zákona o DPH pri kúpe tovarov a služieb vzťahujúcich sa na prevádzku samotnej cestovnej kancelárie (napr. pri kúpe tovarov na vybavenie CK, nájomné, telekomunikačné služby a iné režijné náklady).

Ak CK v rámci živnosti predáva predmety súvisiace s cestovným ruchom, napr. mapy, cestovné poriadky, spomienkové predmety a pod., pri ich nákupe si môže uplatniť odpočítanie dane a pri ich predaji uplatní daň na výstupe.

Určenie základu dane

Pri predaji služieb cestovného ruchu sa uplatňuje osobitný spôsob určenia základu dane podľa § 65 ods. 3 a 4 zákona o DPH. Základom dane pri predaji služieb cestovného ruchu je kladný rozdiel medzi celkovou predajnou cenou požadovanou od zákazníka a súčtom cien služieb cestovného ruchu obstaraných od iných osôb.

Tento rozdiel predstavuje prirážku CK, ktorá sa považuje za cenu s daňou. V daňovom priznaní uvádza CK ako základ dane iba svoju prirážku zníženú o daň a k tomu príslušnú daň.

Pokiaľ je rozdiel nulový alebo záporný, je základom dane nula.

Cestovná kancelária alebo usporiadateľ zájazdov, ktorý za zaplatenie ceny za balík služieb poskytuje jednak služby poskytnuté tretími osobami a jednak vlastné služby, musí oddeliť časť balíka služieb predstavujúcu jeho vlastné služby. Cestovná kancelária (platiteľ dane) do základu dane pre výpočet prirážky nezahrnie vlastné služby, ale tieto zdaní osobitne bežným režimom.

Osobitná úprava sa uplatní aj v prípade spoločnosti, ktorá nie je cestovnou kanceláriou ani cestovnou agentúrou a ktorá organizuje rôzne vzdelávacie alebo jazykové štúdium v rámci balíka služieb, ktorý poskytuje vo svojom vlastnom mene zákazníkom pobyt a ďalšie služby.

Na druhej strane osobitná úprava sa neuplatní napr. v prípade predaja vstupeniek do opery cestovnou kanceláriou, bez poskytovania cestovných služieb.

Príklad: Výpočet základu dane a DPH

CK má vo svojej ponuke zájazd, ktorého cena je 800 €. Predajná cena obsahuje obstarané služby ubytovania a stravovania v sume 500 € a dopravu autobusom v sume 40 €.

Základ dane, tzv. prirážka CK, sa určí: 800 - (500 + 40) = 260 €, z toho DPH: 43,33 € [(260 x 20 %) : 120].

Do daňového priznania zahrnie základ dane v sume 216,67 € (260 - 43,33) a k tomu prislúchajúcu sumu dane 43,33 €.

Ak niektorú zo služieb cestovného ruchu, ktoré tvoria kombináciu služieb, poskytuje priamo CK, potom:

- *základom dane je kladný rozdiel medzi celkovou predajnou cenou požadovanou od zákazníka a súčtom cien služieb cestovného ruchu obstaraných od iných osôb. Tento rozdiel predstavuje prirážku CK, ktorá sa považuje za cenu s daňou;*
- *na účely určenia základu dane musí CK poskytnutú vlastnú službu cestovného ruchu osobitne zdaniť. Základom dane pri poskytnutí vlastnej služby je všetko, čo tvorí protihodnotu, ktorú CK prijala alebo má prijať od príjemcu služby, znížená o daň (§ 22 ods. 1 zákona o DPH);*
- *CK si môže odpočítať daň z prijatých tovarov a služieb vzťahujúcich sa na poskytnutie služieb cestovného ruchu, ktoré sama poskytla (napr. poskytuje ubytovanie vo vlastnom ubytovacom zariadení alebo sama poskytuje autobusovú prepravu) po splnení podmienok stanovených v § 49 až § 51 zákona o DPH. Ak CK poskytuje zákazníkom napr. ubytovanie vo*

PP® tip Uvítali by ste konkrétnu tému z daňovej oblasti? Pošlite svoj tip na **hornikova@pp.sk**.

vlastnom zariadení, má nárok na odpočítanie dane z prijatých tovarov a služieb vzťahujúcich sa na poskytnutie tejto služby (napr. z nákupu vybavenia ubytovacieho zariadenia, z režijných nákladov - elektrina, teplo, voda, upratovacie služby, pranie posteľnej bielizne, údržbárske práce atď.).

CK uvádza do príslušných riadkov daňového priznania samostatne hodnotu, ktorá tvorí základ dane, tzv. prirážka CK bez dane a daň a samostatne základ dane a daň z dodania vlastnej služby cestovného ruchu.

Príklad: CK v rámci zájazdu poskytuje tlmočenie ako vlastnú službu

CK poskytuje zájazd v cene 400 €, cena obsahuje:
- obstarané služby ubytovania a stravovania od platiteľa dane v sume 250 €,
- obstaranú službu autobusovej prepravy osôb v sume 20 €,
- službu tlmočníka poskytnutú CK (vlastná služba) v sume 30 €, z toho je základ dane 25 € a DPH 5€.

Základ dane určí CK nasledovne: 400 - (250 + 20) = 130 € vrátane dane.

Daň, ktorú je povinná CK priznať z kladného rozdielu medzi celkovou cenou platenou zákazníkom (predajnou cenou) a súčtom cien cestovného ruchu obstaraných od iných osôb (tzv. prirážka CK), je v sume 21,67 € [(130 x 20) : 120] a základ dane 108,33 €. Zároveň CK vzniká daňová povinnosť aj z dodania vlastnej služby v sume 5 € zo základu dane 25 €.

Predajná cena požadovaná od zákazníka na účely stanovenia základu dane zahŕňa aj prípadnú sumu, ktorú by CK platila tretia strana a nie zákazník. Napríklad, ak podnikateľ (zamestnávateľ) za zákazníka (zamestnanca) uhradí časť ceny zájazdu, táto suma platená zamestnávateľom sa zahŕňa do výpočtu základu dane spolu s cenou, ktorú platí samotný zákazník.

*Ak CK sprostredkúva poistenie zákazníkov u poisťovne v mene a na účet zákazníka, **do kalkulácie ceny na účely určenia základu dane cenu poistenia nezahŕňa.** Provízia prijatá od poisťovne za sprostredkovanie poistenia je oslobodená od dane v zmysle § 37 zákona o DPH.*

Vznik daňovej povinnosti

Daňová povinnosť v zmysle § 65 ods. 4 zákona o DPH pri predaji služby cestovného ruchu zákazníkovi vzniká CK dňom poskytnutia poslednej služby. V prípade, že zákazník zaplatí za službu cestovného ruchu pred poskytnutím poslednej služby, vzniká daňová povinnosť dňom prijatia platby. Ak zákazník zaplatí za službu cestovného ruchu časť ceny, vzniká daňová povinnosť dňom prijatia platby v pomernej výške vzťahujúcej sa na rozsah prijatej platby.

Výpočet koeficientu

Ak CK uskutočňuje zdaniteľné obchody, pri ktorých si môže odpočítať daň, a zároveň aj zdaniteľné obchody, pri ktorých si nemôže odpočítať daň v zmysle § 49 ods. 4 zákona o DPH, je povinná pri výpočte pomernej výšky dane, ktorú si môže odpočítať, postupovať podľa § 50 zákona o DPH.

Pri výpočte koeficientu sa neuvádzajú do čitateľa ani do menovateľa služby cestovného ruchu obstarané od iných osôb (§ 65 ods. 5 zákona o DPH).

Z uvedeného vyplýva, že výšku koeficientu neovplyvňujú obstarané (nakúpené) služby cestovného ruchu od iných osôb, keď pri ich predaji platiteľ dane uplatnil osobitnú úpravu uplatňovania dane pre CK.

Pri výpočte koeficientu sa do čitateľa a menovateľa uvádza výnos (príjem) bez dane zistený podľa § 65 ods. 3 zákona o DPH (t. j. kladný rozdiel, ktorý predstavuje prirážku CK bez dane). Ak CK dodáva aj vlastnú službu cestovného ruchu, pri ktorej jej vzniká osobitne daňová povinnosť v zmysle § 65 ods. 4 zákona o DPH, vchádza do čitateľa a menovateľa koeficientu celý výnos (príjem) bez dane z dodania tejto služby.

Prirážka CK - zdanenie alebo oslobodenie

Prirážka CK, ak sú služby cestovného ruchu, ktoré sú obstarané od iných osôb poskytované:
- *na území Európskych spoločenstiev (v tuzemsku a v iných členských štátoch), podlieha dani z pridanej hodnoty,*
- *mimo územia Európskych spoločenstiev (tretie štáty), je oslobodená od dane,*
- *čiastočne mimo územia Európskych spoločenstiev a čiastočne na území Európskych spoločenstiev, je oslobodená od dane v pomernej výške vzťahujúcej sa na služby poskytované mimo územia Európskych spoločenstiev a v pomernej výške vzťahujúcej sa na služby poskytované na území Európskych spoločenstiev podlieha dani z pridanej hodnoty.*

Z vyššie uvedeného vyplýva, že prirážka CK vypočítaná podľa § 65 ods. 3 zákona o DPH sa zdaní, resp. je oslobodená od dane v závislosti od toho, kde je služba cestovného ruchu obstaraná od iných osôb poskytovaná. Skutočnosť, komu bola poskytnutá služba cestovného ruchu (či občanovi alebo podnikateľovi zo SR, z iného členského štátu alebo z tretieho štátu), nemá vplyv na posúdenie, či sa prirážka zdaní alebo oslobodí od dane,

PP® tip Právne predpisy v aktuálnom úplnom znení zdarma, bez registrácie a s jednoduchou obsluhou nájdete na **www.zakonypreludi.sk.**

ak CK, platiteľ dane, uplatňuje pri predaji obstaraných služieb osobitnú úpravu.

Príklad: Zdaňovanie zájazdov, ktoré CK vykonáva v SR, v iných členských štátoch a v tretích štátoch

CK v SR ponúka zájazdy v SR, do Španielska a do Nórska. V prípade zájazdu v **SR** je cena zájazdu 300 €, služby obstarané od iných platiteľov DPH v SR sú v sume 200 €, z toho základ dane je 166,67 € a DPH je 33,33 €. CK nemá právo na odpočítanie dane z obstaraných služieb, pretože použije osobitnú úpravu zdanenia a zdaní rozdiel medzi celkovou predajnou cenou zájazdu a súčtom cien služieb obstaraných od iných osôb.

Základ dane (300 - 200) vrátane dane, prirážka CK je vo výške 100 €. Daň, ktorú je povinná CK odviesť z prirážky, je v sume 16,67 € [(100 x 20) : 120]. Obstarané služby sú poskytované v tuzemsku (t. j. na území ES), preto prirážka CK podlieha 20 % dani v SR.

V prípade zájazdu do **Španielska** je cena zájazdu 600 €, služby ubytovania a stravovania v hoteli sú v celkovej sume 350 € (vrátane španielskej DPH), preprava je 150 € (vrátane DPH zaplatenej v iných štátoch, ak nie je oslobodená od dane ako v SR). Súčet cien obstaraných služieb od iných osôb je 500 €. CK nemá právo na vrátenie (refundáciu) dane zaplatenej v Španielsku a v členských štátoch, kde bola daň prislúchajúca doprave vykonanej na území týchto štátov zaplatená.

Základom dane (prirážka CK) je kladný rozdiel medzi celkovou cenou požadovanou od zákazníka a súčtom cien služieb cestovného ruchu obstaraných od iných osôb.

Prirážka CK vrátane dane je 100 €. Daň, ktorú je CK povinná priznať, je vo výške 16,67 € [(100 x 20) : 120]. Obstarané služby od iných osôb sú poskytované na území EÚ, preto prirážka CK podlieha dani v SR.

V prípade zájazdu do **Nórska** je cena zájazdu 800 €, služby ubytovania a stravovania sú vo výške 400 €, letecká preprava je vo výške 300 €.V tomto prípade CK nezdaní svoju prirážku 100 €, pretože ide o organizovanie služieb cestovného ruchu poskytnutých na území tretieho štátu.

Oprava základu dane a dane

Ak sa cena služieb cestovného ruchu obstaraných od iných osôb dodatočne zmení po predaji služby cestovného ruchu, napr. zájazdu, CK nerobí žiadne dodatočné opravy základu dane, ak sa nemení predajná cena voči zákazníkovi.

Opravu základu dane môže urobiť iba v prípade, ak sa dodatočne znížila cena služby cestovného ruchu (zájazdu) napr. z dôvodu reklamácie, avšak musí byť preukázané, že zákazníkovi bola vrátená časť zaplatenej ceny, t. j. že sa zmenila predajná cena voči zákazníkovi.

Sprostredkovanie predaja zájazdov pre inú CK

Osobitná úprava zdanenia podľa § 65 ods. 1 - 6 sa nevzťahuje na cestovné kancelárie, ktoré konajú len ako sprostredkovatelia. V takom prípade sa na účely výpočtu základu dane uplatní ustanovenie § 22 ods. 3 zákona o DPH. CK, ktorá predáva služby cestovného ruchu v mene a na účet inej osoby, len sprostredkuje predaj služby cestovného ruchu a do základu dane nezahŕňa výdavky platené v mene a na účet osoby, pre ktorú sprostredkúva predaj služby cestovného ruchu. Výdavky platené v mene a na účet inej osoby (odberateľa) zaevidované u dodávateľa (sprostredkovateľa) do účtovných kníh ako prechodné položky nevchádzajú do základu dane.

Základom dane u CK, tak isto ako u inej osoby, ktorá sprostredkúva predaj služby v mene a na účet inej osoby, je odmena (provízia).

Provízia CK - zdanenie alebo oslobodenie

Ak CK predáva služby cestovného ruchu v mene a na účet inej CK (sprostredkovanie predaja zájazdu v mene a na účet inej CK), v zmysle § 65 ods. 7 zákona o DPH uplatňuje daň len z odmeny (provízie) za sprostredkovanie predaja služby cestovného ruchu.

CK daň neuplatní v prípade, ak ide o sprostredkovanie, ktoré je oslobodené od dane podľa § 47 ods. 12 zákona o DPH. Ide o prípady, keď CK sprostredkuje napr. predaj zájazdu, ktorý pozostáva len zo služieb poskytovaných na území tretieho štátu.

Ak sú služby cestovného ruchu poskytované čiastočne mimo územia EÚ (tretie štáty) a čiastočne na území EÚ, oslobodená od dane je len pomerná časť odmeny (provízie) vzťahujúca sa na služby poskytované v tretích štátoch.

Podľa § 47 ods. 12 zákona o DPH oslobodené od dane je sprostredkovanie služieb uskutočnených mimo územia Európskych spoločenstiev, ak sa obstaranie vykoná v mene a na účet inej osoby; oslobodenie od dane sa nevzťahuje na obstaranie služieb cestovného ruchu, ktoré sú dodané v inom členskom štáte.

Miesto dodania pri sprostredkovaní zájazdu, vznik daňovej povinnosti

Miesto dodania pri sprostredkovaní služby cestovného ruchu v mene a na účet inej CK sa určí podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH, podľa ktorého je miestom dodania služby sprostredkovania pre zdaniteľnú osobu (iná CK) miesto, kde má táto zdaniteľná osoba sídlo (prenos miesta dodania podľa IČ DPH zákazníka).

PP® tip

Nový **webový portál Daně pro lidi** vám poskytne ucelený pohľad na problematiku daní a účtovníctva v ČR. Stránky sú doplňované o kompletný sortiment našich služieb a produktov. Viac na www.daneprolidi.**cz**.

Daňová povinnosť vzniká CK, sprostredkovateľovi podľa § 19 ods. 2 zákona o DPH dňom dodania služby. Ak je odmena prijatá pred dňom dodania služby, vzniká daňová povinnosť podľa § 19 ods. 4 zákona o DPH dňom prijatia platby, a to v rozsahu prijatej platby.

Oprava základu dane

V čase vzniku daňovej povinnosti poskytovateľ služieb cestovného ruchu odvádza daň z prirážky, ktorú zväčša vypočíta z predpokladaných cien, ktoré má zaplatiť za obstarané služby cestovného ruchu, pretože skutočnú výšku nákladov za obstarané služby pozná až neskôr, t. j. v čase po vzniku daňovej povinnosti. Vzhľadom na to, že štát má nárok na daň z prirážky určenej ako rozdiel medzi sumou požadovanou od zákazníka a skutočnými nákladmi cestovnej kancelárie za služby, príp. tovary obstarané od iných osôb, v ustanovení § 65 sú doplnené ustanovenia o oprave základu dane (ods. 10 až 12).

Povinnosť vykonať opravu základu dane vznikne, ak po vzniku daňovej povinnosti vznikne rozdiel medzi kalkulovanou prirážkou a skutočnou prirážkou cestovnej kancelárie.

K oprave teda platiteľ dane pristúpi najmä vtedy, ak dôjde k rozdielu medzi predpokladanými nákladmi, ktoré tvoria podklad cenovej kalkulácie jednotlivých zájazdov, a skutočnými nákladmi na zájazd. Platiteľ dane je povinný opraviť základ dane, ak je rozdiel medzi pôvodným základom dane a opraveným základom dane vyšší, a ak je rozdiel nižší, platiteľ dane má právo opraviť základ dane. Opravu základu dane vykoná platiteľ dane aj vtedy, ak zvýši alebo zníži cenu za balík služieb cestovného ruchu voči cestujúcemu.

Platiteľ dane vykoná opravu základu dane týkajúcu sa dotknutých plnení len raz za kalendárny rok. Rozdiel medzi pôvodným a opraveným základom dane a rozdiel medzi pôvodnou daňou a opravenou daňou sa uvedie v daňovom priznaní za posledné zdaňovacie obdobie kalendárneho roka, v ktorom došlo k zvýšeniu alebo zníženiu základu dane.

Prípady, kedy je cestovná kancelária povinná opraviť základ dane:
- *dodatočné zníženie ceny dodávateľom služby (obstarané služby) po vzniku daňovej povinnosti prijatím platby od zákazníka,*
- *odhadované náklady, ktoré zatiaľ cestovná kancelária nezaplatila dodávateľom služby, boli vyššie ako skutočné fakturované náklady zo strany dodávateľov služieb po vzniku daňovej povinnosti prijatím platby od zákazníka,*
- *iné skutočnosti, ktoré majú za následok zvýšenie základu dane (napríklad aj zrejmé omyly).*

Z judikatúry:

Uvedené doplnenie zákona o DH reaguje na rozsudok Súdneho dvora EÚ v prípade C-422/17 Skarpa Travel sp. z o. o.

Súdny dvor EÚ sa zaoberal otázkou v súvislosti s osobitným režimom zdaňovania uplatňovanou spoločnosťou Skarpa ako cestovnou kanceláriou. Podľa jej názoru na účely určenia základu dane musí cestovná kancelária vypočítať svoju skutočnú prirážku, čo však nie je možné bez toho, aby poznala skutočné náklady, ktoré bude znášať na vstupe z dôvodu nadobudnutia tovarov a služieb od iných zdaniteľných osôb. V dôsledku toho bola názoru, že daňová povinnosť má vzniknúť až v čase, keď sú všetky vzniknuté náklady cestovnej kancelárie známe a prirážka je konečná.

Súdny dvor EÚ poukázal na to, že podľa smernice o DPH zdaniteľná udalosť nastáva a daňová povinnosť vzniká dodaním tovaru alebo poskytnutím služby. Ak má k platbe na účet dôjsť pred dodaním tovaru alebo poskytnutím služieb, daňová povinnosť vzniká z prijatej sumy prijatím platby.

Základom dane pre jednu službu poskytnutú cestovnou kanceláriou je prirážka cestovnej kancelárie, t. j. rozdiel medzi celkovou sumou bez DPH, ktorú zaplatí cestujúci, a skutočnými nákladmi tejto cestovnej kancelárie za tovary a služby, ktoré dodajú a poskytnú iné zdaniteľné osoby, ak tieto transakcie priamo slúžia v prospech cestujúceho. ***Cestovná kancelária nemusí byť schopná určiť skutočné náklady na konkrétnu službu v okamihu, keď cestujúci zaplatí s ňou súvisiacu platbu na účet.***

Prirážku cestovnej kancelárie možno určiť na základe odhadu celkových skutočných nákladov, ktoré v konečnom dôsledku bude znášať. V súvislosti s týmto odhadom cestovná kancelária musí prípadne vziať do úvahy náklady, ktoré už skutočne vynaložila v okamihu prijatia platby na účet.

Odpočítaním predpokladaných skutočných celkových nákladov od celkovej ceny cestovná kancelária vypočíta svoju očakávanú prirážku. Základ DPH, ktorý sa má zaplatiť v okamihu prijatia platby na účet, sa vypočíta vynásobením sumy tejto platby percentom, ktoré predstavuje takto určená očakávaná prirážka v celkovej cene za cestu.

Po tom, čo sa cestovná kancelária dozvie svoje konečné skutočné individuálne náklady na cestu, tieto náklady musí zohľadniť na účely stanovenia DPH v súlade s článkom 308 smernice o DPH, prípadne aj opravou daňových priznaní k DPH vykonaných v deň prijatia platby na účet.

V prípade, že cestovná kancelária, na ktorú sa vzťahuje osobitná právna úprava zdaňovania pre cestovné kancelárie, prijme platbu na účet za služby

PP® tip
Zamerajte svoju reklamu cielene. Ponúkame nezávislý mediálny priestor. Kontaktujte nás na **inzercia@pp.sk.**

v cestovnom ruchu, ktoré poskytne cestujúcemu, daňová povinnosť vzniká v okamihu prijatia tejto platby pod podmienkou, že v tomto okamihu sú služby v cestovnom ruchu, ktoré sa majú poskytnúť, presne určené.

Prirážka cestovnej kancelárie a v dôsledku toho jej základ dane tvorí rozdiel medzi celkovou sumou bez dane z pridanej hodnoty (DPH), ktorú zaplatí cestujúci, a skutočnými nákladmi vynaloženými na vstupe cestovnou kanceláriou z titulu dodania tovaru a poskytnutia služieb inými zdaniteľnými osobami, ak tieto transakcie priamo slúžia v prospech zákazníka.

Ak výška platby na účet zodpovedá celkovej cene služby v cestovnom ruchu alebo podstatnej časti tejto ceny a cestovnej kancelárii ešte nevznikli žiadne skutočné náklady alebo len obmedzená časť celkových individuálnych nákladov na túto službu, alebo ak skutočné individuálne náklady cestovnej kancelárie na cestu nemožno určiť v čase zaplatenia platby na účet, prirážka sa môže určiť na základe odhadu celkových skutočných nákladov, ktoré kancelária bude v konečnom dôsledku znášať. V súvislosti s týmto odhadom musí cestovná kancelária prípadne vziať do úvahy náklady, ktoré už skutočne vynaložila v okamihu prijatia platby na účet.

Na účely výpočtu prirážky sa celkové skutočne predpokladané náklady odpočítajú od celkovej ceny za cestu a základ DPH, ktorý sa má zaplatiť v okamihu prijatia platby na účet, sa vypočíta vynásobením sumy tejto platby percentom, ktoré predstavuje takto určená očakávaná prirážka v celkovej cene za cestu.

§ 66
Osobitná úprava uplatňovania dane pri umeleckých dielach, zberateľských predmetoch, starožitnostiach a použitom tovare

(1) Na účely tohto ustanovenia
a) umeleckými dielami a zberateľskými predmetmi sú predmety uvedené v prílohe č. 5,
b) starožitnosťami sú predmety iné ako umelecké diela alebo zberateľské predmety, ktoré sú staršie ako sto rokov,
c) použitým tovarom sa rozumie hnuteľný hmotný majetok, ktorý je vhodný na ďalšie použitie v nezmenenom stave alebo po oprave, iný ako umelecké diela, zberateľské predmety, starožitnosti, drahé kovy a drahé kamene,
d) obchodníkom je zdaniteľná osoba, ktorá v rámci svojho podnikania kupuje, nadobúda v tuzemsku z iného členského štátu alebo dováža na účely ďalšieho predaja použitý tovar, umelecké diela, zberateľské predmety alebo starožitnosti, a pri tom koná vo svojom mene na svoj účet alebo vo svojom mene na účet inej osoby na základe zmluvy, podľa ktorej má právo na odplatu za obstaranie kúpy alebo predaja,
e) predajom použitého tovaru je aj odovzdanie použitého tovaru nájomcovi na základe nájomnej zmluvy s dojednaným právom kúpy prenajatej veci, pri ktorom bez zbytočného odkladu po ukončení doby nájmu má prejsť vlastnícke právo k predmetu nájmu z prenajímateľa na nájomcu.

(2) Obchodník pri predaji umeleckých diel, zberateľských predmetov, starožitností a použitého tovaru, ktoré mu boli dodané na území Európskej únie, je povinný uplatňovať osobitnú úpravu, ak uvedené tovary boli dodané
a) osobou, ktorá nie je identifikovaná pre daň v tuzemsku ani v inom členskom štáte,
b) osobou, ktorá je identifikovaná pre daň v tuzemsku alebo v inom členskom štáte, a dodanie tovaru bolo oslobodené od dane podľa § 42 alebo podľa zodpovedajúceho ustanovenia zákona platného v inom členskom štáte,
c) iným obchodníkom, ktorý uplatňuje daň podľa osobitnej úpravy tohto zákona alebo zákona platného v inom členskom štáte.

(3) Základom dane pri predaji tovaru podľa odseku 2 je kladný rozdiel medzi predajnou cenou a kúpnou cenou znížený o daň. Ak ide o predaj použitého tovaru podľa odseku 1 písm. e), základ dane podľa prvej vety sa rozdelí pomerne podľa výšky jednotlivých splátok a na daňovú povinnosť sa vzťahuje § 19 ods. 3.

(4) Na účely odseku 3 je
a) predajnou cenou všetko, čo tvorí protihodnotu, ktorú obchodník prijal alebo má prijať od kupujúceho alebo od tretej osoby vrátane dotácií priamo spojených s týmito plneniami, daní, cla, poplatkov a súvisiacich nákladov (výdavkov) ako provízia, náklady na balenie, dopravu a poistenie, ktoré obchodník požaduje od kupujúceho, okrem prechodných položiek a zliav a ak ide o predaj použitého tovaru podľa odseku 1 písm. e), súčasťou predajnej ceny je aj celková suma splátok dohodnutá v nájomnej zmluve,
b) kúpnou cenou všetko, čo tvorí protihodnotu podľa písmena a), ktoré obchodník zaplatil alebo má zaplatiť dodávateľovi.

(5) Osobitnú úpravu uplatňovania dane môže obchodník použiť aj pri dodaní
a) umeleckých diel, zberateľských predmetov a starožitností, ktoré doviezol; v tých prípadoch sa kúpnou cenou podľa odseku 4 rozumie všetko, čo tvorí základ dane pri dovoze tovaru, a daň vymeraná colným orgánom,

PP® tip
Vyskúšajte bezplatné testovanie produktu **www.danovecentrum.sk** a získajte on-line prístup ku všetkým daňovým a účtovným informáciám. Volajte +421 41 70 53 222.

[Odložená účinnosť:
Zákon č. 360/2013 Z. z. Účinnosť od 1. januára druhého kalendárneho roka nasledujúceho po kalendárnom roku, v ktorom Európska komisia (Eurostat) zverejnila údaje o výške dlhu verejnej správy Slovenskej republiky, podľa ktorých rozdiel medzi horným limitom dlhu verejnej správy ustanoveným pre príslušný rozpočtový rok a aktuálnou výškou dlhu verejnej správy Slovenskej republiky za tento príslušný rozpočtový rok je väčší ako 11 percentuálnych bodov:

a) umeleckých diel, zberateľských predmetov a starožitností, ktoré doviezol; v tých prípadoch sa kúpnou cenou podľa odseku 4 rozumie všetko, čo tvorí základ dane a daň uplatnenú alebo vyrubenú pri dovoze tovaru,]

b) umeleckých diel, ktoré mu dodal autor umeleckého diela alebo jeho právny nástupca.

(6) Ak sa obchodník v prípadoch podľa odseku 5 rozhodne pre osobitnú úpravu uplatňovania dane, je povinný tento postup uplatňovať najmenej dva kalendárne roky.

(7) Platiteľ pri kúpe tovarov podľa odseku 1 od obchodníka, ktorý uplatňuje osobitnú úpravu, nemôže odpočítať daň vzťahujúcu sa k základu dane podľa odseku 3.

(8) Obchodník, ktorý uplatňuje osobitnú úpravu, nemôže odpočítať daň

a) zaplatenú pri dovoze umeleckých diel, zberateľských predmetov a starožitností, ktoré doviezol,

[Odložená účinnosť:
Zákon č. 360/2013 Z. z. Účinnosť od 1. januára druhého kalendárneho roka nasledujúceho po kalendárnom roku, v ktorom Európska komisia (Eurostat) zverejnila údaje o výške dlhu verejnej správy Slovenskej republiky, podľa ktorých rozdiel medzi horným limitom dlhu verejnej správy ustanoveným pre príslušný rozpočtový rok a aktuálnou výškou dlhu verejnej správy Slovenskej republiky za tento príslušný rozpočtový rok je väčší ako 11 percentuálnych bodov:

a) zaplatenú colnému úradu alebo ním uplatnenú pri dovoze umeleckých diel, zberateľských predmetov a starožitností, ktoré doviezol,]

b) voči nemu uplatnenú pri dodaní umeleckého diela autorom umeleckého diela alebo jeho právnym nástupcom.

(9) Obchodník, ktorý uplatňuje osobitnú úpravu, je povinný na účely určenia základu dane podľa odseku 3 viesť osobitne záznamy o predajných cenách a kúpnych cenách tovarov.

(10) Obchodník, ktorý uplatňuje osobitnú úpravu, nesmie v žiadnom doklade o predaji tovaru podľa odseku 1 uviesť samostatne sumu dane.

(11) Obchodník sa môže rozhodnúť pri dodaní tovaru podľa odseku 1 použiť bežný režim dane uplatnením dane zo základu dane podľa § 22 ods. 1 až 4. Ak sa obchodník rozhodne použiť bežný režim dane, môže odpočítať daň

a) zaplatenú pri dovoze umeleckých diel, zberateľských predmetov a starožitností, ktoré doviezol,

[Odložená účinnosť:
Zákon č. 360/2013 Z. z. Účinnosť od 1. januára druhého kalendárneho roka nasledujúceho po kalendárnom roku, v ktorom Európska komisia (Eurostat) zverejnila údaje o výške dlhu verejnej správy Slovenskej republiky, podľa ktorých rozdiel medzi horným limitom dlhu verejnej správy ustanoveným pre príslušný rozpočtový rok a aktuálnou výškou dlhu verejnej správy Slovenskej republiky za tento príslušný rozpočtový rok je väčší ako 11 percentuálnych bodov:

a) zaplatenú colnému úradu alebo ním uplatnenú pri dovoze umeleckých diel, zberateľských predmetov a starožitností, ktoré doviezol,]

b) voči nemu uplatnenú pri dodaní umeleckého diela autorom umeleckého diela alebo jeho právnym nástupcom.

(12) Odpočítať daň podľa odseku 11 môže obchodník najskôr v zdaňovacom období, v ktorom vznikne daňová povinnosť pri dodaní tovaru, ktorého sa odpočítavaná daň týka.

(13) Osobitná úprava uplatňovania dane sa nevzťahuje na nové dopravné prostriedky (§ 11 ods. 12) dodané z tuzemska do iného členského štátu.

(14) Nadobudnutie použitého tovaru, umeleckých diel, zberateľských predmetov a starožitností v tuzemsku z iného členského štátu, ak je predávajúcim obchodník z iného členského štátu alebo organizátor predaja verejnou dražbou z iného členského štátu a uvedený tovar bol zdanený podľa osobitnej úpravy uplatňovania dane v inom členskom štáte, v ktorom sa odoslanie alebo preprava tovaru začala, nepovažuje sa za nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11.

(15) Ustanovenia o zásielkovom predaji tovaru a o oslobodení od dane dodania tovaru do iného členského štátu podľa § 43, prípadne podľa § 45 sa nevzťahujú na dodanie použitého tovaru, umeleckých diel, zberateľských predmetov a starožitností, pri ktorých sa uplatňuje osobitná úprava.

(16) Ak obchodník kúpi umelecké diela, zberateľské predmety, starožitnosti alebo použitý tovar z iného členského štátu od zdaniteľnej osoby identifikovanej pre daň v inom členskom štáte, nemôže pri predaji uplatniť osobitnú úpravu uplatňovania

PP® tip
Páči sa vám portál **www.daneprolidi.cz**? No nenašli ste tému, ktorú potrebujete? Píšte na adresu **info@daneprolidi.cz** a staňte sa tak spolutvorcom nášho odborného portálu pre Českú republiku.

dane, ak na faktúre vyhotovenej predávajúcim nie je uvedená slovná informácia podľa § 74 ods. 1 písm. n).

Komentár k § 66

Na účely použitia osobitnej úpravy uplatňovania dane je v § 66 ods. 1 zákona o DPH zavedená definícia umeleckých diel, zberateľských predmetov, starožitností a použitého tovaru.

Podstata uplatňovania osobitnej úpravy zdaňovania pri použitom tovare spočíva v tom, že platiteľ dane má právo uplatniť tento režim zdanenia len v tom prípade, ak na predchádzajúcom stupni nebola uplatnená DPH. Táto skutočnosť je vyjadrená v § 66 ods. 2 zákona o DPH, z ktorého vyplýva, že platiteľ je povinný použiť osobitnú úpravu, ak kúpi použitý tovar od osoby identifikovanej pre daň, ktorá voči nemu uplatní oslobodenie od dane bez nároku na odpočítanie dane (§ 42 zákona o DPH alebo obdobného ustanovenia zákona platného v inom členskom štáte), alebo od osoby neidentifikovanej pre daň, alebo od iného obchodníka.

Povinnosť použiť osobitnú úpravu dane v podstate znamená oprávnenie uplatniť túto úpravu, pretože následne, ak platiteľ splní podmienky použitia § 66 zákona o DPH, môže sa rozhodnúť použiť bežný režim dane, ale už s uplatnením dane zo základu dane podľa § 22 zákona o DPH a nie z rozdielu medzi predajnou a kúpnou cenou.

***Použitým tovarom** na účely uplatňovania osobitnej úpravy v zmysle § 66 zákona o DPH sa rozumie hnuteľný hmotný majetok, ktorý je **vhodný na ďalšie použitie v nezmenenom stave alebo po oprave,** iný ako umelecké diela, zberateľské predmety a starožitnosti, drahé kovy a drahé kamene. Sú to napr. ojazdené automobily, obnosené šatstvo a pod.*

*Podľa ustanovenia § 66 ods. 1 písm. e) predajom použitého tovaru je aj **odovzdanie použitého tovaru nájomcovi na základe nájomnej zmluvy s dojednaným právom kúpy prenajatej veci,** pri ktorom bez zbytočného odkladu po ukončení doby nájmu má prejsť vlastnícke právo k predmetu nájmu z prenajímateľa na nájomcu.*

*Osobitnú úpravu uplatňovania dane pri použitom tovare **nie je možné použiť** napríklad:*

- *pri kúpe použitého tovaru od platiteľa dane v prípade, ak táto osoba uplatnila voči obchodníkovi daň,*
- *pri kúpe použitého tovaru z iného členského štátu od osoby identifikovanej pre daň, ak táto osoba použila bežný režim (t. j. dodala použitý tovar s oslobodením od dane podľa obdobného ustanovenia ako je § 43 zákona o DPH),*
- *pri dovoze použitého tovaru. Ustanovenie § 66 umožňuje obchodníkovi rozhodnúť sa pri dodaní tovaru podliehajúcom tejto úprave pre využitie osobitnej úpravy, avšak v prípade dovozu použitého tovaru nemá obchodník možnosť rozhodnúť sa pre osobitnú úpravu, pretože to vyplýva z ustanovenia § 66 ods. 5 zákona o DPH. V takýchto prípadoch pri predaji použitého tovaru bude obchodník postupovať podľa bežného režimu uplatňovania dane.*

***Obchodníkom** podľa § 66 ods. 1 písm. d) zákona o DPH je zdaniteľná osoba, ktorá v rámci svojho podnikania kupuje, nadobúda v tuzemsku z iného členského štátu alebo dováža s cieľom ďalšieho predaja použitý tovar (napr. autobazár).*

*Osobitnú úpravu zdaňovania ziskovej prirážky uplatňuje platiteľ dane, ktorý **koná vo svojom mene a na svoj účet alebo vo svojom mene a na účet inej osoby.** Osobitnú úpravu zdaňovania **nemôže použiť obchodník, ktorý koná v mene a na účet inej osoby** (koná ako sprostredkovateľ predaja medzi predávajúcim a kupujúcim).*

V prípade, ak obchodník predáva tovary podliehajúce osobitnej úprave vo svojom mene na účet inej osoby na základe komisionárskej alebo inej obdobnej zmluvy, v takomto prípade platí, že obchodník takéto tovary sám kúpil a ďalej sám predal (§ 8 ods. 6).

*V prípade, ak **si obchodník premiestni tovar podliehajúci osobitnej úprave,** ktorý bol nakúpený v inom členskom štáte podľa osobitnej úpravy (obdobné ustanovenie ako § 66 zákona o DPH), do tuzemska, takéto premiestnenie sa podľa § 66 ods. 14 zákona o DPH **nepovažuje v tuzemsku za nadobudnutie tovaru** v zmysle § 11 zákona o DPH.*

Uplatňovanie osobitnej úpravy

*Pre uplatnenie rozdielového spôsobu zdanenia je nevyhnutné poznať postavenie dodávateľa, resp. **režim, v akom bol predmetný tovar dodaný.***

*V ustanovení § 66 ods. 2 je určené, kedy je obchodník **povinný uplatniť osobitnú úpravu.** Ide o prípady, ak tovary podliehajúce osobitnej úprave boli obchodníkovi dodané:*

- *osobou, ktorá nie je identifikovaná pre daň v tuzemsku ani v inom členskom štáte, napr. ak predávajúcim bola súkromná osoba, zdaniteľná osoba, ktorá nie je platiteľom podľa zákona o DPH, právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou, obchodníkom uplatňujúcim postup podľa osobitnej úpravy bez ohľadu na to, či je registrovaný pre daň v tuzemsku alebo v inom členskom štáte;*

PP® tip
Daňové centrum formou ročného predplatného k prémiovému prístupu na 12 mesiacov len za 231 € pre jedného užívateľa? Je to možné! Volajte vašej osobnej operátorke a objednajte si **firemný multi-prístup na Daňové centrum.**

– *platiteľom alebo osobou, ktorá je identifikovaná pre daň v inom členskom štáte, a dodanie tovaru bolo oslobodené od dane podľa § 42 alebo podľa zodpovedajúceho ustanovenia zákona platného v inom členskom štáte [článok 136 písm. a) a b) Smernice 112] z titulu jeho používania výlučne na činnosti oslobodené od dane podľa § 28 až § 42 bez možnosti odpočítania dane podľa § 49 ods. 3 zákona o DPH (alebo podľa obdobných ustanovení v zákone o DPH v inom členskom štáte). U obchodníka v prípade kúpy takéhoto tovaru z iného členského štátu dochádza k nadobudnutiu tovaru oslobodeného od dane podľa § 44 písm. a) zákona o DPH a následný predaj takéhoto tovaru podlieha osobitnému režimu podľa § 66 zákona o DPH;*
– *iným obchodníkom, ktorý uplatňuje daň podľa osobitnej úpravy tohto zákona alebo obdobnej úpravy v zákone o DPH platnom v inom členskom štáte.*

Príklad: Nákup automobilu v bazáre v inom členskom štáte

Obchodník z iného členského štátu predá autobazáru v SR použitý automobil. Pri predaji tohto automobilu obchodník z iného členského štátu postupoval podľa osobitnej úpravy (obdobnej ako § 66 zákona o DPH) a neuviedol na faktúre daň, keďže postup podľa osobitnej úpravy neumožňuje uvádzať na faktúre daň oddelene. V takomto prípade slovenský autobazár použije pri predaji tohto tovaru zákazníkovi osobitnú úpravu podľa ustanovenia § 66 zákona o DPH. Základom dane pri jeho predaji je kladný rozdiel medzi predajnou cenou a kúpnou cenou znížený o daň.

Základ dane, vznik daňovej povinnosti

Ak obchodník pri predaji tovaru podliehajúcom osobitnej úprave postupuje podľa § 66 zákona o DPH, ***základom dane je kladný rozdiel medzi predajnou cenou a kúpnou cenou znížený o daň.*** *Ak ide o predaj použitého tovaru odovzdaného nájomcovi na základe nájomnej zmluvy s dojednaným právom kúpy prenajatej veci, pri ktorom bez zbytočného odkladu po ukončení doby nájmu prechádza vlastnícke právo k predmetu nájmu z prenajímateľa na nájomcu, základ dane sa rozdelí pomerne podľa výšky jednotlivých splátok.*

Ak je rozdiel medzi predajnou cenou a kúpnou cenou nula alebo záporné číslo, základom dane je nula a daňová povinnosť nevzniká.

Na účely stanovenia základu dane je ***predajnou cenou*** *všetko, čo tvorí protihodnotu, ktorú obchodník prijal alebo má prijať od kupujúceho alebo tretej osoby vrátane dotácií priamo spojených s týmito plneniami, daní, cla, poplatkov a súvisiacich nákladov ako provízia, na balenie, dopravu a poistenie, ktoré obchodník požaduje od kupujúceho, okrem prechodných položiek a zliav.*

Daňová povinnosť obchodníkovi vzniká podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH dňom, ktorým zákazník nadobudne dispozičné právo. Ak obchodník postupuje podľa osobitnej úpravy uplatňovania dane, vzťahuje sa na neho ustanovenie § 19 ods. 4 zákona o DPH, podľa ktorého ***pri prijatí platby od zákazníka vopred,*** *pred samotným predajom tovaru, vzťahuje sa na prijatú platbu ustanovenie § 19 ods. 4 zákona o DPH a vzniká pri prijatí tejto platby daňová povinnosť.*

Odpočítanie dane

Pri kúpe tovarov, ktoré podliehajú osobitnej úprave a sú určené na ďalší predaj v nezmenenom stave, ak obchodník postupuje pri ich predaji podľa osobitnej úpravy, ***nemá právo na odpočítanie dane.***

Právo na odpočítanie dane má však obchodník z takých prijatých plnení, ktoré použije na účely svojho podnikania, ako napr. pri kúpe náhradných dielov, prijatých služieb s cieľom opravy, ale aj z prevádzkových nákladov.

Ak obchodník okrem predaja tovaru podľa osobitnej úpravy uskutočňuje aj zdaniteľné obchody oslobodené od dane, pri ktorých si nemôže odpočítať daň v zmysle § 49 ods. 4 zákona o DPH, je povinný pri výpočte pomernej výšky dane, ktorú môže odpočítať, postupovať podľa § 50 zákona o DPH. Pri výpočte koeficientu obchodník uvádza do čitateľa aj menovateľa výnos (príjem), tzn. predajnú cenu tovaru predávaného podľa osobitnej úpravy.

Príklad: Oprava ojazdeného automobilu pred jeho predajom

Obchodník s ojazdenými automobilmi obstaral automobil od iného obchodníka z ČR za 10 000 €. Za účelom jeho ďalšieho predaja bolo potrebné vykonať jeho opravu, ktorú uskutočnil platiteľ v SR za 480 € s DPH. Automobil obchodník predal za 13 200 €.

Základom dane je rozdiel medzi predajnou a kúpnou cenou znížený o daň (13 200 - 10 000), t. j. 3 200 €. To znamená, že daňová povinnosť vznikne obchodníkovi vo výške 533,30 € (3 200 x 20/120).

Sumu opravy nemôže zahrnúť do kúpnej ceny. Oprava je pre obchodníka prijatou službou s účelom použitia pre jeho podnikanie, spĺňa teda podmienku pre odpočítanie podľa § 49 ods. 2 zákona o DPH. Daň zo služby opravy vo výške 80 € si teda odpočíta.

PP® tip
Vyskúšajte bezplatné testovanie produktu **www.mzdovecentrum.sk** a získajte on-line prístup ku všetkým mzdovým a personálnym informáciám. Volajte +421 41 70 53 222.

Výmena použitého tovaru za iný tovar

V prípade, ak obchodník uskutočňuje predaj tovaru podliehajúceho osobitnej úprave takou formou, že za výmenu ponúka tovar zákazníkovi s podmienkou, že zákazník doplatí rozdiel medzi cenou tovaru, ktorý zákazník predal obchodníkovi, a cenou tovaru, ktorý si od obchodníka kúpil, z hľadiska DPH ide o ***dve transakcie.*** *Jednou je nákup tovaru od zákazníka a druhou je predaj tovaru zákazníkovi.*

Príklad: Výmena starého vozidla za novšie ojazdené

Obchodník s ojazdenými vozidlami ponúka na predaj ojazdené vozidlá určitého druhu v akcii s podmienkami výhodného predaja - výmeny starého vozidla za novšie ojazdené s tým, že zákazník zaplatí nižšiu cenu.

V tomto prípade je potrebné posudzovať dve transakcie. Jedna je nákup ojazdeného vozidla od zákazníka - súkromnej osoby, a druhá je predaj ojazdeného vozidla.

Zákazník predá svoje staré ojazdené vozidlo obchodníkovi za cenu 4 000 €. Zároveň si kúpi od obchodníka iné ojazdené vozidlo za cenu 12 000 €, ale zaplatí sumu 8 000 €. Kúpna cena ojazdeného vozidla, ktoré obchodník predáva zákazníkovi, bola 7 000 €. Obchodník pri predaji ojazdeného vozidla zákazníkovi určí základ dane ako kladný rozdiel medzi predajnou cenou a kúpnou cenou predávaného vozidla, t. j. 5 000 €, DPH je vo výške 833,30 €. Pre určenie základu dane nie je teda podstatné, že prijal peňažnú sumu len vo výške 8 000 €.

Finančný prenájom použitého tovaru

Podľa § 66 ods. 4 zákona o DPH v prípade, ak ide o predaj použitého tovaru odovzdaného nájomcovi na základe nájomnej zmluvy s dojednaným právom kúpy prenajatej veci, ***súčasťou predajnej ceny je*** *aj* ***celková suma splátok dohodnutá v nájomnej zmluve.***

Poplatok za uzatvorenie nájomnej zmluvy s dojednaným právom kúpy prenajatej veci, ktorá priamo súvisí s dodaním tovaru podľa osobitnej úpravy, predstavuje súčasť predajnej ceny, to znamená, že sa zahŕňa do základu dane pri osobitnom spôsobe zdaňovania a nepredstavuje samostatne poskytnutú službu.

V prípade poplatku za uzatvorenie predmetnej zmluvy nie je možné postupovať tak, že obchodník samostatne zdaní poplatok podľa bežného režimu, t. j. k poplatku uplatní daň.

Kúpna cena *predstavuje všetko, čo tvorí protihodnotu tak, ako je uvedená v prípade predajnej ceny, čo obchodník zaplatil alebo má zaplatiť dodávateľovi.*

Kúpna cena nemôže obsahovať také náklady, ktoré vznikli obchodníkovi z toho dôvodu, aby mohol nakúpený tovar podliehajúci osobitnej úprave znovu zaradiť do predajného cyklu. Ide napr. o náklady na opravu tovaru, nákup náhradných dielov a podobne. Do kúpnej ceny nie je možné zahrnúť ani prevádzkové náklady spojené s obchodovaním s uvedeným tovarom.

Ak sa dodanie použitého tovaru podľa osobitnej úpravy uskutočňuje na základe nájomnej zmluvy s dojednaným právom kúpy prenajatej veci (finančný prenájom), považuje sa použitý tovar za dodaný najneskôr posledným dňom obdobia, na ktoré sa platba za opakovane dodávaný použitý tovar vzťahuje, a ak je dohodnutá platba za obdobie dlhšie ako 12 kalendárnych mesiacov, považuje sa tovar za dodaný najneskôr posledným dňom 12. mesiaca.

Pri finančnom prenájme použitého tovaru nevzniká daňová povinnosť jednorazovo v plnej výške z predajnej ceny, ale ***daňová povinnosť vzniká opakovane*** *podľa § 19 ods. 3 zákona o DPH. Základ dane sa rozdelí pomerne podľa výšky jednotlivých splátok predajnej ceny. To znamená, že* ***pri každej jednotlivej splátke sa určí pomer tejto splátky na celkovej sume z dohodnutých platieb,*** *ďalej sa týmto pomerom určí pomerná časť základu dane, ktorá prislúcha k splátke, a z takto určeného základu dane sa vypočíta daň.*

Príklad: Finančný prenájom ojazdeného automobilu

Spoločnosť zaoberajúca sa finančným prenájmom automobilov - aj použitých, obstarala od občana v mesiaci apríl 2016 ojazdený osobný automobil za 10 000 € a v novembri 2016 uzatvorila so zákazníkom nájomnú zmluvu s dojednaným právom kúpy prenajatej veci s týmito podmienkami:

Predajná cena je vo výške 17 300 €. Nultá splátka vo výške 25 % 4 325 €. Počet dohodnutých splátok je 36 (budú rozložené na sumu 12 975 €).

Základ dane sa určí ako rozdiel medzi predajnou a kúpnou cenou, t. j. 17 300 - 10 000, t. j. **7 300, ktorý sa považuje za cenu vrátane dane.**

Nultá splátka predstavuje 4 325, t. j. 25 % z celkovej predajnej ceny; základom dane pri nultej splátke je potom 25 % z celkového základu, t. j. 1 825 € (25 % zo 7 300), a daň je 304,17 €.

Počet dohodnutých splátok je 36. Keďže suma jednej splátky je (12 975 : 36) 360,42 €, t. j. 2,08 % z celkovej predajnej ceny. Základom dane je potom pri každej jednotlivej splátke 2,08 % z celkového základu dane 7 300, t. j. 151,84 €, z toho daň je 25,31 €.

Bol dohodnutý splátkový kalendár, podľa ktorého je zákazník povinný mesačné splátky za každý mesiac zaplatiť najneskôr do 15. dňa nasledujúceho po mesiaci, na ktorý sa splátka

PP® tip
Úplné znenia daňových predpisov nájdete v časopise **ÚZ – úplné znenia.** Pre viac informácií a objednávanie kliknite na **www.zakon.sk** alebo volajte +421 41 70 53 222.

vzťahuje. Daňová povinnosť vzniká platiteľovi najneskôr posledný deň príslušného mesiaca, na ktorý sa platba vzťahuje.

Darovanie použitého tovaru

Ak obchodník bezodplatne dodá použitý tovar, pri kúpe ktorého nebola daň odpočítateľná, nepovažuje sa takéto dodanie tovaru za dodanie tovaru za protihodnotu podľa § 8 ods. 3 zákona o DPH.

Keďže predmetom dane podľa § 2 ods. 1 písm. a) zákona o DPH je iba dodanie tovaru za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou. Bezodplatné dodanie použitého tovaru na osobnú spotrebu platiteľa, jeho zamestnancov alebo jeho bezodplatné dodanie na ďalší iný účel ako na podnikanie nie je predmetom dane z pridanej hodnoty v prípade, že pri jeho kúpe nebola daň odpočítateľná.

§ 67
Osobitná úprava uplatňovania dane pri investičnom zlate

(1) Na účely tohto ustanovenia investičným zlatom

a) je zlato vo forme prútu alebo tehly, ktorého hmotnosť akceptuje trh drahých kovov a ktoré má rýdzosť 995 tisícin a viac,
b) sú zlaté mince, ktoré majú rýdzosť 900 tisícin a viac a boli razené po roku 1800 a sú alebo boli zákonným platidlom v krajine pôvodu a predávajú sa za cenu, ktorá nepresahuje trhovú hodnotu zlata obsiahnutú v minciach viac než o 80 %.

(2) Národná banka Slovenska vydáva zoznam zlatých mincí, ktoré spĺňajú kritériá podľa odseku 1 písm. b). Zoznam bude uverejnený vo Vestníku Národnej banky Slovenska. Národná banka Slovenska informuje každoročne do 1. júla Európsku komisiu o zlatých minciach, ktoré sa obchodujú v Slovenskej republike.

(3) Od dane je oslobodené dodanie investičného zlata, nadobudnutie investičného zlata z iného členského štátu a dovoz investičného zlata vrátane investičného zlata vo forme certifikátu na alokované alebo nealokované zlato alebo obchodovaného na účet zlata vrátane pôžičiek v zlate a swapových obchodov, ktoré obsahujú vlastnícke práva alebo iné práva týkajúce sa investičného zlata, ako aj obchody týkajúce sa investičného zlata zahŕňajúce futurity a forwardy, ktoré vedú k prevodu vlastníckych práv alebo iných práv týkajúcich sa investičného zlata. Sprostredkovanie dodania investičného zlata v mene a na účet inej osoby je oslobodené od dane.

(4) Platiteľ, ktorý vyrába investičné zlato alebo pretvára zlato na investičné zlato, môže sa rozhodnúť, že dodanie investičného zlata inému platiteľovi bude zdaňovať. Sprostredkovanie dodania investičného zlata v mene a na účet inej osoby môže byť tiež zdaňované, ak sa toto sprostredkovanie týka dodania investičného zlata, ktorého dodanie sa platiteľ rozhodol zdaňovať.

(5) Platiteľ, ktorý dodáva investičné zlato oslobodené od dane, môže odpočítať daň

a) ním uplatnenú pri dodaní investičného zlata iným platiteľom, ktorý využil možnosť zdanenia podľa odseku 4,
b) voči nemu uplatnenú pri dodaní iného ako investičného zlata iným platiteľom, ktoré je ním alebo na jeho účet následne pretvorené na investičné zlato,
c) ním uplatnenú pri nadobudnutí iného ako investičného zlata v tuzemsku z iného členského štátu, ktoré je ním alebo na jeho účet následne pretvorené na investičné zlato,
d) zaplatenú pri dovoze iného ako investičného zlata, ktoré je ním alebo na jeho účet následne pretvorené na investičné zlato,

[Odložená účinnosť:
Zákon č. 360/2013 Z. z. Účinnosť od 1. januára druhého kalendárneho roka nasledujúceho po kalendárnom roku, v ktorom Európska komisia (Eurostat) zverejnila údaje o výške dlhu verejnej správy Slovenskej republiky, podľa ktorých rozdiel medzi horným limitom dlhu verejnej správy ustanoveným pre príslušný rozpočtový rok a aktuálnou výškou dlhu verejnej správy Slovenskej republiky za tento príslušný rozpočtový rok je väčší ako 11 percentuálnych bodov:

d) zaplatenú colnému úradu alebo ním uplatnenú pri dovoze iného ako investičného zlata, ktoré je ním alebo na jeho účet následne pretvorené na investičné zlato,]

e) voči nemu uplatnenú pri dodaní služieb iným platiteľom, ktoré spočívali v zmene podoby, hmotnosti alebo rýdzosti zlata vrátane investičného zlata.

(6) Platiteľ, ktorý vyrába investičné zlato alebo pretvára zlato na investičné zlato, môže odpočítať daň z tovarov a služieb prijatých na túto činnosť.

§ 68
Osobitná úprava uplatňovania dane pre telekomunikačné služby, služby rozhlasového vysielania a televízneho vysielania a elektronické služby

Na účely uplatňovania osobitnej úpravy podľa § 68a až 68c sa rozumie

PP® tip
Zvykli ste si na náš portál Daňové centrum? V podobnom štýle sme uviedli na český trh **portál Dane pro lidi** (DPL). Portál **www.daneprolidi.cz** je denne aktualizovaný a doplňovaný odbornými článkami, príkladmi z praxe...

a) telekomunikačnými službami služby s miestom dodania podľa § 16 ods. 14 písm. a),
b) službami rozhlasového vysielania a televízneho vysielania služby s miestom dodania podľa § 16 ods. 14 písm. a),
c) elektronickými službami služby s miestom dodania podľa § 16 ods. 14 písm. a),
d) členským štátom spotreby členský štát, v ktorom je miesto dodania telekomunikačných služieb, služieb rozhlasového vysielania a televízneho vysielania a elektronických služieb podľa § 16 ods. 14 písm. a),
e) daňovým priznaním podanie, ktoré obsahuje údaje podľa osobitného predpisu[28aa)] potrebné na určenie výšky dane, ktorá sa stala splatnou v každom členskom štáte.

§ 68a
Osobitná úprava uplatňovania dane pre telekomunikačné služby, služby rozhlasového vysielania a televízneho vysielania a elektronické služby, ktoré dodávajú zdaniteľné osoby neusadené na území Európskej únie

(1) Na účely tohto ustanovenia sa rozumie
a) zdaniteľnou osobou neusadenou na území Európskej únie zdaniteľná osoba, ktorá nemá sídlo ani prevádzkareň na území Európskej únie,
b) členským štátom identifikácie členský štát, ktorý si zdaniteľná osoba neusadená na území Európskej únie zvolí pre oznámenie, že začala na území Európskej únie dodávať telekomunikačné služby, služby rozhlasového vysielania a televízneho vysielania alebo elektronické služby podľa tejto osobitnej úpravy.

(2) Ak sa zdaniteľná osoba neusadená na území Európskej únie, ktorá dodáva služby podľa § 68 písm. a) až c) osobe, ktorá nie je zdaniteľnou osobou a má sídlo, bydlisko alebo sa obvykle zdržiava na území Európskej únie, rozhodne pre uplatňovanie osobitnej úpravy v tuzemsku ako členskom štáte identifikácie, oznámi Daňovému úradu Bratislava začatie tejto činnosti. Oznámenie o začatí činnosti musí obsahovať obchodné meno, adresu, elektronickú adresu vrátane webových sídiel, národné daňové číslo, ak jej bolo pridelené, a vyhlásenie, že nemá sídlo ani prevádzkareň na území Európskej únie. Daňový úrad Bratislava oznámi tejto zdaniteľnej osobe, že jej povoľuje uplatňovanie osobitnej úpravy, a súčasne jej pridelí identifikačné číslo pre daň.

(3) Ak zdaniteľná osoba nespĺňa podmienky na uplatňovanie osobitnej úpravy v tuzemsku, Daňový úrad Bratislava vydá rozhodnutie o tom, že jej nepovoľuje uplatňovanie osobitnej úpravy; proti tomuto rozhodnutiu môže zdaniteľná osoba podať odvolanie elektronickými prostriedkami. Na odvolanie sa primerane použije osobitný predpis.[33)]

(4) Zdaniteľná osoba podľa odseku 2 je povinná uplatňovať osobitnú úpravu na všetky služby podľa § 68 písm. a) až c) dodané na území Európskej únie.

(5) Akékoľvek zmeny údajov v oznámení o začatí činnosti podľa odseku 2 je zdaniteľná osoba podľa odseku 2 povinná oznámiť Daňovému úradu Bratislava.

(6) Zdaniteľná osoba podľa odseku 2 je povinná oznámiť Daňovému úradu Bratislava skončenie činnosti alebo zmenu činnosti v takom rozsahu, že ďalej nebude spĺňať podmienky na uplatňovanie osobitnej úpravy.

(7) Daňový úrad Bratislava zruší zdaniteľnej osobe podľa odseku 2 povolenie uplatňovať osobitnú úpravu a odníme identifikačné číslo pre daň, ak
a) táto zdaniteľná osoba oznámi Daňovému úradu Bratislava, že už nedodáva služby podľa § 68 písm. a) až c),
b) možno predpokladať, že táto zdaniteľná osoba skončila činnosť, na ktorú sa vzťahuje osobitná úprava,
c) táto zdaniteľná osoba už nespĺňa podmienky na uplatňovanie osobitnej úpravy alebo
d) táto zdaniteľná osoba opakovane porušuje povinnosti týkajúce sa uplatňovania osobitnej úpravy.

(8) Daňový úrad Bratislava o zrušení povolenia podľa odseku 7 vydá rozhodnutie; proti tomuto rozhodnutiu môže zdaniteľná osoba podľa odseku 2 podať odvolanie. Na odvolanie sa primerane použije osobitný predpis.[33)]

(9) Zdaniteľná osoba podľa odseku 2 je povinná podať daňové priznanie podľa § 68 písm. e) za každý kalendárny štvrťrok, a to aj vtedy, ak služby podľa § 68 písm. a) až c) neboli dodané. Daňové priznanie sa podáva do 20 dní po skončení kalendárneho štvrťroka, za ktorý sa daňové priznanie podáva. Ak koniec lehoty na podanie daňového priznania pripadne na sobotu, nedeľu alebo deň pracovného pokoja, posledným dňom lehoty je tento deň.

(10) Zdaniteľná osoba podľa odseku 2 je povinná v daňovom priznaní uviesť
a) identifikačné číslo pre daň a
b) celkovú hodnotu služieb podľa § 68 písm. a) až c) bez dane dodaných v kalendárnom štvrťroku, výšku dane pre každú sadzbu dane a sadzbu dane, a to v členení podľa členských

PP® tip Všetky **zaujímavé publikácie a zdroje,** ktoré vám prinesú **plnohodnotné informácie,** nájdete na **www.zakon.sk**.

štátov spotreby, v ktorých vznikla daňová povinnosť, a celkovú výšku splatnej dane.

(11) Sumy v daňovom priznaní uvádza zdaniteľná osoba podľa odseku 2 v eurách. Ak sa úhrada za dodané služby podľa § 68 písm. a) až c) uskutoční v inej mene ako v eurách, použije sa na prepočet tejto úhrady na eurá referenčný výmenný kurz určený a vyhlásený Európskou centrálnou bankou alebo Národnou bankou Slovenska[5a)] platný posledný deň kalendárneho štvrťroka alebo nasledujúci deň, ak nebol v posledný deň kalendárneho štvrťroka tento kurz určený a vyhlásený.

(12) Zdaniteľná osoba podľa odseku 2 je povinná zaplatiť daň v eurách do 20 dní po skončení kalendárneho štvrťroka. Ak koniec lehoty na zaplatenie dane pripadne na sobotu, nedeľu alebo deň pracovného pokoja, posledným dňom lehoty je tento deň. Za deň platby sa považuje deň, keď bola platba pripísaná na účet správcu dane.

(13) Platba dane podľa odseku 12 sa vykoná na príslušný účet správcu dane.

(14) Zdaniteľná osoba podľa odseku 2 je povinná viesť záznamy o dodaných službách, pri ktorých uplatnila osobitnú úpravu, v takom rozsahu, aby správca dane v členskom štáte spotreby mohol preveriť správnosť výšky dane uvedenej v daňovom priznaní, a uchovávať záznamy po dobu desiatich rokov od konca roka, v ktorom dodala služby podľa § 68 písm. a) až c). Táto zdaniteľná osoba je povinná na požiadanie elektronickými prostriedkami sprístupniť evidenciu Daňovému úradu Bratislava a správcovi dane v členskom štáte spotreby.

(15) Zdaniteľná osoba podľa odseku 2 má nárok na vrátenie dane uplatnenej pri tovaroch a službách, ktoré súvisia s dodaním služieb podľa § 68 písm. a) až c). Tento nárok sa uplatňuje podľa § 57 a 58; splnenie podmienky podľa § 58 ods. 5 sa nevyžaduje.

(16) Zdaniteľná osoba podľa odseku 2 doručuje písomnosti týkajúce sa uplatňovania osobitnej úpravy Daňovému úradu Bratislava elektronickými prostriedkami; tieto písomnosti nie je táto zdaniteľná osoba povinná podpísať zaručeným elektronickým podpisom podľa osobitného predpisu[28ab)] a nie je povinná ani uzavrieť dohodu so správcom dane o elektronickom doručovaní podľa osobitného predpisu[28ab)] a doručiť písomnosti v listinnej podobe podľa osobitného predpisu.[28ac)]

(17) Daňový úrad Bratislava doručuje písomnosti týkajúce sa uplatňovania osobitnej úpravy zdaniteľnej osobe podľa odseku 2 elektronickými prostriedkami. Písomnosti sa považujú za doručené dňom odoslania dátovej správy na elektronickú adresu uvedenú v oznámení o začatí činnosti.

§ 68b
Osobitná úprava uplatňovania dane pre telekomunikačné služby, služby rozhlasového vysielania a televízneho vysielania a elektronické služby, ktoré dodávajú zdaniteľné osoby usadené na území Európskej únie, ale neusadené v členskom štáte spotreby

(1) Na účely tohto ustanovenia sa rozumie
a) zdaniteľnou osobou neusadenou v členskom štáte spotreby zdaniteľná osoba, ktorá má na území Európskej únie sídlo alebo prevádzkareň a nemá sídlo ani prevádzkareň v členskom štáte spotreby,
b) členským štátom identifikácie členský štát, v ktorom má zdaniteľná osoba sídlo, a ak nemá sídlo na území Európskej únie, členský štát, v ktorom má prevádzkareň; ak zdaniteľná osoba nemá sídlo na území Európskej únie a má na území Európskej únie viac ako jednu prevádzkareň, rozumie sa členským štátom identifikácie členský štát, v ktorom má prevádzkareň a ktorý si zvolí pre oznámenie, že bude uplatňovať osobitnú úpravu podľa tohto ustanovenia.

(2) Ak sa zdaniteľná osoba neusadená v členskom štáte spotreby, ktorá dodáva služby podľa § 68 písm. a) až c) osobe, ktorá nie je zdaniteľnou osobou a má sídlo, bydlisko alebo sa obvykle zdržiava v členskom štáte spotreby, rozhodne pre uplatňovanie osobitnej úpravy v tuzemsku ako členskom štáte identifikácie, oznámi daňovému úradu začatie tejto činnosti. Daňový úrad oznámi tejto zdaniteľnej osobe, že jej povoľuje uplatňovanie osobitnej úpravy.

(3) Ak zdaniteľná osoba nespĺňa podmienky na uplatňovanie osobitnej úpravy, daňový úrad vydá rozhodnutie o tom, že jej nepovoľuje uplatňovanie osobitnej úpravy; proti tomuto rozhodnutiu môže zdaniteľná osoba podať odvolanie elektronickými prostriedkami. Na odvolanie sa primerane použije osobitný predpis.[33)]

(4) Zdaniteľná osoba podľa odseku 2 sa nesmie identifikovať na uplatňovanie osobitnej úpravy v inom členskom štáte.

(5) Pri uplatňovaní osobitnej úpravy používa zdaniteľná osoba podľa odseku 2 identifikačné číslo pre daň, ktoré jej bolo pridelené v tuzemsku podľa § 4, 4b, 7 alebo § 7a.

(6) Zdaniteľná osoba podľa odseku 2 je povinná uplatňovať osobitnú úpravu na všetky služby podľa § 68 písm. a) až c) dodané na území Európskej únie.

PP® tip
EPI monitoring (monitoring.epi.sk) – unikátny nástroj na preverovanie a vyhľadávanie nových obchodných partnerov, ale aj na spoľahlivé sledovanie informácií o subjektoch, ktoré sú v konkurze alebo likvidácii.

(7) Ak zdaniteľnej osobe, ktorá nemá sídlo na území Európskej únie, ale má na území Európskej únie viac ako jednu prevádzkareň, daňový úrad povolil uplatňovanie osobitnej úpravy, je táto zdaniteľná osoba povinná uplatňovať osobitnú úpravu do konca druhého kalendárneho roka nasledujúceho po kalendárnom roku, v ktorom začala uplatňovať osobitnú úpravu.

(8) Zdaniteľná osoba podľa odseku 2 je povinná oznámiť daňovému úradu skončenie činnosti alebo zmenu činnosti v takom rozsahu, že ďalej nebude spĺňať podmienky na uplatňovanie osobitnej úpravy.

(9) Daňový úrad zruší zdaniteľnej osobe podľa odseku 2 povolenie uplatňovať osobitnú úpravu, ak
a) táto zdaniteľná osoba oznámi daňovému úradu, že už nedodáva služby podľa § 68 písm. a) až c),
b) možno predpokladať, že táto zdaniteľná osoba skončila činnosť, na ktorú sa vzťahuje osobitná úprava,
c) táto zdaniteľná osoba už nespĺňa podmienky na uplatňovanie osobitnej úpravy alebo
d) táto zdaniteľná osoba opakovane porušuje povinnosti týkajúce sa uplatňovania osobitnej úpravy.

(10) Daňový úrad o zrušení povolenia podľa odseku 9 vydá rozhodnutie; proti tomuto rozhodnutiu môže zdaniteľná osoba podľa odseku 2 podať odvolanie. Na odvolanie sa primerane použije osobitný predpis.[33)]

(11) Zdaniteľná osoba podľa odseku 2 je povinná podať daňové priznanie podľa § 68 písm. e) za každý kalendárny štvrťrok, a to aj vtedy, ak služby podľa § 68 písm. a) až c) neboli dodané. Daňové priznanie sa podáva do 20 dní po skončení kalendárneho štvrťroka, za ktorý sa daňové priznanie podáva. Ak koniec lehoty na podanie daňového priznania pripadne na sobotu, nedeľu alebo deň pracovného pokoja, posledným dňom lehoty je tento deň.

(12) Zdaniteľná osoba podľa odseku 2 je povinná v daňovom priznaní uviesť
a) identifikačné číslo pre daň a
b) celkovú hodnotu služieb podľa § 68 písm. a) až c) bez dane dodaných v kalendárnom štvrťroku, výšku dane pre každú sadzbu dane a sadzbu dane, a to v členení podľa členských štátov spotreby, v ktorých vznikla daňová povinnosť, a celkovú výšku splatnej dane.

(13) Ak má zdaniteľná osoba podľa odseku 2 jednu alebo viac prevádzkarní v iných členských štátoch, z ktorých dodáva služby podľa § 68 písm. a) až c), na ktoré sa vzťahuje osobitná úprava, v daňovom priznaní je povinná okrem údajov podľa odseku 12 uviesť pre každý členský štát, v ktorom má prevádzkareň, identifikačné číslo pre daň alebo daňové registračné číslo prevádzkarne v inom členskom štáte a celkovú hodnotu služieb podľa § 68 písm. a) až c) bez dane v členení podľa jednotlivých členských štátov spotreby.

(14) Sumy v daňovom priznaní uvádza zdaniteľná osoba podľa odseku 2 v eurách. Ak sa úhrada za dodané služby podľa § 68 písm. a) až c) uskutoční v inej mene ako v eurách, použije sa na prepočet tejto úhrady na eurá referenčný výmenný kurz určený a vyhlásený Európskou centrálnou bankou alebo Národnou bankou Slovenska[5a)] platný posledný deň kalendárneho štvrťroka alebo nasledujúci deň, ak nebol v posledný deň kalendárneho štvrťroka tento kurz určený a vyhlásený.

(15) Zdaniteľná osoba podľa odseku 2 je povinná zaplatiť daň v eurách do 20 dní po skončení kalendárneho štvrťroka. Ak koniec lehoty na zaplatenie dane pripadne na sobotu, nedeľu alebo deň pracovného pokoja, posledným dňom lehoty je tento deň. Za deň platby sa považuje deň, keď bola platba pripísaná na účet správcu dane.

(16) Platba dane podľa odseku 15 sa vykoná na príslušný účet správcu dane.

(17) Zdaniteľná osoba podľa odseku 2 je povinná viesť záznamy o dodaných službách, pri ktorých uplatnila osobitnú úpravu, v takom rozsahu, aby správca dane v členskom štáte spotreby mohol preveriť správnosť výšky dane uvedenej v daňovom priznaní, a uchovávať záznamy po dobu desiatich rokov od konca roka, v ktorom dodala služby podľa § 68 písm. a) až c). Táto zdaniteľná osoba je povinná na požiadanie elektronickými prostriedkami sprístupniť evidenciu daňovému úradu a správcovi dane v členskom štáte spotreby.

(18) Zdaniteľná osoba podľa odseku 2 je osobou oprávnenou na podanie žiadosti o vrátenie dane podľa § 55f a 55g uplatnenej pri tovaroch a službách, ktoré súvisia s dodaním služieb podľa § 68 písm. a) až c) v inom členskom štáte, a ak táto zdaniteľná osoba v členskom štáte spotreby vykonáva aj činnosti, na ktoré sa osobitná úprava neuplatňuje a v súvislosti s ktorými je registrovaná na účely dane, uplatňuje právo na odpočítanie dane v daňovom priznaní, ktoré podáva v členskom štáte spotreby.

(19) Zdaniteľná osoba podľa odseku 2 doručuje písomnosti týkajúce sa uplatňovania osobitnej úpravy daňovému úradu elektronickými prostriedkami podľa osobitného predpisu.[28ab)]

(20) Daňový úrad doručuje písomnosti týkajúce sa uplatňovania osobitnej úpravy zdaniteľnej osobe

PP® tip Rýchle a prehľadné informácie o **finančnej situácii a platobnej disciplíne** obchodných spoločností a iných subjektov nájdete na **monitoring.epi.sk.**

podľa odseku 2 elektronickými prostriedkami. Písomnosti sa považujú za doručené dňom odoslania dátovej správy na elektronickú adresu uvedenú v oznámení o začatí činnosti.

§ 68c
Správa dane pri osobitnej úprave uplatňovania dane pre telekomunikačné služby, služby rozhlasového vysielania a televízneho vysielania a elektronické služby

(1) Ak členským štátom identifikácie je Slovenská republika, na správu dane vzťahujúcej sa na osobitnú úpravu uplatňovania dane pri dodaní služieb podľa § 68 písm. a) až c) s miestom dodania v inom členskom štáte, ktorý je členským štátom spotreby, sa použije osobitný predpis,[33)] ak osobitný predpis[28ad)] a § 68a a 68b neustanovujú inak.

(2) Ak členským štátom spotreby je Slovenská republika, na správu dane sa použije osobitný predpis,[33)] ak osobitný predpis[28ad)] neustanovuje inak, a na vedenie záznamov, na písomnosti zdaniteľnej osoby a daňového úradu týkajúce sa osobitnej úpravy uplatňovania dane pri dodaní služieb podľa § 68 písm. a) až c) s miestom dodania v tuzemsku sa primerane použije § 68a ods. 14, 16 a 17.

(3) Daňové priznanie, ktorým zdaniteľná osoba identifikovaná pre daň v inom členskom štáte opravuje číselné údaje podľa osobitného predpisu,[28ad)] sa považuje na účely uplatnenia pokuty podľa osobitného predpisu[28ae)] za dodatočné daňové priznanie.

Komentár k § 68 - § 68c

Využívanie úpravy MOSS nie je povinné, ale dobrovoľné. *Ak si však poskytovateľ zvolí túto úpravu, je povinný uplatniť ju na všetky telekomunikačné služby, služby rozhlasového a televízneho vysielania a elektronické služby, ktoré na území EÚ poskytuje.*

Výhodou využívania tejto úpravy je eliminácia administratívnej záťaže, pretože poskytovateľ týchto služieb sa nemusí registrovať v každom členskom štáte spotreby. *Poskytovatelia usadení aj neusadení na území EÚ, ktorí budú poskytovať telekomunikačné služby, služby rozhlasového a televízneho vysielania a elektronické služby zákazníkom na území EÚ, sa nebudú musieť registrovať pre DPH vo všetkých členských štátoch, kde sú usadení ich zákazníci a kde je miesto dodania týchto služieb.* ***Povinnosť priznať a uhradiť daň, ktorá prislúcha členskému štátu spotreby, poskytovatelia využívajúci túto úpravu si splnia prostredníctvom jedného daňového priznania podaného cez elektronický portál v členskom štáte, kde sa identifikujú pre využívanie tejto úpravy - tzv. členský štát identifikácie.***

Postup pri registrácii bude odlišný pre poskytovateľov uvedených služieb usadených v EÚ a poskytovateľov neusadených v EÚ.

Poskytovatelia, ktorí nie sú usadení na území EÚ si môžu k registrácii vybrať ktorýkoľvek členský štát, avšak poskytovatelia, ktorí sú usadení na území EÚ, si musia povinne zvoliť k registrácii členský štát, v ktorom majú sídlo.

Proces podávania daňových priznaní, úhrady splatnej dane, vedenia a uchovávania záznamov je pre obidve úpravy zhodný. Proces registrácie, vrátane prideľovania identifikačných čísel, a postupy vrátenia dane uplatnenej pri nákupe tovarov a služieb súvisiacich s uplatňovaním týchto úprav sú odlišné pre úpravu pre osoby usadené v EÚ a úpravu pre osoby neusadené v EÚ.

Poskytovatelia, ktorí majú v niektorom z členských štátov EÚ sídlo, prípadne prevádzkareň, si musia ***zvoliť povinne za členský štát identifikácie ten štát, v ktorom majú sídlo.***

Poskytovatelia, ktorí sídlo na území EÚ nemajú, ale napríklad majú na území viacerých členských štátov prevádzkarne, ***môžu si za členský štát identifikácie zvoliť hociktorý členský štát, v ktorom majú prevádzkareň. Členský štát nemusí takéhoto poskytovateľa identifikovať nanovo, ale použije identifikačné číslo pre daň, ktoré mu už predtým pridelil.***

Úprava pre osoby usadené v EÚ poskytovateľovi neumožňuje využiť ju v tých členských štátoch, v ktorých má sídlo alebo prevádzkareň a ktoré sú zároveň členským štátom spotreby. To znamená, že ***ak poskytovateľ, ktorého členským štátom identifikácie je SR, pretože tu má sídlo svojej ekonomickej činnosti, poskytne predmetné služby nezdaniteľným osobám v SR, zahrnie ich do riadneho daňového priznania, ktoré podáva v SR.***

Úprava pre ***osoby neusadené v EÚ*** *ukladá členským štátom takýchto poskytovateľov identifikovať* ***pridelením osobitného čísla.*** *Keďže na území EÚ nie sú usadení, pretože tu nemajú sídlo alebo prevádzkareň, do daňového priznania podaného v členskom štáte identifikácie zahrnú poskytnutie všetkých elektronických služieb, telekomunikačných služieb a služieb rozhlasového a televízneho vysielania na území EÚ vrátane členského štátu identifikácie.*

Pri vyhotovovaní faktúr sa uplatňujú pravidlá členského štátu spotreby.

PP® tip
Každý mesiac pre vás pripravujeme niekoľko nových videoškolení o najdôležitejších zmenách v legislatíve alebo horúcich témach. Aktuálnu ponuku videoškolení nájdete na **www.profivzdelavanie.sk.**

Príklad: Elektronické služby poskytované nezdaniteľným osobám v EÚ

Zdaniteľná osoba so sídlom v SR poskytuje elektronické služby nezdaniteľným osobám v SR, ČR a v Poľsku. Nemá prevádzkarne v iných členských štátoch.

Členským štátom identifikácie pre úpravu MOSS bude SR. Osobitná úprava sa bude vzťahovať len na služby poskytnuté českým a poľským nezdaniteľným osobám, podá osobitné daňové priznanie na dodávky pre týchto odberateľov so sadzbou DPH platnou v ČR a v Poľsku. Osobitná úprava sa nebude vzťahovať na dodávky pre nezdaniteľné osoby zo SR - tieto uvedie v daňovom priznaní podanom podľa § 78 zákona o DPH.

Zdaniteľné osoby neusadené na území Európskej únie

Zdaniteľná osoba neusadená na území EÚ *- je to zdaniteľná osoba, ktorá nemá sídlo ani prevádzkareň na území EÚ.*

Členský štát identifikácie *- je to členský štát, ktorý si zdaniteľná osoba neusadená na území EÚ zvolí pre oznámenie, že začala na území EÚ dodávať telekomunikačné služby, služby rozhlasového vysielania a televízneho vysielania alebo elektronické služby podľa tejto osobitnej úpravy.*

V prípade, ak si poskytovateľ uvedených služieb zvolí za členský štát identifikácie SR, oznámi Daňovému úradu Bratislava začatie tejto činnosti.

V súvislosti s tovarmi a službami, ktoré súvisia s dodaním predmetných služieb, sa uplatňuje nárok na vrátenie dane podľa § 57 a § 58 slovenského zákona o DPH.

Zdaniteľná osoba neusadená v členskom štáte spotreby *- je to zdaniteľná osoba, ktorá má na území EÚ sídlo alebo prevádzkareň a nemá sídlo ani prevádzkareň v členskom štáte spotreby. Ak má zdaniteľná osoba jednu alebo viac prevádzkarní v iných členských štátoch, z ktorých dodáva uvedené služby, na ktoré sa vzťahuje osobitná úprava, v daňovom priznaní je tiež povinná uviesť pre každý členský štát, v ktorom má prevádzkareň, IČ DPH alebo daňové registračné číslo prevádzkarne v inom členskom štáte a celkovú hodnotu služieb podľa § 68 písm. a) až c) bez dane v členení podľa jednotlivých členských štátov spotreby.*

Členský štát identifikácie *- členský štát, v ktorom má zdaniteľná osoba sídlo, a ak nemá sídlo na území EÚ, členský štát, v ktorom má prevádzkareň; ak zdaniteľná osoba nemá sídlo na území EÚ a má na území EÚ viac ako jednu prevádzkareň, rozumie sa členským štátom identifikácie členský štát, v ktorom má prevádzkareň a ktorý si zvolí pre oznámenie, že bude uplatňovať osobitnú úpravu podľa tohto ustanovenia.*

Registrácia pre MOSS

Ak sa zdaniteľná osoba - poskytovateľ služieb, rozhodne pre používanie úpravy MOSS, daňovému úradu podá oznámenie o začatí činnosti. Ak je štátom identifikácie SR, oznámenie podá Daňovému úradu Bratislava.

Oznámenie o začatí činnosti musí obsahovať obchodné meno, adresu, elektronickú adresu vrátane webových sídiel, národné daňové číslo, ak jej bolo pridelené, a vyhlásenie, že nemá sídlo ani prevádzkareň na území v rámci EÚ.

Daňový úrad oznámi tejto zdaniteľnej osobe, že jej povoľuje uplatňovanie osobitnej úpravy, a poskytovateľovi neusadenom v EÚ súčasne pridelí identifikačné číslo pre daň.

Ak poskytovateľ neusadený v EÚ má na území EÚ prevádzkareň, môže použiť identifikačné číslo, ktoré už má pridelené.

Zdaniteľné osoby so sídlom alebo prevádzkarňou v SR budú pri uplatňovaní osobitnej úpravy používať identifikačné číslo pridelené v SR (pridelené pri registrácii podľa § 4, § 4b, § 7 alebo § 7a).

V prípade zistenia, že nie sú splnené podmienky na uplatňovanie osobitnej úpravy, daňový úrad vydá rozhodnutie o tom, že nepovoľuje uplatňovanie osobitnej úpravy; proti tomuto rozhodnutiu môže zdaniteľná osoba podať odvolanie elektronickými prostriedkami.

V prípade registrácie je poskytovateľ služieb povinný uplatňovať osobitnú úpravu na všetky služby podľa § 68 písm. a) až c) dodané na území EÚ.

Všetky zmeny v poskytnutých údajoch, ako aj skončenie činnosti alebo zmenu činnosti, je poskytovateľ povinný oznámiť správcovi dane.

Daňový úrad zruší poskytovateľovi povolenie uplatňovať osobitnú úpravu a odníme IČ DPH z dôvodov:

a) poskytovateľ oznámi daňovému úradu, že už nedodáva služby, ktoré sú predmetom úpravy MOSS,
b) možno predpokladať, že poskytovateľ skončil činnosť, na ktorú sa vzťahuje osobitná úprava MOSS,
c) poskytovateľ už nespĺňa podmienky na uplatňovanie osobitnej úpravy MOSS,
d) poskytovateľ opakovane porušuje povinnosti týkajúce sa uplatňovania osobitnej úpravy.

PP® tip

Potrebujete poradiť s **českou legislatívou?** Zaregistrujte sa na **www.daneprolidi.cz.** Predplatitelia portálu dostanú odpovede na odborné otázky **telefonicky, vo forme chatu alebo emailu.**

Daňový úrad o zrušení povolenia uplatňovať osobitnú úpravu vydá rozhodnutie, proti ktorému je možné podať odvolanie.

Daňové priznanie a splatnosť dane

Poskytovateľ služieb je povinný podať daňové priznanie podľa § 68 písm. e) ***za každý kalendárny štvrťrok, a to aj vtedy, ak uvedené služby neboli dodané. Lehota pre podanie daňového priznania je do 20 dní po skončení kalendárneho štvrťroka,*** *za ktorý sa daňové priznanie podáva.* ***Ak koniec lehoty na podanie daňového priznania pripadne na sobotu, nedeľu alebo deň pracovného pokoja, posledným dňom lehoty je tento deň.*** *V daňovom priznaní sa uvedie:*

a) identifikačné číslo pre daň,
b) celková hodnota uvedených služieb [podľa § 68 písm. a) až c)] bez dane dodaných v kalendárnom štvrťroku, výška dane pre každú sadzbu dane a sadzba dane, a to v členení podľa členských štátov spotreby, v ktorých vznikla daňová povinnosť, a celková výška splatnej dane.

Ak má zdaniteľná osoba usadená v EÚ, ale neusadená v členskom štáte spotreby jednu alebo viac prevádzkarní v iných členských štátoch, z ktorých dodáva služby, na ktoré sa vzťahuje osobitná úprava, v daňovom priznaní je povinná okrem vyššie uvedených údajov uviesť pre každý členský štát, v ktorom má prevádzkareň, identifikačné číslo pre daň alebo daňové registračné číslo prevádzkarne v inom členskom štáte a celkovú hodnotu služieb dodaných v rámci osobitnej úpravy bez dane v členení podľa jednotlivých členských štátov spotreby.

Sumy v daňovom priznaní sa uvádzajú v eurách, ak sa úhrada za dodané služby uskutoční v inej mene ako v eurách, použije sa na prepočet tejto úhrady na eurá referenčný výmenný kurz určený a vyhlásený Európskou centrálnou bankou alebo Národnou bankou Slovenska platný posledný deň kalendárneho štvrťroka alebo nasledujúci deň, ak nebol v posledný deň kalendárneho štvrťroka tento kurz určený a vyhlásený.

Splatnosť dane v eurách je do 20 dní po skončení kalendárneho štvrťroka. Ak koniec lehoty na zaplatenie dane pripadne na sobotu, nedeľu alebo deň pracovného pokoja, posledným dňom lehoty je tento deň. Za deň platby sa považuje deň, keď bola platba pripísaná na účet správcu dane.

Vedenie záznamov

Poskytovateľ je povinný viesť záznamy o dodaných službách, pri ktorých uplatnil osobitnú úpravu, v takom rozsahu, aby správca dane v členskom štáte spotreby mohol preveriť správnosť výšky dane uvedenej v daňovom priznaní, a uchovávať záznamy po dobu desiatich rokov od konca roka, v ktorom boli uvedené služby dodané. Okrem toho platí povinnosť ***na požiadanie elektronickými prostriedkami sprístupniť evidenciu daňovému úradu a správcovi dane v členskom štáte spotreby.***

Poskytovateľ bude doručovať písomnosti týkajúce sa uplatňovania osobitnej úpravy daňovému úradu elektronickými prostriedkami, pričom nie je povinný podpísať ich zaručeným elektronickým podpisom a nie je povinný ani uzavrieť dohodu so správcom dane o elektronickom doručovaní podľa osobitného predpisu a doručiť písomnosti v listinnej podobe. Tiež daňový úrad bude doručovať písomnosti týkajúce sa uplatňovania osobitnej úpravy poskytovateľovi služieb elektronickými prostriedkami. Písomnosti sa považujú za doručené dňom odoslania dátovej správy na elektronickú adresu uvedenú v oznámení o začatí činnosti.

Odpočítanie dane a vrátenie dane

V prípade, ak zdaniteľná osoba, ktorá má sídlo v niektorom členskom štáte EÚ a zároveň je v tomto členskom štáte identifikovaná pre osobitnú úpravu MOSS, dodá služby, ktoré sú pokryté osobitnou úpravou MOSS, nebude mať právo na odpočítanie dane v SR podľa § 49 až § 51 zákona o DPH. V prípade, ak táto osoba mala v súvislosti s uplatňovaním osobitnej úpravy nákupy tovarov alebo služieb v SR, bude musieť požiadať o vrátenie dane v zmysle § 55a až § 55e zákona o DPH.

Ak by táto zdaniteľná osoba poskytovala v SR aj iné služby, pričom by bola registrovaná v SR podľa § 5 alebo § 6 zákona o DPH, tak z prijatých plnení, ktoré súvisia s dodaním iných služieb ako služieb MOSS, si uplatní odpočítanie dane prostredníctvom riadneho daňového priznania podaného podľa § 78 zákona o DPH.

Ak zdaniteľnej osobe usadenej v treťom štáte, ktorá využíva osobitnú úpravu MOSS a je identifikovaná v inom členskom štáte EÚ, vznikne v SR nárok na vrátenie dane uplatnenej pri tovaroch a službách, ktoré súvisia s dodaním služieb MOSS, bude postupovať v zmysle § 57 a § 58 zákona o DPH. Takáto osoba bude mať nárok na vrátenie dane aj v prípade, ak je usadená v tretej krajine, ktorá neumožňuje žiadať o vrátenie dane zdaniteľným osobám usadeným v SR, to znamená, že v tomto prípade nebude správca dane SR skúmať naplnenie podmienky podľa § 58 ods. 5 zákona o DPH.

Správa dane pri osobitnej úprave

Ak ***členským štátom identifikácie je SR,*** *na správu dane vzťahujúcu sa na osobitnú úpravu uplatňovania dane pri dodaní služieb s miestom dodania v inom členskom štáte, ktorý je členským*

PP® tip Kompletný prehľad o novom zákone o ochrane osobných údajov a **nariadení GDPR aj vo forme videoškolení.** Viac informácií na **www.profivzdelavanie.sk**.

štátom spotreby, sa použije osobitný predpis - Nariadenie Rady (EÚ) č. 967/2012 z 9. októbra 2012, ktorým sa mení a dopĺňa vykonávacie nariadenie EÚ č. 282/2011 a ustanovenia § 68a a § 68b slovenského zákona o DPH.

Ak ***členským štátom spotreby je SR,*** *na správu dane sa použije daňový poriadok, ak Nariadenie Rady (EÚ) č. 967/2012 neustanovuje inak, a na vedenie záznamov, na písomnosti zdaniteľnej osoby a daňového úradu týkajúce sa osobitnej úpravy uplatňovania dane pri dodaní služieb podľa § 68 písm. a) až c) s miestom dodania v SR sa primerane použijú § 68a ods. 14, 16 a 17.*

Daňové priznanie, ktorým zdaniteľná osoba identifikovaná pre daň v inom členskom štáte opravuje číselné údaje, sa považuje na účely uplatnenia pokuty za dodatočné daňové priznanie.

Výhoda využitia schémy MOSS

Operátorom, ktorí sa rozhodnú využiť túto dobrovoľnú úpravu, sa zníži administratívna záťaž tým, že sa nebudú musieť registrovať pre daň z pridanej hodnoty v každom členskom štáte, kde došlo k poskytnutiu telekomunikačných služieb, služieb rozhlasového a televízneho vysielania a elektronických služieb nezdaniteľným osobám.

Svoju povinnosť priznať a uhradiť daň si splnia v tom členskom štáte, v ktorom sa pre využívanie tejto úpravy identifikujú, a to podaním jedného daňového priznania elektronickými prostriedkami s následným uhradením splatnej dane.

Úprava MOSS bude znamenať ***rozšírenie už používaných informačných systémov finančnej správy súvisiacich s elektronickou registráciu, s elektronickým podávaním daňového priznania (štvrťročne****). Osoby identifikované v SR pre uvedenú úpravu budú povinné viesť záznamy o dodaných službách, pri ktorých uplatnili osobitnú úpravu, tak, aby ich mohli na požiadanie elektronickými prostriedkami predložiť Daňovému úradu Bratislava a správcovi dane v členskom štáte spotreby.*

§ 68d
Osobitná úprava uplatňovania dane na základe prijatia platby za dodanie tovaru alebo služby

(1) Platiteľ registrovaný podľa § 4 sa môže rozhodnúť pre uplatňovanie osobitnej úpravy podľa odsekov 3 až 13, ak

a) za predchádzajúci kalendárny rok nedosiahol obrat 100 000 eur a odôvodnene predpokladá, že v prebiehajúcom kalendárnom roku nedosiahne obrat 100 000 eur a
b) na platiteľa nebol vyhlásený konkurz alebo platiteľ nevstúpil do likvidácie.

(2) Platiteľ, ktorý spĺňa podmienky podľa odseku 1 a ktorý sa rozhodol uplatňovať osobitnú úpravu podľa odsekov 3 až 13, uplatňuje túto úpravu od prvého dňa zdaňovacieho obdobia. Dátum začatia uplatňovania osobitnej úpravy platiteľ písomne oznámi daňovému úradu najneskôr do konca kalendárneho mesiaca, v ktorom začal uplatňovať osobitnú úpravu.

(3) Osobitná úprava sa vzťahuje na odplatné dodania tovarov a služieb v tuzemsku, pri ktorých je platiteľ povinný platiť daň podľa § 69 ods. 1, okrem dodania tovarov a služieb podľa § 43 a 47.

(4) Daňová povinnosť pri uplatňovaní osobitnej úpravy vzniká dňom prijatia platby za tovar alebo službu, ktoré sú alebo majú byť dodané, a to z prijatej platby; ak platiteľ postúpi pohľadávku, daňová povinnosť vzniká dňom postúpenia pohľadávky a základom dane je cena bez dane požadovaná za dodaný tovar alebo službu. Faktúra vyhotovená platiteľom podľa odseku 2 okrem faktúry podľa § 74 ods. 3 písm. a) a b), ktorá je vyhotovená oproti prijatiu platby, musí obsahovať aj zreteľnú a čitateľnú slovnú informáciu „daň sa uplatňuje na základe prijatia platby“. Ak platiteľ takú slovnú informáciu na faktúre neuvedie, daňová povinnosť vznikne podľa § 19. Platiteľ nesmie opraviť pôvodnú faktúru doplnením slovnej informácie „daň sa uplatňuje na základe prijatia platby“.

(5) Právo odpočítať daň z tovarov a služieb, ktorú voči platiteľovi podľa odseku 2 uplatnil iný platiteľ, vzniká dňom zaplatenia za tovar alebo službu platiteľom podľa odseku 2 dodávateľovi; ak platiteľ zaplatí za tovar alebo službu inej osobe ako dodávateľovi z dôvodu postúpenia pohľadávky, právo odpočítať daň vznikne dňom zaplatenia tejto inej osobe. Ak platiteľ podľa odseku 2 zaplatí len časť protihodnoty za tovar alebo službu, právo odpočítať daň vzniká pomerne podľa výšky sumy, ktorú zaplatil.

(6) Ak platiteľ podľa odseku 2 uplatňuje odpočítanie dane pri investičnom majetku uvedenom v § 54 ods. 2 až po skončení kalendárneho roka, v ktorom začalo plynúť obdobie na úpravu odpočítanej dane podľa § 54, § 54a alebo § 54d, je povinný pri odpočítaní dane a prípadnom vysporiadaní pomerného odpočítania dane zohľadniť zmenu alebo zmeny účelu použitia investičného majetku a zmenu alebo zmeny rozsahu použitia investičného majetku, ak k týmto zmenám došlo v období od začiatku plynutia obdobia na úpravu odpočítanej dane do konca kalendárneho roka, v ktorom uplatňuje odpočítanie dane.

(7) Odpočítanie dane podľa § 55 môže platiteľ podľa odseku 2 uplatniť pri tovaroch a službách, za

PP® tip **Firemný multi-prístup na Daňové centrum** pre viac užívateľov súčasne. A pritom získate aj výhody navyše. Volajte pre objednanie 041/70 53 222.

ktoré zaplatil dodávateľovi. Ak platiteľ zaplatil len časť protihodnoty, odpočítanie dane môže uplatniť len pomerne podľa výšky sumy, ktorú zaplatil.

(8) Ak po skončení zdaňovacieho obdobia, v ktorom vznikla daňová povinnosť, nastane skutočnosť podľa § 25 ods. 1, ktorá má za následok zníženie vzniknutej daňovej povinnosti, platiteľ podľa odseku 2 uvedie opravu základu dane a dane v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, v ktorom vrátil platbu, a to v rozsahu vrátenej platby. Ak sa opravou základu dane zvýši základ dane, platiteľ podľa odseku 2 uvedie opravu základu dane a dane v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, v ktorom prijal platbu, a to v rozsahu prijatej platby.

(9) Platiteľ podľa odseku 2 má právo opraviť odpočítanú daň pri zvýšení základu dane, a to v tom zdaňovacom období, v ktorom zaplatil dodávateľovi a vo výške zodpovedajúcej sume, ktorú zaplatil.

(10) Platiteľ podľa odseku 2 sa môže rozhodnúť pre skončenie uplatňovania osobitnej úpravy. Uplatňovanie osobitnej úpravy je platiteľ povinný skončiť posledným dňom kalendárneho roka, v ktorom svoje rozhodnutie písomne oznámi daňovému úradu.

(11) Platiteľ je povinný skončiť uplatňovanie osobitnej úpravy, ak
a) v prebiehajúcom kalendárnom roku dosiahne obrat 100 000 eur, a to posledným dňom zdaňovacieho obdobia, v ktorom dosiahol obrat,
b) sa stane členom skupiny, a to dňom, ktorý predchádza dňu, keď sa stal členom skupiny,
c) je naňho vyhlásený konkurz alebo vstúpil do likvidácie, a to dňom, ktorý predchádza vyhláseniu konkurzu alebo vstupu do likvidácie,
d) sa zrušuje bez likvidácie, a to dňom, ktorý predchádza dňu jeho zániku,
e) je fyzickou osobou pokračujúcou v živnosti po úmrtí platiteľa podľa § 83, a to posledným dňom posledného zdaňovacieho obdobia, v ktorom sa skončí konanie o dedičstve,
f) nastane skutočnosť na zmenu registrácie pre daň podľa § 6a ods. 2, a to dňom, ktorý predchádza dňu, keď táto skutočnosť nastala.

(12) Dátum skončenia uplatňovania osobitnej úpravy podľa odseku 11 platiteľ alebo jeho právny nástupca písomne oznámi daňovému úradu najneskôr do piatich dní od skončenia zdaňovacieho obdobia, v ktorom uplatňovanie osobitnej úpravy skončil.

(13) Posledným dňom zdaňovacieho obdobia, v ktorom platiteľ skončil uplatňovanie osobitnej úpravy, a dňom, uplynutím ktorého prestala byť právnická osoba alebo fyzická osoba platiteľom podľa § 81 ods. 5, vzniká daňová povinnosť z dodania tovarov a služieb za obdobie uplatňovania osobitnej úpravy, ktorá by bola vznikla, ak by nebol uplatňoval osobitnú úpravu, okrem daňovej povinnosti, ktorá vznikla za zdaňovacie obdobia, v ktorých uplatňoval osobitnú úpravu. V tomto zdaňovacom období platiteľ môže odpočítať daň z tovarov a služieb, pri ktorých by bolo vzniklo právo odpočítať daň v období uplatňovania osobitnej úpravy, ak by nebol uplatňoval osobitnú úpravu, okrem dane, ktorú už odpočítal.

(14) Daňový úrad uloží pokutu do výšky 10 000 eur, ak
a) platiteľ uplatňuje osobitnú úpravu a nesplnil podmienky podľa odseku 1,
b) platiteľ pokračuje v uplatňovaní osobitnej úpravy po dni, ktorým bol povinný skončiť uplatňovanie osobitnej úpravy podľa odseku 10 alebo odseku 11,
c) platiteľ podľa odseku 2 na faktúre neuvedie slovnú informáciu podľa odseku 4.

(15) Pri určení výšky pokuty podľa odseku 14 prihliadne daňový úrad na závažnosť a dĺžku trvania protiprávneho stavu.

(16) Finančné riaditeľstvo zverejní na webovom sídle finančného riaditeľstva zoznam platiteľov, ktorí písomne oznámili začatie uplatňovania osobitnej úpravy, platiteľov, ktorí písomne oznámili skončenie uplatňovania osobitnej úpravy, a platiteľov, ktorí uplatňovali osobitnú úpravu a ich registrácia pre daň bola zrušená.

(17) Oznámenie podľa odsekov 2, 10 a 12 sa podáva na tlačive, ktorého vzor zverejní finančné riaditeľstvo na webovom sídle finančného riaditeľstva.

Komentár k § 68d

*S účinnosťou od **1. 1. 2016 bola medzi osobitné úpravy zaradená nová osobitná úprava, podľa ktorej je daň uplatňovaná na základe prijatia platby.***

Podľa článku 63 smernice 2006/112/ES o spoločnom systéme DPH zdaniteľná udalosť nastáva a daňová povinnosť vzniká dodaním tovaru alebo poskytnutím služby. To znamená, že dodávateľovi vzniká daňová povinnosť dňom dodania tovaru alebo poskytnutia služby, pričom daň je splatná v lehote stanovenej jednotlivými členskými štátmi bez ohľadu na to, či odberateľ za tovar alebo službu zaplatil.

Podľa článku 167 smernice právo odpočítať daň vzniká vtedy, keď vzniká daňová povinnosť v súvislosti s daňou, ktorá je odpočítateľná. Odberateľovi vzniká právo na odpočítanie dane v rovnakom momente, ako vzniká daňová povinnosť dodávateľovi

PP® tip **Praktické príklady zo súčasných noviel a zmien v zákonoch** vám ponúkame aj v digitálnej podobe. Získajte ročný prístup k rozsiahlej ponuke **videoškolení len za 120 €.** Viacej informácií na **www.profivzdelavanie.sk**.

a toto právo si odberateľ uplatňuje bez ohľadu na skutočnosť, či dodávateľovi za tovar alebo službu zaplatil.

Smernica však poskytuje členským štátom možnosť zvoliť si tzv. dobrovoľné ustanovenia, ktoré členské štáty môžu, ale nemusia transponovať do svojich právnych predpisov. Jedno z takýchto dobrovoľných pravidiel poskytuje členským štátom možnosť zaviesť dobrovoľnú osobitnú úpravu uplatňovania dane, v rámci ktorej daňová povinnosť aj právo na odpočítanie dane vznikne na základe platieb. Ide o články 66 písm. b) a 167a smernice, ktoré môžu byť transponované do vnútroštátnych právnych predpisov upravujúcich DPH.

Článok 66 písm. b) smernice umožňuje členským štátom v rámci niektorých kategórií zdaniteľných osôb alebo pri niektorých druhoch transakcií odchýliť sa od základných ustanovení upravujúcich vznik daňovej povinnosti (články 63 až 65 smernice) a stanoviť odlišný moment vzniku daňovej povinnosti, a to najneskôr v deň prijatia platby.

Na základe tohto ustanovenia ***členské štáty môžu stanoviť, že daňová povinnosť nevzniká dňom dodania tovaru alebo dňom poskytnutia služby tak, ako to stanovujú základné pravidlá, ale v momente, kedy dodávateľ prijme za dodaný tovar alebo za poskytnutú službu platbu.***

Článok 167a smernice ustanovuje právomoc členských štátov stanoviť v rámci voliteľnej úpravy, že zdaniteľným osobám, ktorým vzniká daňová povinnosť výlučne podľa článku 66 písm. b) smernice, sa právo na odpočítanie dane odkladá do momentu, kedy bude ich dodávateľom zaplatená DPH z nakúpených tovarov a služieb. Smernica tiež ustanovuje, pre ktorú kategóriu platiteľov je možné dobrovoľnú úpravu zaviesť. Táto kategória je vymedzená ročným obratom platiteľov nepresahujúcim 500 000 € (na základe konzultačného procesu s Výborom pre DPH to môže byť až do výšky 2 000 000 €).

Slovenská republika využila vyššie uvedenú možnosť a s účinnosťou od 1. 1. 2016 bola do zákona o DPH zavedená osobitná úprava uplatňovania dane na základe prijatia platby za dodanie tovaru alebo služby. *Táto úprava uplatňovania dane by mala zlepšiť podmienky uplatňovania dane pre malé a stredné podniky a uľahčiť plnenie daňových povinností zavedením možnosti posunúť vznik daňovej povinnosti za dodané tovary a služby až na moment prijatia platby od odberateľa.*

Osobitná úprava je predmetom nového ustanovenia § 68d zákona o DPH. Ide o dobrovoľnú úpravu, pre uplatňovanie ktorej sa môže platiteľ rozhodnúť, ak spĺňa zákonom o DPH stanovené podmienky.

Uplatňovanie osobitnej úpravy

Rozdiel medzi bežným režimom DPH a osobitnou úpravou spočíva v rozdielnom momente vzniku daňovej povinnosti. Pri osobitnej úprave je daňová povinnosť viazaná na prijatie platby za tovar alebo službu. Na druhej strane pri odpočítaní dane pri uplatňovaní bežného režimu DPH platiteľovi vzniká právo na odpočítanie dane v deň, keď pri tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť, t. j. dňom dodania tovaru alebo služby bez ohľadu na skutočnosť, že svojmu dodávateľovi za dodaný tovar alebo službu nezaplatil.

Ak sa platiteľ rozhodne uplatňovať osobitnú úpravu, právo na odpočítanie dane vzniká dňom zaplatenia za tovar alebo službu dodávateľovi. Daňová povinnosť a odpočítanie dane sa uplatní vo výške, ktorá zodpovedá realizovanej platbe za plnenie.

Uplatňovaním osobitnej úpravy platiteľ získa čiastočnú výhodu spočívajúcu v modifikovanom systéme uplatňovania dane z pridanej hodnoty, ktorý nebude mať negatívny vplyv na jeho peňažné toky.

Kedy sa osobitná úprava uplatní

Osobitná úprava sa podľa § 68d ods. 3 zákona o DPH vzťahuje na ***odplatné*** *dodania tovarov a služieb v tuzemsku, pri ktorých je platiteľ povinný platiť daň podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH, okrem dodania tovarov a služieb podľa § 43 a § 47 zákona o DPH. Platiteľ, ktorý dodáva tovar alebo službu v tuzemsku, je podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH povinný platiť daň, ak zákon o DPH neustanovuje inak. Uplatňovanie osobitnej úpravy je možné len pri dodaní tovarov a služieb s miestom dodania v tuzemsku, ktoré sú uskutočnené za protihodnotu a pri ktorých je osobou povinnou platiť daň dodávateľ tovaru alebo služby, okrem dodania tovarov a služieb podľa § 43 a § 47 zákona o DPH.*

Osobitná úprava sa neuplatní:

- *pri dodaní tovaru, ktoré je upravené v § 8 ods. 3 zákona o DPH,*
- *pri dodaní služby, ktoré je upravené v § 9 ods. 2 a 3 zákona o DPH,*
- *pri dodaní tovarov a služieb s miestom dodania v tuzemsku, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 43 a § 47 zákona o DPH,*
- *v prípadoch, ak je zdaniteľná osoba povinná platiť daň pri tovare alebo službách podľa § 69 ods. 2, 3, 7 a 9 zákona o DPH dodaných zahraničnou osobou z iného členského štátu alebo z tretieho štátu, ak miesto dodania tovaru alebo služby je v tuzemsku,*
- *pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu, kedy je podľa § 69 ods. 6 zákona o DPH povinná platiť daň osoba, která tovar nadobudne,*

PP® tip **Odborné školenia a konferencie s kvalifikovanými lektormi** takmer po celom Slovensku. Sledujte našu ponuku kurzov na **www.profivzdelavanie.sk** a my vám garantujeme, že nič nezmeškáte.

– *v prípadoch tuzemského samozdanenia, kedy osobou povinnou platiť daň je podľa § 69 ods. 10, 11 a 12 zákona o DPH odberateľ - platiteľ, ktorému je tovar alebo služba dodaná.*

Kto môže uplatňovať osobitnú úpravu

Pre uplatňovanie osobitnej úpravy sa podľa § 68d ods. 1 zákona o DPH môže rozhodnúť len ***platiteľ registrovaný podľa § 4*** *zákona o DPH, t. j. zdaniteľná osoba, ktorá má sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň v tuzemsku a ak nemá takéto miesto, ale má bydlisko v tuzemsku alebo sa v tuzemsku obvykle zdržiava. Podmienkou pre uplatňovanie osobitnej úpravy je, že na platiteľa nebol vyhlásený konkurz ani nevstúpil do likvidácie.*

Pre uplatňovanie osobitnej úpravy sa môžu rozhodnúť len tí platitelia, ktorých ***obrat*** *za predchádzajúci kalendárny rok nedosiahol* ***100 000 €*** *a odôvodnene predpokladajú, že tento obrat nedosiahnu ani v prebiehajúcom kalendárnom roku.*

Pre uplatňovanie osobitnej úpravy sa môže rozhodnúť aj novoregistrovaný platiteľ, ktorý v predchádzajúcom kalendárnom roku nedosiahol žiadny obrat a odôvodnene predpokladá, že v prebiehajúcom kalendárnom roku nedosiahne obrat 100 000 €.

Obratom *sa podľa § 4 ods. 7 zákona o DPH rozumejú výnosy (príjmy) bez dane z dodávaných tovarov a služieb v tuzemsku, okrem výnosov (príjmov) z tovarov a služieb, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 28 až § 36 zákona o DPH a podľa § 40 až § 42 zákona o DPH. Výnosy (príjmy) z poisťovacích a finančných služieb, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 37 a § 39 zákona o DPH sa nezahŕňajú do obratu, ak sú tieto služby poskytované pri dodaní tovaru alebo služby ako doplnkové služby.*

Do obratu sa nezahŕňajú výnosy (príjmy) z príležitostne predaného hmotného majetku, okrem zásob a výnosy (príjmy) z príležitostne predaného nehmotného majetku. Zdaniteľná osoba, ktorá je účtovnou jednotkou účtujúcou v sústave podvojného účtovníctva, zahŕňa do obratu definovaného v § 4 ods. 7 zákona o DPH výnosy bez dane z dodávaných tovarov a služieb.

Zdaniteľná osoba, ktorá je účtovnou jednotkou účtujúcou v sústave jednoduchého účtovníctva, zahŕňa do obratu definovaného v § 4 ods. 7 zákona o DPH príjmy z dodávaných tovarov a služieb. Zdaniteľná osoba, ktorá nie je účtovnou jednotkou, zahŕňa do obratu príjmy bez dane z dodávaných tovarov a služieb.

Kým pre účely určenia obratu pre povinnú registráciu, pre účely zrušenia registrácie pre DPH, pre účely určenia zdaňovacieho obdobia sledujú zdaniteľné osoby obrat za 12 po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov, pre účely osobitnej úpravy sa sleduje ***obrat za kalendárny rok.***

Z vyššie uvedeného vyplýva, že osobitnú úpravu nemôžu uplatňovať platitelia registrovaní podľa § 4b, § 5 a § 6 zákona o DPH.

Začatie uplatňovania osobitnej úpravy

Ak platiteľ registrovaný podľa § 4 zákona o DPH spĺňa podmienky pre uplatňovanie osobitnej úpravy a rozhodne sa pre jej uplatňovanie, podľa § 68d ods. 2 zákona o DPH uplatňuje túto úpravu od prvého dňa zdaňovacieho obdobia, t. j. od prvého dňa kalendárneho mesiaca alebo od prvého dňa kalendárneho štvrťroka v závislosti od zdaňovacieho obdobia.

Dátum začatia uplatňovania osobitnej úpravy platiteľ písomne oznámi daňovému úradu najneskôr do konca kalendárneho mesiaca, v ktorom začal uplatňovať osobitnú úpravu. Vzor oznámenia zverejní Finančné riaditeľstvo SR na svojom portáli.

Lehota na oznámenie do konca kalendárneho mesiaca sa vzťahuje aj na platiteľov, ktorí majú zdaňovacie obdobie kalendárny štvrťrok.

Platitelia dane z pridanej hodnoty sú povinní doručovať finančnej správe všetky podania, teda aj uvedené oznámenie, elektronickými prostriedkami.

Skutočnosť, že si platiteľ nesplnil oznamovaciu povinnosť o začatí uplatňovania osobitnej úpravy, nie je prekážkou pre jej uplatňovanie. Za nesplnenie povinnosti nepeňažnej povahy správca dane uloží pokutu podľa daňového poriadku.

Finančné riaditeľstvo SR podľa § 68d ods. 16 zákona o DPH zverejní na portáli finančnej správy Slovenskej republiky zoznam platiteľov, ktorí písomne oznámili začatie uplatňovania osobitnej úpravy, platiteľov, ktorí písomne oznámili skončenie uplatňovania osobitnej úpravy, a platiteľov, ktorí uplatňovali osobitnú úpravu a ich registrácia pre daň bola zrušená.

Podľa § 52 ods. 11 daňového poriadku Finančné riaditeľstvo SR na svojom webovom sídle zverejňuje aktualizovaný zoznam platiteľov, ktorí oznámili začatie a skončenie uplatňovania osobitnej úpravy. V zozname sa uvedie meno a priezvisko fyzickej osoby, jej trvalý pobyt alebo miesto podnikania, ak je odlišné od trvalého pobytu alebo obchodné meno alebo názov právnickej osoby a jej sídlo, identifikačné číslo organizácie, identifikačné číslo pre daň platiteľa dane z pridanej hodnoty, dátum začatia a dátum skončenia uplatňovania

PP® tip
Okrem školení mimo pracoviska zabezpečujeme aj **In House školenia – vyškolenie vašich zamestnancov priamo u vás vo firme.** Riešenie šité na mieru: od výberu lektora, témy až po materiálne a technické zabezpečenie.

osobitnej úpravy a zdaňovacie obdobie, v ktorom uplatňovanie osobitnej úpravy skončilo.

Vznik daňovej povinnosti

Daňová povinnosť pri uplatňovaní osobitnej úpravy podľa § 68d ods. 4 zákona o DPH vzniká dňom prijatia platby za tovar alebo službu, ktoré sú alebo majú byť dodané, a to z prijatej platby.

Platiteľovi, ktorý sa rozhodol uplatňovať osobitnú úpravu, vzniká daňová povinnosť momentom prijatia platby - či už ide o platbu za dodaný tovar alebo službu, alebo ide o prijatý preddavok na dodanie tovaru alebo služby.

Daňová povinnosť vzniká vo výške, ktorá zodpovedá prijatej platbe za plnenie. Prijatá platba sa považuje za platbu, ktorá obsahuje daň.

Ak platiteľ uplatňuje osobitnú úpravu, daňová povinnosť aj pri čiastkovom alebo opakovanom dodaní tovaru alebo služby vzniká podľa § 68d ods. 4 zákona o DPH dňom prijatia platby za tovar alebo službu, ktoré sú alebo majú byť dodané, vo výške, ktorá zodpovedá prijatej platbe za plnenie.

Platiteľ je povinný priznať daň na výstupe z prijatej platby v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, v ktorom prijal platbu, v riadkoch daňového priznania 01 až 04 „dodanie tovaru a služby podľa § 8 a § 9 zákona“ v členení podľa sadzieb dane, s uvedením výšky základu dane a dane.

Ak platba za dodanie tovaru alebo služby pozostáva z viacerých čiastkových platieb, daňová povinnosť sa uplatní vo výške, ktorá zodpovedá prijatej platbe za plnenie.

Za deň prijatia platby sa pri peňažných úhradách považuje deň, keď dodávateľ, ktorý uplatňuje osobitnú úpravu, prijal peňažné prostriedky. V ostatných prípadoch sa za deň prijatia platby považuje deň uspokojenia pohľadávky dodávateľa odberateľom alebo inou osobou.

Ak platiteľ dane, ktorý používa osobitnú úpravu, postúpi pohľadávku, daňová povinnosť ***vznikne dňom postúpenia pohľadávky a základom dane bude cena bez dane požadovaná za dodaný tovar alebo službu*** *od príjemcu plnenia - a to aj v prípade, ak by bola postúpená za nižšiu cenu.*

Dňom postúpenia pohľadávky vznikne odberateľovi právo na odpočítanie dane. Pokiaľ pôjde o ***odberateľa, ktorý používa bežný režim, nebude právo na odpočítanie dane viazané na výšku zaplatenej sumy.*** *Táto úprava týkajúca sa postúpenia pohľadávky predstavuje výnimku zo systému uplatňovania dane na základe prijatia platby.*

Príklad: Daňová povinnosť z čiastkovej úhrady

Platiteľ A uplatňujúci osobitnú úpravu dodal dňa 15. 3. 2016 tovar platiteľovi B v cene 14 400 €, z toho základ dane 12 000 €, DPH 20 % 2 400 €. Platiteľ A uviedol na faktúre informáciu „daň sa uplatňuje na základe prijatia platby“.

Platiteľ A je povinný vyhotoviť faktúru do 15 dní odo dňa dodania tovaru, t. j. do 30. 3. 2016. Platiteľ B uhradil časť platby vo výške 6 000 € bezhotovostným prevodom dňa 29. 4. 2016, platba bola na bankový účet platiteľa A pripísaná dňa 2. 5. 2016. Daňová povinnosť z prijatej platby vznikla dodávateľovi A prijatím platby na bankový účet dňa 2. 5. 2016 vo výške 1 000 € (6 000 x 20/120). Platiteľ A uvedie daňovú povinnosť v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie máj 2016, resp. II. štvrťrok 2016.

Plnenia oslobodené od dane - neuplatňovanie osobitnej úpravy

Ak platiteľ, ktorý uplatňuje osobitnú úpravu, uskutoční dodanie tovaru zo SR do iného členského štátu oslobodené od dane podľa § 43 zákona o DPH alebo vývoz tovaru oslobodený od dane podľa § 47 zákona o DPH, daňová povinnosť mu nevznikne podľa § 68d ods. 4 zákona o DPH.

Pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu daňová povinnosť platiteľovi, ktorý uplatňuje osobitnú úpravu, rovnako ako platiteľovi, ktorý osobitnú úpravu neuplatňuje, vzniká podľa § 19 ods. 8 zákona o DPH 15. deň kalendárneho mesiaca nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, keď bol tovar dodaný, alebo dňom vyhotovenia faktúry, ak bola faktúra vyhotovená pred 15. dňom.

Ak platiteľ, ktorý uplatňuje osobitnú úpravu, vyvezie tovar do tretieho štátu oslobodený od dane podľa § 47 zákona o DPH, za deň dodania tovaru sa podľa § 19 ods. 9 zákona o DPH považuje deň výstupu tovaru z územia EÚ, ktorý je potvrdený colným orgánom v colnom vyhlásení alebo v zjednodušenom colnom vyhlásení.

Pri odpočítaní dane z tovarov a služieb dodaných iným platiteľom v tuzemsku, ktoré platiteľ uplatňujúci osobitnú úpravu použije v súvislosti s dodaním tovaru do iného členského štátu alebo s vývozom tovaru, postupuje podľa § 68d ods. 5 zákona o DPH.

Príklad: Dodanie tovaru do ČR

Platiteľ A uplatňujúci osobitnú úpravu dodal tovar platiteľovi DPH v ČR. Preprava bola vykonaná na účet predávajúceho prepravnou spoločnosťou, tovar bol do ČR prepravený a odovzdaný kupujúcemu dňa 8. 2. 2016. Platiteľ A vyhotovil faktúru na dodanie tovaru dňa 10. 2. 2016. Platba za dodanie tovaru bola na bankový účet platiteľa A pripísaná dňa 2. 3. 2016.

PP® tip Absolvujte **kurz BOZP alebo OPP v e-learningovej forme.** Po jeho úspešnom absolvovaní získa každý preškolený zamestnanec **platný záznam o oboznámení s kurzom,** ktorým sa môže v prípade potreby preukázať kontrolným orgánom.

Daňová povinnosť (nulová) platiteľovi A vzniká podľa § 19 ods. 8 zákona o DPH dňom vyhotovenia faktúry, t. j. dňa 10. 2. 2016.

Právo na odpočítanie dane z tovarov a služieb kúpených od iného platiteľa v tuzemsku a použitých v súvislosti s dodaním tovaru do iného členského štátu oslobodeného od dane podľa § 43 zákona o DPH vzniká dňom zaplatenia za tovar alebo službu dodávateľovi.

Transakcie, pri ktorých sa osobitná úprava neuplatňuje

*Ak platiteľ uplatňujúci osobitnú úpravu dodá **bezodplatne tovar alebo službu** podľa § 8 ods. 3 alebo § 9 ods. 2 a 3 zákona o DPH, neuplatňuje osobitnú úpravu. Daňová povinnosť vzniká dňom dodania podľa § 19 ods. 1 alebo 2 zákona o DPH.*

*Ak platiteľ uplatňujúci osobitnú úpravu **je osobou povinnou platiť daň pri tovare alebo službách,** pretože dochádza k prenosu daňovej povinnosti od zahraničnej osoby (podľa § 69 ods. 2, 3, 7 a 9 zákona o DPH) z iného členského štátu alebo z tretieho štátu a miestom dodania tovaru alebo služby je tuzemsko, daňová povinnosť vzniká podľa § 19 ods. 1 alebo 2 zákona o DPH.*

*Ak platiteľ uplatňujúci osobitnú úpravu **nadobudne tovar v SR z iného členského štátu** a je osobou povinnou platiť daň podľa § 69 ods. 6 zákona o DPH, daňová povinnosť pri nadobudnutí tovaru vzniká podľa § 20 ods. 1 zákona o DPH. Ak platiteľ uplatňujúci osobitnú úpravu dodá tovar alebo službu, pri ktorej dochádza k tuzemskému prenosu daňovej povinnosti, osobou povinnou platiť daň je podľa § 69 ods. 10, 11 a 12 zákona o DPH odberateľ - platiteľ, ktorému je tovar alebo služba dodaná a daňová povinnosť vzniká podľa § 19 ods. 1 alebo 2 zákona o DPH.*

Pri vyššie uvedených transakciách sa neuplatňuje osobitná úprava.

Vplyv osobitnej úpravy na odberateľov

Ak je platiteľ v pozícii dodávateľa, ktorému vzniká daňová povinnosť až na základe prijatej platby, táto skutočnosť ovplyvní vznik práva na odpočítanie dane u jeho odberateľov.

- *Ak odberateľ uplatňuje osobitnú úpravu, právo odpočítať daň podľa § 68d ods. 5 zákona o DPH vzniká dňom zaplatenia za tovar alebo službu dodávateľovi.*
- *Ak odberateľ neuplatňuje osobitnú úpravu, právo odpočítať daň z prijatých tovarov a služieb vzniká podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.*
- *Ak dodávateľ neuplatňuje osobitnú úpravu a daňová povinnosť z dodaných tovarov a služieb vzniká podľa § 19 ods. 1 alebo 2 zákona o DPH dňom dodania tovaru alebo služby, odberateľovi, ktorý neuplatňuje osobitnú úpravu, vzniká právo na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH dňom vzniku daňovej povinnosti dodávateľovi, t. j. dňom dodania tovaru alebo služby.*
- *Ak dodávateľ uplatňuje osobitnú úpravu, daňová povinnosť vzniká podľa § 68d ods. 4 zákona o DPH dňom prijatia platby za tovar alebo službu. Keďže dodávateľovi vzniká daňová povinnosť dňom prijatia platby za tovar alebo službu, odberateľovi, ktorý neuplatňuje osobitnú úpravu, vzniká právo na odpočítanie dane dňom zaplatenia za tovar alebo službu.*

Príklad: Dodávateľ aj odberateľ neuplatňujú osobitnú úpravu

Platiteľ B dodal tovar platiteľovi A v cene 12 000 €, z toho základ dane 10 000 €, DPH 20 % 2 000 €. Platiteľ A ani platiteľ B neuplatňujú osobitnú úpravu.

Tovar bol dodaný 11. 2. 2016. Platiteľovi A vzniká právo na odpočítanie dane 11. 2. 2016 v rozsahu a za podmienok podľa § 49 až § 51 zákona o DPH. Ak by platiteľ A pred dodaním tovaru zaplatil zálohu, daňová povinnosť z prijatej platby by vznikla dodávateľovi podľa § 19 ods. 4 zákona o DPH prijatím platby. Platiteľovi A by vzniklo právo na odpočítanie dane momentom vzniku daňovej povinnosti u dodávateľa B.

Príklad: Dodávateľ uplatňuje osobitnú úpravu a odberateľ uplatňuje bežný režim

Platiteľ C, ktorý uplatňuje osobitnú úpravu, dodal tovar platiteľovi A v cene 3 000 €, z toho základ dane 2 500 €, DPH 20 % 500 €. Platiteľ A neuplatňuje osobitnú úpravu.

Tovar bol dodaný 11. 2. 2016. Platiteľ A uskutočnil čiastočnú platbu za tovar bezhotovostným prevodom vo výške 1 800 €. Platba bola na bankový účet dodávateľa C pripísaná 4. 3. 2016. Platiteľovi A vzniká právo na odpočítanie dane vo výške 300 € (1 800 x 20/120) momentom vzniku daňovej povinnosti u dodávateľa, t. j. dňa 4. 3. 2016. Podľa § 51 ods. 2 zákona o DPH si platiteľ A môže uplatniť právo na odpočítanie dane najskôr v zdaňovacom období marec 2016 a najneskôr v zdaňovacom období december 2016.

Vyhotovovanie faktúr, povinná informácia

*Faktúra vyhotovená platiteľom podľa § 68d odseku 2 zákona o DPH [s výnimkou zjednodušenej faktúry podľa § 74 ods. 3 písm. a) až c) zákona o DPH], ktorá je vyhotovená z dôvodu prijatia platby, **musí obsahovať aj zreteľnú a čitateľnú slovnú informáciu „daň sa uplatňuje na základe***

PP® tip
Novinka PMPP PLUS – získajte ešte viac funkcií a služieb v online časopise a Mzdovej pohotovosti. Pre viac informácií volajte svojho operátora na tel. čísle +421 41 70 53 222.

prijatia platby". Táto informácia je dôležitá pre odberateľa, *na jej základe vie, že obchoduje s platiteľom uplatňujúcim osobitnú úpravu, čo má vplyv na vznik práva na odpočítanie dane aj u neho, napriek tomu, že neuplatňuje osobitnú úpravu.*

Slovná informácia „daň sa uplatňuje na základe prijatia platby" nemusí byť uvedená na zjednodušených faktúrach podľa § 74 ods. 3 písm. a) až c) zákona o DPH, ktoré sú vyhotovené za prijatú platbu.

Neuvedenie povinnej informácie

Ak platiteľ slovnú informáciu „daň sa uplatňuje na základe prijatia platby" na faktúre okrem vyššie uvedených zjednodušených faktúr neuvedie, daňová povinnosť nevznikne podľa § 68d ods. 4 zákona o DPH, ale podľa § 19 zákona o DPH, t. j. dňom dodania tovaru alebo služby.

V záujme ochrany odberateľa ***dodávateľ nesmie opraviť pôvodnú faktúru doplnením slovnej informácie „daň sa uplatňuje na základe prijatia platby".*** *Povinným uvádzaním tejto informácie sa má zabrániť tomu, aby platiteľ, ktorý sa rozhodol pre uplatňovanie osobitnej úpravy, účelovo nepoužíval bežný režim DPH popri osobitnej úprave.*

Faktúra vyhotovená platiteľom okrem iných náležitostí musí podľa § 74 ods. 1 písm. d) zákona o DPH obsahovať dátum, keď bol tovar alebo služba dodaná, alebo dátum, keď bola platba prijatá, ak tento dátum možno určiť a ak sa odlišuje od dátumu vyhotovenia faktúry. Lehota na vyhotovenie faktúry je podľa § 73 písm. a) zákona o DPH 15 dní odo dňa dodania tovaru alebo služby.

Platiteľ, ktorý uplatňuje osobitnú úpravu a dodal tovar alebo službu, je povinný do 15 dní odo dňa dodania tovaru alebo služby vyhotoviť faktúru bez ohľadu na skutočnosť, že z predmetného dodania tovaru alebo služby mu nevznikla daňová povinnosť podľa § 68d ods. 4 zákona o DPH, pretože za dodaný tovar alebo službu odberateľ ešte nezaplatil. V prípade prijatia platby pred dodaním tovaru alebo služby sa podľa § 73 písm. b) zákona o DPH uplatnia dve lehoty na vyhotovenie faktúry k prijatej platbe, a to 15 dní odo dňa prijatia platby pred dodaním tovaru alebo služby alebo do konca kalendárneho mesiaca, v ktorom bola platba prijatá.

Ak bude platba prijatá v prvej polovici kalendárneho mesiaca, platiteľ môže vyhotoviť faktúru neskôr ako do 15 dní od prijatia platby, najneskôr však do konca kalendárneho mesiaca, v ktorom prijal platbu.

Oprava základu dane

Oprava základu dane u platiteľa, ktorý uplatňuje osobitnú úpravu, je upravená v ***§ 68d ods. 8*** *zákona o DPH. Ak po skončení zdaňovacieho obdobia, v ktorom vznikla daňová povinnosť, nastane skutočnosť podľa § 25 ods. 1 zákona o DPH, ktorá má za následok zníženie vzniknutej daňovej povinnosti, platiteľ podľa § 68d ods. 2 zákona o DPH* ***uvedie opravu základu dane a dane v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, v ktorom vrátil platbu, a to v rozsahu vrátenej platby.***

Ak sa opravou základu dane zvýši základ dane, platiteľ podľa § 68d ods. 2 zákona o DPH ***uvedie opravu základu dane a dane v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, v ktorom prijal platbu, a to v rozsahu prijatej platby.***

Pretože pri uplatňovaní osobitnej úpravy daňová povinnosť vzniká zaplatením za tovar a službu, táto skutočnosť ovplyvňuje aj postup pri uvádzaní opravy základu dane a dane v daňovom priznaní. Skutočnosti, na základe ktorých dochádza k oprave základu dane, sú uvedené v § 25 ods. 1 zákona o DPH. Ak nastane niektorá z uvedených skutočností, dodávateľ je povinný opraviť pôvodný základ dane a pôvodne odvedenú daň.

Ak po skončení zdaňovacieho obdobia, v ktorom vznikla daňová povinnosť, dôjde k úplnému alebo čiastočnému zrušeniu dodávky tovaru alebo služby, dodaný tovar je v celom rozsahu vrátený dodávateľovi alebo je vrátená jeho časť, alebo dôjde k zníženiu pôvodne vyfakturovanej ceny, t. j. dôjde k zníženiu vzniknutej daňovej povinnosti, platiteľ uplatňujúci osobitnú úpravu uvedie opravu základu dane a dane v daňovom priznaní ***za zdaňovacie obdobie, v ktorom došlo na základe vykonanej opravy základu dane a dane k vráteniu platby.*** *Opravu základu dane a dane platiteľ vykoná* ***v rozsahu vrátenej platby,*** *t. j. ak dodávateľ nevrátil odberateľovi celú sumu opraveného základu dane a dane, základ dane a daň opraví v daňovom priznaní pomerne podľa výšky sumy, ktorú vrátil.*

Opravu základu dane a dane platiteľ vykáže v riadkoch daňového priznania 26 a 27 (rozdiel v základe dane a v dani po oprave podľa § 25 ods. 1 až 3 zákona) v členení na základ dane a daň. Tento postup sa uplatní na prípady, ak k dodaniu tovaru alebo služby a k oprave základu dane došlo v čase uplatňovania osobitnej úpravy dodávateľom.

Opravu základu dane platiteľ nevykoná, ak sa s odberateľom písomne dohodol podľa § 25 ods. 6 zákona o DPH, že opravné faktúry pri znížení ceny nebudú vyhotovované.

Ak dôjde k zvýšeniu ceny tovaru alebo služby, platiteľ uplatňujúci osobitnú úpravu uvedie opravu základu dane a dane v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, v ktorom prijal platbu, a to v rozsahu prijatej platby.

PP® tip
Prihláste sa na niektorý z našich **webinárov** a sledujte kurzy o vybranej problematike priamo z prostredia vašej firmy alebo z pohodlia vášho domova. Ponuku aktuálnych webinárov nájdete na **www.profivzdelavanie.sk.**

Príklad: Zvýšenie pôvodne fakturovanej ceny

Platiteľ A, ktorý uplatňuje osobitnú úpravu uplatňovania dane, v januári 2016 dodal platiteľovi B 5 ks výrobkov v cene 6 000 €, z toho základ dane 5 000 €, DPH 20 % 1 000 €. Jednotková cena bez DPH bola 1 000 €. Vzhľadom na to, že dodávateľ následne zistil, že odberateľ neodobral zmluvne dohodnutý počet výrobkov, na základe dohodnutých zmluvných podmienok došlo k zvýšeniu jednotkovej ceny odobratého tovaru z 1 000 € na 1 200 €. Následkom toho došlo k zvýšeniu celkovej fakturovanej ceny tovaru zo 6 000 € na 7 200 €.

Dodávateľ k pôvodne vyhotovenej faktúre vyhotovil dňa 5. 2. 2016 doklad o oprave (ťarchopis), v ktorom uviedol poradové číslo pôvodnej faktúry a údaje, ktoré boli na základe zvýšenia jednotkovej ceny oproti pôvodne vyhotovenej faktúre zmenené. Na doklade uviedol slovnú informáciu „daň sa uplatňuje na základe prijatia platby". Odberateľ poukázal bankovým prevodom dodávateľovi dve platby:

1. Platba vo výške 3 000 € bola na bankový účet dodávateľa pripísaná 21. 3. 2016. Platba predstavuje čiastočnú úhradu faktúry za dodávku tovaru. Dodávateľovi vznikla daňová povinnosť podľa § 68d ods. 4 zákona o DPH z dodania tovaru vo výške 500 € (3 000 x 20/120), ktorú platiteľ uvedie v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie marec 2016 v riadkoch daňového priznania 03 a 04.
2. Platba vo výške 4 200 € bola na bankový účet dodávateľa pripísaná 10. 4. 2016. Platba predstavuje doplatok fakturovanej ceny za dodávku tovaru a úhradu zvýšenej ceny. Dodávateľovi vznikla daňová povinnosť podľa § 68d ods. 4 zákona o DPH vo výške 500 € (3 000 x 20/120), ktorú uvedie v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie apríl 2016 v riadkoch 03 a 04.

Úhradu vo výške 1 200 €, ktorá predstavuje sumu zvýšenej fakturovanej ceny na základe ťarchopisu - rozdiel v základe dane vo výške 1 000 € a v dani po oprave vo výške 200 €, platiteľ uvedie v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie apríl 2016 v riadkoch daňového priznania 26 a 27 (rozdiel v základe dane a v dani po oprave podľa § 25 ods. 1 až 3 zákona).

Ak platiteľ, ktorý uplatňuje osobitnú úpravu, dodá tovar, vyhotoví faktúru, ale daňová povinnosť podľa § 68d ods. 4 zákona o DPH nevznikla z dôvodu, že odberateľ za tovar nezaplatil a následne dôjde:

– *k vráteniu celej dodávky tovaru, nevznikne vôbec daňová povinnosť podľa § 68d ods. 4 zákona o DPH;*
– *k vráteniu časti dodaného tovaru, neuplatní sa postup podľa § 68d ods. 8 zákona o DPH, pretože pri pôvodnom dodaní tovaru alebo služby nevznikla daňová povinnosť. Dodávateľ k pôvodne vyhotovenej faktúre vyhotoví faktúru o oprave, v ktorej uvedie poradové číslo pôvodnej faktúry a údaje, ktoré boli na základe vrátenia časti dodaného tovaru oproti pôvodne vyhotovenej faktúre zmenené, uvedie aj slovnú informáciu „daň sa uplatňuje na základe prijatia platby". Na základe vrátenia časti dodaného tovaru dôjde k zníženiu fakturovanej ceny. Daňová povinnosť podľa § 68d ods. 4 zákona o DPH vznikne zaplatením za tovar odberateľom vo výške prijatej platby, pričom požadovaná úhrada bude zodpovedať zníženej fakturovanej cene.*

Odpočítanie dane

*Odpočítanie dane platiteľom, ktorý uplatňuje osobitnú úpravu, je upravené v **§ 68d ods. 5** zákona o DPH. Právo odpočítať daň z tovarov a služieb, ktorú voči platiteľovi podľa § 68d ods. 2 zákona o DPH uplatnil iný platiteľ, vzniká dňom zaplatenia za tovar alebo službu platiteľom podľa § 68d ods. 2 zákona o DPH dodávateľovi.*

Ak platiteľ podľa § 68d ods. 2 zákona o DPH zaplatí len časť protihodnoty za tovar alebo službu, právo odpočítať daň vzniká pomerne podľa výšky sumy, ktorú zaplatil.

Platiteľovi, ktorý uplatňuje osobitnú úpravu, vzniká právo na odpočítanie dane dňom zaplatenia za tovar alebo službu dodávateľovi bez ohľadu na skutočnosť, či dodávateľ uplatňuje alebo neuplatňuje osobitnú úpravu. Keď platiteľ uplatňujúci osobitnú úpravu nakúpi tovary alebo služby tak od platiteľa, ktorý uplatňuje osobitnú úpravu, ako aj od platiteľa, ktorý neuplatňuje osobitnú úpravu, právo na odpočítanie dane mu v každom prípade vzniká až dňom zaplatenia dodávateľovi. Pri platbe v hotovosti je dňom zaplatenia deň prijatia hotovosti.

***Pri bezhotovostnej platbe je dňom zaplatenia deň, kedy bola platba pripísaná na účet dodávateľa.** Ak je platba uskutočnená platobnou kartou, za deň zaplatenia sa považuje deň použitia karty, ak je tržba evidovaná prostredníctvom elektronickej registračnej pokladnice.*

Ak odberateľ, ktorý používa osobitnú úpravu za dodaný tovar alebo službu, nezaplatí dodávateľovi, ale na základe postúpenej pohľadávky zaplatí inej osobe (postupníkovi), právo na odpočítanie dane vznikne odberateľovi dňom zaplatenia postupníkovi, a to v rozsahu zaplatenej sumy.

Príklad: Dodávateľ neuplatňuje osobitnú úpravu, odberateľ uplatňuje osobitnú úpravu

Platiteľ B, ktorý neuplatňuje osobitnú úpravu, dodal reklamnú službu platiteľovi A dňa 14. 2. 2016. Platiteľ A, ktorý uplatňuje osobitnú úpravu, za službu zaplatil bezhotovostným prevodom dňa 20. 4. 2016. Platba bola na bankový účet platiteľa B pripísaná dňa 21. 4. 2016.

Dodávateľovi vznikla daňová povinnosť podľa § 19 ods. 2 zákona o DPH dňa 14. 2. 2016, odberateľovi vzniká právo na odpočítanie dane podľa § 68d ods. 5 zákona o DPH dňom

PP® tip **Nadácia Rozum a Cit patrí do našej PP rodiny.** Ako fungujeme a komu pomáhame? Čítajte viac na **www.rozumacit.sk**.

zaplatenia za službu, t. j. dňa 21. 4. 2016. Odpočítanie dane si platiteľ podľa § 51 ods. 2 zákona o DPH môže uplatniť najskôr v zdaňovacom období apríl 2016 (II. štvrťrok 2016) a najneskôr v zdaňovacom období december 2016 (IV. štvrťrok 2016), ak do lehoty na podanie daňového priznania má faktúru od dodávateľa.

Príklad: Dodávateľ aj odberateľ uplatňujú osobitnú úpravu

Platiteľ C, ktorý uplatňuje osobitnú úpravu, poskytol platiteľovi A, ktorý tiež uplatňuje osobitnú úpravu, službu prepravy tovaru. Služba bola dodaná dňa 30. 1. 2016, dodávateľ, platiteľ C, na vyhotovenej faktúre neuviedol povinnú slovnú informáciu „daň sa uplatňuje na základe prijatia platby".

Platiteľovi C vznikla daňová povinnosť podľa § 19 ods. 2 zákona o DPH dňa 30. 1. 2016, t. j. dňom dodania služby. Platiteľ A platbu za prepravnú službu poukázal bezhotovostným prevodom dňa 18. 2. 2016, platba bola na bankový účet platiteľa C pripísaná dňa 19. 2. 2016.

Dodávateľovi vznikla daňová povinnosť podľa § 19 ods. 2 zákona o DPH dňa 30. 1. 2016 (pretože neuviedol na faktúre povinnú informáciu), odberateľovi vzniká právo na odpočítanie dane dňom zaplatenia za službu, t. j. dňa 19. 2. 2016 (z dôvodu, že uplatňuje osobitnú úpravu). Odpočítanie dane si platiteľ podľa § 51 ods. 2 zákona o DPH môže uplatniť najskôr v zdaňovacom období február 2016 (I. štvrťrok 2016) a najneskôr v zdaňovacom období december 2016 (IV. štvrťrok 2016), ak do lehoty na podanie daňového priznania má faktúru od dodávateľa.

Príklad: Dodávateľ uplatňuje osobitnú úpravu, odberateľ neuplatňuje osobitnú úpravu

Platiteľ C, ktorý uplatňuje osobitnú úpravu, poskytol platiteľovi A, ktorý neuplatňuje osobitnú úpravu, službu prepravy tovaru. Služba bola dodaná dňa 30. 1. 2016, dodávateľ, platiteľ C, na vyhotovenej faktúre neuviedol povinnú slovnú informáciu „daň sa uplatňuje na základe prijatia platby".

Platiteľovi C vznikla daňová povinnosť podľa § 19 ods. 2 zákona o DPH dňa 30. 1. 2016, t. j. dňom dodania služby. Platiteľ A platbu za prepravnú službu poukázal bezhotovostným prevodom dňa 18. 2. 2016, platba bola na bankový účet platiteľa C pripísaná dňa 19. 2. 2016.

Dodávateľovi vznikla daňová povinnosť podľa § 19 ods. 2 zákona o DPH dňa 30. 1. 2016 (pretože neuviedol na faktúre povinnú informáciu), rovnako odberateľovi vzniká právo na odpočítanie dane týmto dňom (neuplatňuje osobitnú úpravu, právo na odpočítanie mu vzniká dňom vzniku daňovej povinnosti dodávateľovi). Odpočítanie dane si platiteľ podľa § 51 ods. 2 zákona o DPH môže uplatniť najskôr v zdaňovacom období január 2016 (I. štvrťrok 2016) a najneskôr v zdaňovacom období december 2016 (IV. štvrťrok 2016), ak do lehoty na podanie daňového priznania má faktúru od dodávateľa.

Ak platiteľ, ktorý uplatňuje osobitnú úpravu, zaplatí len časť protihodnoty, právo odpočítať daň sa uplatní vo výške, ktorá zodpovedá tejto platbe. Rovnaký princíp sa uplatňuje aj pri vzniku daňovej povinnosti u dodávateľa, ktorý uplatňuje osobitnú úpravu - ***daňová povinnosť mu vzniká dňom prijatia platby za tovar alebo službu v rozsahu prijatej platby.*** *Zaplatená platba sa považuje za platbu, ktorá obsahuje daň.*

U platiteľa, ktorý uplatňuje osobitnú úpravu, sa na odpočítanie dane vzťahujú všeobecné ustanovenia (§ 49, § 50, § 53, § 55), ak ustanovenie o uplatňovaní osobitnej úpravy § 68d zákona o DPH neustanovuje inak.

Výška odpočítateľnej dane záleží od toho, na aké podnikateľské aktivity platiteľ prijaté plnenie použije. Pri odpočítaní dane sa uplatňuje ***princíp vecného priraďovania*** *dane z prijatých tovarov a služieb k uskutočneným zdaniteľným obchodom platiteľa, a to v závislosti od toho, na aký účel je jednotlivý tovar alebo služba prijatá. Prijatý tovar alebo službu platiteľ posudzuje v závislosti od toho, či je tovar alebo služba prijatá:*

1. *len na zdaniteľné obchody, pri ktorých vzniká daňová povinnosť, alebo na zdaniteľné obchody oslobodené od dane s nárokom na odpočítanie dane, kedy je daň plne odpočítateľná (§ 49 ods. 2),*
2. *len na zdaniteľné obchody, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 28 až § 42 zákona o DPH, kedy daň nie je odpočítateľná (§ 49 ods. 3),*
3. *na zdaniteľné obchody, pri ktorých vzniká daňová povinnosť, resp. zdaniteľné obchody oslobodené od dane s nárokom na odpočítanie dane a súčasne na zdaniteľné obchody, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 28 až § 42 zákona o DPH, kedy je daň odpočítateľná v pomernej výške (§ 49 ods. 4).*

Ak platiteľ, ktorý uplatňuje osobitnú úpravu, vykonáva činnosti podľa bodu 3,odpočítanie dane uplatňuje v pomernej výške podľa § 50 zákona o DPH. V jednotlivých zdaňovacích obdobiach v priebehu kalendárneho roka vstupy (tovary a služby kúpené od iných platiteľov) prepočíta predbežným koeficientom (ročný koeficient z predchádzajúceho kalendárneho roka). Ak nemožno použiť koeficient z predchádzajúceho kalendárneho roka, určí platiteľ koeficient na príslušný kalendárny rok odhadom podľa charakteru svojej činnosti so súhlasom správcu dane. Po skončení kalendárneho roka vypočíta platiteľ koeficient z údajov skončeného kalendárneho roka a vypočíta odpočítateľnú daň za príslušný kalendárny rok.

Rozdiel medzi odpočítanou daňou v jednotlivých zdaňovacích obdobiach a daňou vypočítanou za kalendárny rok vyrovná platiteľ s osobitnou úpravou

PP® tip Neprehliadnite náš **Youtube kanál Poradca podnikateľa,** kde nájdete reportáže z našich prestížnych konferencií.

v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka na ťarchu alebo v prospech štátneho rozpočtu. Ak je účtovným obdobím platiteľa hospodársky rok, vyrovnanie dane vykoná platiteľ v poslednom zdaňovacom období hospodárskeho roka.

Príklad: Pomerné odpočítanie dane z prijatej služby u platiteľa s osobitnou úpravou

Platiteľ, ktorý uplatňuje osobitnú úpravu, vykonáva zdaniteľné obchody zdaňované, ako aj zdaniteľné obchody oslobodené od dane bez nároku na odpočítanie dane.

V marci 2016 prijal poradenskú službu v cene 2 400 €, z toho základ dane 2 000 €, DPH 20 % 400 €. Služba bola dodaná dňa 20. 3. 2016 platiteľom, ktorý neuplatňuje osobitnú úpravu.

Reklamnú službu platiteľ použije na zdaniteľné obchody zdaňované, ako aj zdaniteľné obchody oslobodené od dane bez nároku na odpočítanie dane. Platiteľ poukázal bezhotovostným prevodom časť platby vo výške 1 200 €, platba bola na bankový účet dodávateľa pripísaná dňa 12. 4. 2016.

Výška zaplatenej dane je 200 € (1 200 x 20/120). Odpočítanie dane platiteľ uplatní v pomernej výške podľa § 50 zákona o DPH, pričom použije koeficient z predchádzajúceho kalendárneho roka 2015, ktorý bol vo výške 0,90. Platiteľovi vzniká právo na odpočítanie dane dňom zaplatenia, t. j. 12. 4. 2016, vo výške 160 € (200 x 0,90). Odpočítanie dane si platiteľ podľa § 51 ods. 2 zákona o DPH môže uplatniť najskôr v zdaňovacom období apríl 2016 (II. štvrťrok 2016) a najneskôr v zdaňovacom období december 2016 (IV. štvrťrok 2016), ak do lehoty na podanie daňového priznania má faktúru od dodávateľa.

Po skončení kalendárneho roka platiteľ vyrovná daň podľa § 50 ods. 4 zákona o DPH za celý kalendárny rok v zdaňovacom období december 2016 (IV. štvrťrok 2016).

Posun práva na odpočítanie dane

Právo na odpočítanie dane zaplatenej dodávateľovi môže platiteľ uplatňujúci osobitnú úpravu uplatniť, ak má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71 zákona o DPH. Platiteľ vykoná odpočítanie dane podľa § 51 ods. 2 zákona o DPH 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. Ak platiteľ nemá faktúru 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 faktúru. Ak je účtovným obdobím platiteľa hospodársky rok, uplatňuje si odpočítanie dane v rámci hospodárskeho roka.

Ak platiteľovi vzniklo právo na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH v zdaňovacích obdobiach predchádzajúcich zdaňovaciemu obdobiu, v ktorom platiteľ začal uplatňovať osobitnú úpravu, a toto právo si do začatia uplatňovania osobitnej úpravy neuplatnil, v súlade s § 51 ods. 2 zákona o DPH si právo na odpočítanie dane môže uplatniť 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.

Ak platiteľ nemá faktúru 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 faktúru. Tento postup nie je ovplyvnený skutočnosťou, že platiteľ začal uplatňovať osobitnú úpravu.

Prenos daňovej povinnosti na kupujúceho

Ak platiteľ uplatňujúci osobitnú úpravu je osobou povinnou platiť daň pri tovare alebo službách podľa § 69 ods. 2, 3, 7 a 9 zákona o DPH dodaných zahraničnou osobou z iného členského štátu alebo z tretieho štátu, ak miesto dodania tovaru alebo služby je v tuzemsku, daňová povinnosť vzniká podľa § 19 ods. 1 alebo 2 zákona o DPH a právo na odpočítanie dane vzniká podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH.

Ak platiteľ uplatňujúci osobitnú úpravu nadobudne tovar v tuzemsku z iného členského štátu a je osobou povinnou platiť daň podľa § 69 ods. 6 zákona o DPH, daňová povinnosť pri nadobudnutí tovaru vzniká podľa § 20 ods. 1 zákona o DPH a právo na odpočítanie dane vzniká podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH.

Ak platiteľ uplatňujúci osobitnú úpravu prijíma tovar alebo službu, pri ktorej dochádza k tuzemskému prenosu daňovej povinnosti, osobou povinnou platiť daň je podľa § 69 ods. 10, 11 a 12 zákona o DPH odberateľ - platiteľ, ktorému je tovar alebo služba dodaná, daňová povinnosť vzniká podľa § 19 ods. 1 alebo 2 zákona o DPH a právo na odpočítanie dane vzniká podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH.

Pri vyššie uvedených transakciách, pri ktorých dochádza k prenosu daňovej povinnosti na kupujúceho, sa neuplatňuje osobitná úprava.

Odpočítanie dane pri registrácii platiteľa

Odpočítanie dane pri registrácii platiteľa podľa § 55 zákona o DPH môže platiteľ uplatňujúci osobitnú

PP® tip Prostredníctvom nášho **Youtube kanálu ProfiVzdelávanie** môžete sledovať ukážky z našich najnovších videoškolení.

úpravu uplatniť ***len pri tovaroch a službách, za ktoré zaplatil dodávateľovi.***

Ak platiteľ zaplatil len časť protihodnoty, odpočítanie dane môže uplatniť len pomerne podľa výšky sumy, ktorú zaplatil.

Zdaniteľná osoba, ktorá sa stala platiteľom, môže podľa § 55 ods. 1 zákona o DPH odpočítať daň viažucu sa k tovarom a službám, ktoré nadobudla alebo prijala ako zdaniteľná osoba predo dňom, keď sa stala platiteľom, ak tieto prijaté plnenia okrem zásob neboli zahrnuté do daňových výdavkov podľa zákona o dani z príjmov v kalendárnych rokoch predchádzajúcich kalendárnemu roku, v ktorom sa stala platiteľom. Daň pri odpisovanom majetku platiteľ zníži o pomernú časť dane zodpovedajúcu odpisom.

Novoregistrovaný platiteľ si môže odpočítať daň z tovarov a služieb kúpených pred registráciou za platiteľa pod podmienkou, že tovary a služby použije na uskutočňovanie svojich zdaniteľných obchodov ako platiteľ. ***Ak novoregistrovaný platiteľ spĺňa podmienky pre uplatňovanie osobitnej úpravy a rozhodol sa pre jej uplatňovanie od prvého zdaňovacieho obdobia, odpočítanie dane pri registrácii môže uplatniť len v prípade, ak za tovary alebo služby kúpené predo dňom registrácie zaplatil svojmu dodávateľovi.*** *Ak zaplatil nižšiu čiastku, ako je celková fakturovaná suma, odpočítanie dane môže uplatniť len v pomernej výške v závislosti od zaplatenej sumy. Zaplatená platba sa považuje za platbu, ktorá obsahuje daň.*

Príklad: Odpočítanie dane pri registrácii zo zaplatenej ceny

Zdaniteľná osoba sa stala platiteľom od 1. 5. 2016. Od dátumu registrácie sa platiteľ rozhodol uplatňovať osobitnú úpravu, pričom túto skutočnosť písomne oznámil daňovému úradu do 31. 5. 2016. V januári 2016 platiteľ kúpil tovar v cene 4 800 €, z toho základ dane 4 000 €, DPH 20 % 800 € od platiteľa, ktorý neuplatňuje osobitnú úpravu. V júni 2016 uskutočnil čiastočnú platbu za tovar bezhotovostným prevodom vo výške 2 400 €. Platba bola na bankový účet dodávateľa pripísaná dňa 14. 6. 2016. Platiteľovi vzniká právo na odpočítanie dane vo výške 400 € (2 400 x 20/120) dňom zaplatenia za tovar, t. j. 14. 6. 2016, a odpočítanie dane si môže uplatniť najskôr v zdaňovacom období jún 2016 a najneskôr v zdaňovacom období december 2016, ak do lehoty na podanie daňového priznania má faktúru od dodávateľa.

Príklad: Odpočítanie dane pri registrácii pred začatím uplatňovania osobitnej úpravy

Zdaniteľná osoba sa stala platiteľom od 1. 3. 2016. Platiteľ sa rozhodol uplatňovať osobitnú úpravu od 1. 5. 2016, pričom túto skutočnosť písomne oznámil daňovému úradu do 31. 5. 2016. V januári 2016 platiteľ kúpil kancelársky nábytok v cene 4 800 €, z toho základ dane 4 000 €, DPH 20 % 800 € od platiteľa, ktorý neuplatňuje osobitnú úpravu. Platiteľ si uplatnil odpočítanie dane z kúpeného kancelárskeho nábytku vo výške 800 € v zdaňovacom období marec 2016 v rozsahu a za podmienok § 49 až § 51 zákona o DPH.

Oprava odpočítanej dane

V nadväznosti na opravu základu dane a dane podľa § 25 zákona o DPH u dodávateľa tovaru alebo služby vykoná opravu odpočítanej dane ***aj platiteľ, ktorý prijal tovar alebo službu.***

Zákon o DPH rozlišuje prípady, pri ktorých platiteľ:
- *je povinný opraviť odpočítanú daň a*
- *má právo opraviť odpočítanú daň.*

K oprave odpočítanej dane u odberateľa môže dôjsť len v prípade, ak dodávateľovi vznikla daňová povinnosť pri pôvodnom dodaní tovaru alebo služby, odberateľ daň odpočítal a po skončení zdaňovacieho obdobia, v ktorom vznikla daňová povinnosť, nastane skutočnosť podľa § 25 ods. 1 zákona o DPH.

Oprava odpočítanej dane u platiteľa, ktorý uplatňuje osobitnú úpravu, je upravená v § 53 zákona o DPH a v § ***68d ods. 9*** *zákona o DPH.*

Ak u dodávateľa dôjde k oprave základu dane, pričom dôjde k zníženiu základu dane, postup pri oprave odpočítanej dane u odberateľa je upravený v § 53 ods. 1 zákona o DPH. Tento postup sa vzťahuje aj na platiteľa, ktorý uplatňuje osobitnú úpravu.

Ak po skončení zdaňovacieho obdobia, v ktorom platiteľ uplatnil odpočítanie dane, nastane skutočnosť podľa § 25 ods. 1 zákona o DPH, ktorá má za následok ***zníženie základu dane,*** *je platiteľ, ktorý odpočítal daň,* ***povinný opraviť*** *odpočítanú daň. Oprava odpočítanej dane sa vykoná v tom zdaňovacom období, v ktorom platiteľ dostal doklad o oprave základu dane.*

Ak platiteľ doklad o oprave základu dane nedostane do 30 dní odo dňa, keď nastala skutočnosť podľa § 25 ods. 1 zákona o DPH, ktorá má za následok zníženie základu dane, opraví odpočítanú daň v zdaňovacom období, v ktorom uplynulo 30 dní odo dňa, keď nastala skutočnosť podľa § 25 ods. 1 zákona o DPH.

Uvedený postup pri oprave odpočítanej dane u odberateľa v prípade, ak u dodávateľa, ktorý uplatňuje/neuplatňuje osobitnú úpravu, dôjde k zníženiu základu dane, je rovnaký bez ohľadu na skutočnosť, či platiteľ - odberateľ, uplatňuje alebo neuplatňuje osobitnú úpravu.

PP® tip
Uľahčite si pracovný život a získajte ešte viac funkcií a služieb v online časopise DÚPP a Daňovej pohotovosti s našou novinkou DÚPP PLUS. Pre viac informácií volajte +421 41 70 53 222.

Príklad: Nevyhotovenie dokladu o oprave (dobropisu)

Dodávateľ, ktorý neuplatňuje osobitnú úpravu, dodal dňa 18. 5. 2016 tovar v cene 7 200 €, z toho cena bez dane 6 000 €, 20 % DPH 1 200 €. Daňová povinnosť podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH vznikla dňom dodania tovaru.

Na základe reklamácie odberateľa dodávateľ dňa 7. 6. 2016 akceptoval vrátenie časti dodávky tovaru v hodnote 2 400 €, avšak žiadny doklad (dobropis) nevyhotovil.

Pretože odberateľ nedostal doklad o oprave základu dane do 7. 7. 2016, kedy uplynie 30-dňová lehota odo dňa, keď nastala skutočnosť podľa § 25 ods. 1 zákona o DPH, opraví odpočítanú daň v zdaňovacom období júl 2016 (III. štvrťrok 2016).

Zvýšenie odpočítanej dane u platiteľa, ktorý uplatňuje osobitnú úpravu

*Ak u dodávateľa dôjde k oprave základu dane, pričom dôjde k zvýšeniu základu dane (vyhotovenie ťarchopisu), postup pri oprave odpočítanej dane u odberateľa, ktorý uplatňuje osobitnú úpravu, je upravený v **§ 68d ods. 9** zákona o DPH. Takýto platiteľ má právo opraviť odpočítanú daň pri zvýšení základu dane v tom zdaňovacom období, v ktorom zaplatil dodávateľovi, a vo výške zodpovedajúcej sume, ktorú zaplatil.*

Tak ako vyplýva z princípov uplatňovania osobitnej úpravy, opravu odpočítanej dane v prípade zvýšenia základu dane u dodávateľa môže platiteľ uplatňujúci osobitnú úpravu vykonať len v prípade, ak dodávateľovi zaplatil rozdiel ceny predstavujúci zvýšenie základu dane a dane.

Opravu odpočítanej dane platiteľ vykoná v daňovom priznaní za to zdaňovacie obdobie, v ktorom zaplatil dodávateľovi, a vo výške zodpovedajúcej sume, ktorú zaplatil.

Príklad: Zvýšenie odpočítanej dane u platiteľa s osobitnou úpravou

Platiteľ DPH, ktorý neuplatňuje osobitnú úpravu, v marci 2016 dodal platiteľovi, ktorý uplatňuje osobitnú úpravu, tovar v cene 4 800 €, z toho základ dane 4 000 €, DPH 20 % 800 €.

Daňová povinnosť vznikla dodávateľovi podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH dňom dodania tovaru. Odberateľ zaplatil v marci 2016 a uplatnil si právo na odpočítanie dane vo výške 800 € v zdaňovacom období marec 2016.

V júni 2016 došlo k zvýšeniu ceny dodaného tovaru z dôvodu nedodržania zmluvných podmienok o 360 €. Dodávateľ k pôvodne vyhotovenej faktúre vyhotovil ťarchopis, pričom v ňom uviedol poradové číslo pôvodnej faktúry a údaje, ktoré boli na základe zvýšenia ceny dodaného tovaru oproti pôvodne vyhotovenej faktúre zmenené.

Odberateľ poukázal platbu vo výške 360 € dodávateľovi bankovým prevodom, platba bola na bankový účet dodávateľa pripísaná 7. 7. 2016. Odberateľ uvedie opravu odpočítanej dane vo výške 60 € (360 x 20/120) v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie júl 2016 v riadku 28 daňového priznania „oprava odpočítanej dane podľa § 53 zákona“.

*Ak u dodávateľa, ktorý uplatňuje osobitnú úpravu, dôjde **k oprave základu dane - k zvýšeniu -** a odberateľ neuplatňuje osobitnú úpravu, potom je podmienka pre odpočítanie dane podľa § 53 ods. 2 zákona o DPH.*

***Odberateľ** má právo odpočítať daň na základe zvýšenia základu dane a dane u dodávateľa, ktorý uplatňuje osobitnú úpravu, až v tom zdaňovacom období, **v ktorom zaplatil rozdiel ceny** predstavujúci zvýšenie základu dane a dane dodávateľovi vo výške zodpovedajúcej sume, ktorú zaplatil.*

Príklad: Zvýšenie odpočítanej dane u platiteľa s bežným režimom

Platiteľ, ktorý uplatňuje osobitnú úpravu, dodal v januári 2016 platiteľovi, ktorý neuplatňuje osobitnú úpravu, tovar v cene 4 800 €, z toho základ dane 4 000 €, DPH 20 % 800 €.

Daňová povinnosť vznikla dňom zaplatenia za tovar dňa 14. 2. 2016. V máji 2016 došlo k zvýšeniu ceny dodaného tovaru z dôvodu nedodržania zmluvných podmienok o 360 €. Dodávateľ k pôvodne vyhotovenej faktúre vyhotovil ťarchopis, v ktorom uviedol poradové číslo pôvodnej faktúry a údaje, ktoré boli na základe zvýšenia ceny dodaného tovaru oproti pôvodne vyhotovenej faktúre zmenené.

Takáto zjednodušená faktúra vyhotovená v súlade s § 74 ods. 3 písm. d) zákona o DPH musí okrem iných údajov obsahovať slovnú informáciu „daň sa uplatňuje na základe prijatia platby“.

Odberateľ poukázal platbu vo výške 360 € dodávateľovi bankovým prevodom, platba bola na bankový účet dodávateľa pripísaná 17. 6. 2016. Odberateľ uvedie opravu odpočítanej dane vo výške 60 € (360 x 20/120) v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie jún 2016 (II. štvrťrok 2016) v riadku 28 daňového priznania „oprava odpočítanej dane podľa § 53 zákona“.

Skončenie uplatňovania osobitnej úpravy

***Dobrovoľné skončenie:** Platiteľ, ktorý uplatňuje osobitnú úpravu, sa môže rozhodnúť pre skončenie jej uplatňovania aj napriek skutočnosti, že naďalej spĺňa podmienky pre jej uplatňovanie. Ak sa platiteľ rozhodne skončiť uplatňovanie osobitnej úpravy, svoje rozhodnutie písomne oznámi daňovému úradu v priebehu kalendárneho roka, uplynutím ktorého chce skončiť uplatňovanie osobitnej úpravy.*

PP® tip Získajte viac funkcií a služieb v online časopise PMPP a Mzdovej pohotovosti s novinkou PMPP PLUS. Pre bližšie informácie volajte +421 41 70 53 222.

Zákon o DPH v § 68d ods. 10 stanovuje, že platiteľ je povinný skončiť uplatňovanie osobitnej úpravy posledným dňom kalendárneho roka, v ktorom svoje rozhodnutie písomne oznámi daňovému úradu. Ak platiteľ bude spĺňať podmienky stanovené zákonom o DPH pre uplatňovanie osobitnej úpravy, ale rozhodne sa pre jej skončenie, ***deň skončenia je posledný deň, t. j. 31. 12. kalendárneho roka, v ktorom svoje rozhodnutie písomne oznámi daňovému úradu.*** *Ak platiteľ svoje rozhodnutie skončiť uplatňovanie osobitnej úpravy písomne neoznámi daňovému úradu, je povinný osobitnú úpravu uplatňovať naďalej.*

Dobrovoľné ukončenie osobitnej úpravy je možné vždy len k 31. 12. príslušného kalendárneho roka, v priebehu ktorého platiteľ oznámi daňovému úradu dobrovoľné skončenie uplatňovania osobitnej úpravy.

Povinné skončenie: *Zákon o DPH v § 68d ods. 11 upravuje, v ktorých prípadoch je platiteľ povinný skončiť uplatňovanie osobitnej úpravy. Uplatňovanie osobitnej úpravy je platiteľ povinný skončiť* ***dňom, ktorý predchádza dňu, keď táto skutočnosť nastala.*** *Ak u platiteľa nastane skutočnosť na zmenu registrácie z § 4 zákona o DPH na § 5 alebo § 6 zákona o DPH z dôvodu, že už nemá v tuzemsku sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň alebo iné stále miesto podnikania, ale naďalej zostáva registrovaný ako platiteľ, je povinný skončiť uplatňovanie osobitnej úpravy dňom, ktorý predchádza dňu, keď táto skutočnosť nastala.*

Oznámenie o skončení uplatňovania osobitnej úpravy

Ak je platiteľ povinný skončiť uplatňovanie osobitnej úpravy z niektorého z vyššie uvedených dôvodov, je povinný podľa § 68d ods. 12 zákona o DPH ***písomne oznámiť daňovému úradu dátum skončenia uplatňovania osobitnej úpravy najneskôr do 5 dní od skončenia zdaňovacieho obdobia, v ktorom uplatňovanie osobitnej úpravy skončil.***

Ak je platiteľ povinný skončiť uplatňovanie osobitnej úpravy v priebehu kalendárneho mesiaca z dôvodu, že sa zrušuje bez likvidácie, potom:
- *uplatňovanie osobitnej úpravy je povinný skončiť dňom, ktorý predchádza jeho zániku,*
- *lehota na oznámenie tejto skutočnosti daňovému úradu je do 5 dní od konca kalendárneho mesiaca alebo kalendárneho štvrťroka, v ktorom skončil uplatňovanie osobitnej úpravy.*

Príklad: Povinné ukončenie uplatňovania osobitnej úpravy

Platiteľ, ktorý uplatňoval osobitnú úpravu a má zdaňovacie obdobie kalendárny mesiac, sa zrušil bez likvidácie dňa 10. 8. 2016. Do 5. 9. 2016 je povinný daňovému úradu oznámiť ukončenie uplatňovania osobitnej úpravy.

Daňová povinnosť v poslednom zdaňovacom období uplatňovania osobitnej úpravy

Podľa § 68d ods. 13 zákona o DPH posledným dňom zdaňovacieho obdobia, v ktorom platiteľ:
- *skončil uplatňovanie osobitnej úpravy a*
- *dňom, uplynutím ktorého prestala byť právnická osoba alebo fyzická osoba platiteľom podľa § 81 ods. 5 zákona o DPH,*

vzniká:
- *daňová povinnosť z dodania tovarov a služieb za obdobie uplatňovania osobitnej úpravy, ktorá by bola vznikla, ak by nebol uplatňoval osobitnú úpravu, okrem daňovej povinnosti, ktorá vznikla za zdaňovacie obdobia, v ktorých uplatňoval osobitnú úpravu,*
- *právo na odpočítanie dane z tovarov a služieb, pri ktorých by bolo vzniklo právo odpočítať daň v období uplatňovania osobitnej úpravy, ak by nebol uplatňoval osobitnú úpravu, okrem dane, ktorú už odpočítal.*

Platiteľovi, ktorý skončil uplatňovanie osobitnej úpravy dobrovoľne alebo povinne, vznikne daňová povinnosť z dodania tovarov a služieb za obdobie uplatňovania osobitnej úpravy, ktoré počas jej uplatňovania neboli odberateľmi uhradené.

Ak platiteľovi počas uplatňovania osobitnej úpravy bola uhradená len časť protihodnoty za tovar alebo službu, daňová povinnosť mu vznikla z prijatej platby pomerne podľa výšky sumy, ktorú prijal. Pri ukončení uplatňovania osobitnej úpravy vzniká platiteľovi daňová povinnosť zo sumy, ktorá nebola odberateľmi uhradená. Túto daňovú povinnosť je platiteľ povinný odviesť v daňovom priznaní podanom za zdaňovacie obdobie, v ktorom skončil uplatňovanie osobitnej úpravy.

Odpočítanie dane v poslednom zdaňovacom období uplatňovania osobitnej úpravy

Platiteľ má právo odpočítať daň z prijatých tovarov a služieb, za ktoré dodávateľom počas uplatňovania osobitnej úpravy nezaplatil, a preto mu nevzniklo preto právo na odpočítanie dane. Ak platiteľ počas uplatňovania osobitnej úpravy zaplatil len časť protihodnoty za tovar alebo službu, právo odpočítať daň mu vzniklo v pomernej výške podľa výšky sumy, ktorú zaplatil. Podľa § 68d ods. 13 zákona o DPH si platiteľ môže odpočítať daň za tovary a služby, za ktoré dodávateľom, ktorí neuplatňujú osobitnú úpravu, nezaplatil alebo nezaplatil plnú výšku protihodnoty a odpočítanie dane si uplatnil

PP® tip
Potrebujete vždy aktuálne zákony, ale nemáte čas čítať celý zákon alebo hľadať, čo sa zmenilo? My to robíme za vás. Zrozumiteľne vám vyznačíme všetky zmeny. Predplaťte si Úplné znenia zákonov na **www.zakon.sk**.

len v pomernej výške v závislosti od protihodnoty, ktorú zaplatil.

Odpočítanie dane si môže uplatniť v daňovom priznaní podanom za zdaňovacie obdobie, v ktorom skončil uplatňovanie osobitnej úpravy, vo výške zodpovedajúcej nezaplatenej protihodnote pri splnení ostatných podmienok odpočítania dane.

Ak platiteľ, ktorý skončil uplatňovanie osobitnej úpravy, nezaplatil za dodané tovary alebo služby dodávateľom, ktorí uplatňujú osobitnú úpravu, nemôže si pri skončení uplatňovania osobitnej úpravy odpočítať daň podľa § 68d ods. 13 zákona o DPH. *Vyplýva to z toho, že ak by neuplatňoval osobitnú úpravu, nevzniklo by mu právo na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH, keďže podľa § 68d ods. 4 zákona o DPH nevznikla daňová povinnosť.*

Ak platiteľ uplatňujúci osobitnú úpravu skončil s jej uplatňovaním a vyrovnal daň podľa § 68d ods. 13 zákona o DPH, ***odberateľovi,*** *ktorý:*

- *uplatňuje osobitnú úpravu, vzniká právo na odpočítanie dane dňom zaplatenia za tovar alebo službu,*
- *neuplatňuje osobitnú úpravu a do skončenia zdaňovacieho obdobia, v ktorom dodávateľ skončil uplatňovanie osobitnej úpravy, dodávateľovi nezaplatil, vzniká právo na odpočítanie dane dňom vzniku daňovej povinnosti podľa § 68d ods. 13 zákona o DPH dodávateľovi.*

Odpočítanie dane si môže uplatniť v daňovom priznaní podanom za zdaňovacie obdobie, v ktorom skončil uplatňovanie osobitnej úpravy, vo výške zodpovedajúcej nezaplatenej protihodnote pri splnení ostatných podmienok odpočítania dane.

Pokuty v súvislosti s porušením pravidiel osobitnej úpravy

Zákon o DPH v § 68d ods. 14 upravuje ukladanie pokút za porušenie povinností platiteľa v súvislosti s uplatňovaním osobitnej úpravy. Daňový úrad môže uložiť platiteľovi pokutu ***do výšky 10 000 €.***

§ 69
Osoby povinné platiť daň správcovi dane

(1) Platiteľ, ktorý dodáva tovar alebo službu v tuzemsku, je povinný platiť daň, ak tento zákon neustanovuje inak.

(2) Zdaniteľná osoba, ktorá má sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň alebo bydlisko v tuzemsku, je povinná platiť daň pri

a) službách uvedených v § 16 ods. 1 až 4, 10 a 11, ktoré tejto zdaniteľnej osobe dodala zahraničná osoba z iného členského štátu alebo zahraničná osoba z tretieho štátu, ak miesto dodania služby je v tuzemsku,
b) tovare, ktorý tejto zdaniteľnej osobe dodala zahraničná osoba z iného členského štátu alebo zahraničná osoba z tretieho štátu, ak miesto dodania tovaru je v tuzemsku, okrem
   1. tovaru dodaného formou zásielkového predaja,
   2. tovaru uvedeného v prílohe č. 9 časti I, na dodanie ktorého vo verejnom colnom sklade typu I nie je možné podľa § 48c ods. 1 písm. a) uplatniť oslobodenie od dane,
   3. tovaru uvedeného v prílohe č. 9 časti I, na dodanie ktorého v osobitnom sklade nie je možné podľa § 48c ods. 1 písm. b) uplatniť oslobodenie od dane,
   4. tovaru uvedeného v prílohe č. 9 časti II, na dodanie ktorého v daňovom sklade nie je možné podľa § 48c ods. 2 písm. c) uplatniť oslobodenie od dane.

(3) Zdaniteľná osoba a právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou a je registrovaná pre daň podľa § 7, 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 v tuzemsku.

(4) Na účely určenia osoby povinnej platiť daň podľa § 69 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.

(5) Každá osoba, ktorá uvedie vo faktúre alebo v inom doklade o predaji daň, je povinná zaplatiť túto daň.

(6) Pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu je povinná platiť daň osoba, ktorá tovar nadobudne podľa § 11 a § 11a.

(7) Pri trojstrannom obchode podľa § 45 je povinná platiť daň osoba, ktorá je druhým odberateľom.

(8) Pri dovoze tovaru je povinná platiť daň osoba, ktorá je dlžníkom podľa colných predpisov, alebo príjemca tovaru, ak pri dovoze tovaru je dlžníkom podľa colných predpisov zahraničná osoba, ktorá je držiteľom jednotného povolenia podľa osobitného predpisu[28a)] vydaného colným orgánom iného členského štátu, a tento dlžník nepoužije dovezený tovar na účely svojho podnikania.

(9) Platiteľ alebo osoba registrovaná pre daň podľa § 7 alebo 7a, ktorej je dodaný tovar podľa § 13 ods. 1 písm. e) a f), je povinný platiť daň pri tomto tovare, ak je dodaný zahraničnou osobou.

PP® tip
Získajte viac funkcií a služieb v online časopise Dane a Účtovníctvo a **Daňovej pohotovosti** s novinkou DaÚ PLUS. Pre bližšie informácie volajte +421 41 70 53 222.

(10) Pri dodaní zlata vo forme suroviny alebo polotovaru o rýdzosti 325 tisícin alebo vyššej je povinný platiť daň z tohto tovaru platiteľ, ktorému je takéto zlato dodané. Ak dodanie zlata podľa prvej vety sprostredkuje sprostredkovateľ, ktorý koná v mene a na účet inej osoby, osobou povinnou platiť daň je platiteľ, ktorý je príjemcom sprostredkovateľskej služby.

(11) Pri dodaní investičného zlata podľa § 67 ods. 1 písm. a) platiteľom, ktorý využil možnosť zdanenia podľa § 67 ods. 4, je povinný platiť daň platiteľ, ktorému je takéto zlato dodané. Ak dodanie zlata podľa prvej vety sprostredkuje sprostredkovateľ, ktorý koná v mene a na účet inej osoby, osobou povinnou platiť daň je platiteľ, ktorý je príjemcom sprostredkovateľskej služby.

(12) Platiteľ, ktorý je príjemcom plnenia od iného platiteľa, je povinný platiť daň vzťahujúcu sa na

a) dodanie kovového odpadu a kovového šrotu v tuzemsku; kovovým odpadom a kovovým šrotom sa rozumie kovový odpad a kovový šrot z výroby alebo z mechanického opracovania kovov a kovové predmety ďalej už nepoužiteľné vzhľadom na ich zlomenie, rozrezanie, opotrebenie alebo z podobných dôvodov,
b) prevod emisných kvót skleníkových plynov podľa osobitného predpisu[28b)] v tuzemsku,
c) dodanie nehnuteľnosti alebo jej časti v tuzemsku, ktorú sa dodávateľ rozhodol zdaniť podľa § 38 ods. 8,
d) dodanie nehnuteľnosti alebo jej časti v tuzemsku, ktorá bola predaná dlžnou osobou uznanou súdom alebo iným štátnym orgánom v konaní o nútenom predaji,[28c)]
e) dodanie tovaru, ktorý je predmetom záruky zabezpečujúcej pohľadávku veriteľa, pri výkone práva z tejto záruky;[28d)] pri zabezpečovacom prevode práva je príjemcom plnenia platiteľ, ktorého pohľadávka bola zabezpečená, a platiteľ, ktorý nadobudol predmet záruky,
f) dodanie tovarov patriacich do kapitol 10 a 12 Spoločného colného sadzobníka,[28da)] ktoré nie sú bežne určené v nezmenenom stave na konečnú spotrebu okrem dodania tovarov, pri ktorom je vyhotovená zjednodušená faktúra podľa § 74 ods. 3 písm. a) alebo písm. b),
g) dodanie tovarov patriacich do kapitoly 72 Spoločného colného sadzobníka[28da)] a do položiek 7301, 7308 a 7314 Spoločného colného sadzobníka,[28da)] iných ako uvedených v písmene a), okrem dodania tovarov, pri ktorom je vyhotovená zjednodušená faktúra podľa § 74 ods. 3 písm. a) alebo písm. b),
h) dodanie mobilných telefónov, ktoré sú vyrobené alebo prispôsobené na použitie v spojení s licencovanou sieťou a fungujú na stanovených frekvenciách bez ohľadu na to, či majú alebo nemajú iné využitie, ak základ dane vo faktúre za dodanie mobilných telefónov je 5 000 eur a viac,
i) dodanie integrovaných obvodov, ako sú mikroprocesory a centrálne spracovateľské jednotky, v stave pred zabudovaním do výrobkov pre konečného spotrebiteľa, ak základ dane vo faktúre za dodanie integrovaných obvodov je 5 000 eur a viac,
j) dodanie stavebných prác vrátane dodania stavby alebo jej časti podľa § 8 ods. 1 písm. b), ktoré patria do sekcie F osobitného predpisu,[28db)] a dodanie tovaru s inštaláciou alebo montážou, ak inštalácia alebo montáž patrí do sekcie F osobitného predpisu.[28db)]

(13) Zdaniteľná osoba so sídlom, miestom podnikania, prevádzkarňou alebo bydliskom v tuzemsku, ktorá nesplnila povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň alebo podala žiadosť o registráciu pre daň oneskorene a toto oneskorenie je viac ako 30 dní, a zahraničná osoba, ktorá nesplnila povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň alebo podala žiadosť o registráciu pre daň oneskorene, sú za obdobie, v ktorom mali byť platiteľmi, povinné platiť daň z dodania tovarov a služieb v tuzemsku, ktoré dodali v tomto období, okrem dane z dodania tovarov a služieb, pri ktorých je podľa odsekov 2, 3 a 9 osobou povinnou platiť daň príjemca plnenia.

(14) Platiteľ, ktorému je alebo má byť dodaný tovar alebo služba v tuzemsku, ručí podľa § 69b za daň z predchádzajúceho stupňa uvedenú na faktúre, ak dodávateľ daň uvedenú na faktúre nezaplatil alebo sa stal neschopným zaplatiť daň a platiteľ v čase vzniku daňovej povinnosti vedel alebo na základe dostatočných dôvodov vedieť mal alebo vedieť mohol, že celá daň alebo časť dane z tovaru alebo služby nebude zaplatená. Dostatočným dôvodom na to, že platiteľ vedieť mal alebo vedieť mohol, že celá daň alebo časť dane z tovaru alebo služby nebude zaplatená, je skutočnosť, že

a) protihodnota za plnenie uvedená na faktúre je bez ekonomického opodstatnenia neprimerane vysoká alebo neprimerane nízka,
b) v čase vzniku daňovej povinnosti bol jeho štatutárnym orgánom alebo členom štatutárneho orgánu alebo spoločníkom štatutárny orgán, člen štatutárneho orgánu alebo spoločník platiteľa, ktorý dodáva tovar alebo službu.

(15) Ak daňový úrad zistí, že u platiteľa nastali dôvody na zrušenie registrácie podľa § 81 ods. 4 písm. b) druhého bodu, finančné riaditeľstvo ho zverejní v zozname takýchto osôb vedenom na webovom sídle finančného riaditeľstva.

(16) Platiteľ, ktorý vykonáva aj činnosti, ktoré nie sú predmetom dane podľa § 2 ods. 1 písm. a) alebo písm. b), sa považuje za príjemcu plnení

PP® tip Získajte viac funkcií a služieb v online časopise PaM a **Mzdovej pohotovosti** s novinkou PaM PLUS. Pre bližšie informácie volajte +421 41 70 53 222.

v postavení platiteľa pre všetky plnenia podľa odseku 12 písm. a), c) až e) a j), ktoré sú dodané iným platiteľom.

(17) Ak platiteľ dodá stavebné práce alebo dodá tovar s inštaláciou alebo montážou a má za to, že tieto stavebné práce alebo tovar s inštaláciou alebo montážou sú plnením podľa odseku 12 písm. j) a vyhotovená faktúra obsahuje slovnú informáciu „prenesenie daňovej povinnosti“, platiteľ, ktorý je príjemcom plnenia, je osobou povinnou platiť daň.

Komentár k § 69

Na to, aby DPH bola správne odvedená, je potrebné pri zdaniteľnom obchode najskôr určiť ***miesto dodania*** *tovaru alebo služby, resp.* ***miesto nadobudnutia*** *tovaru, pretože tam, kde sa nachádza toto miesto, vzniká predmet dane. To znamená, že tam - v tom štáte, kde je predmet dane, bude daň odvedená, bude príjmom štátneho rozpočtu.*

Určenie osoby, ktorá je v SR povinná platiť DPH, vyplýva z ustanovenia § 69 zákona o DPH. Úprava uvedeného ustanovenia vychádza zo Smernice Rady 2006/112/ES o spoločnom systéme DPH (články 193 až 205).

Daňová povinnosť vo všeobecnosti znamená, že štátu vzniká právo žiadať daň od osôb, ktorým to zákon vymedzuje (§ 69 ods. 1). Týmito osobami sú štandardne dodávatelia, ktorí dodávku uskutočňujú, ale nemusí to tak byť vždy, v určitých prípadoch môžu daň štátu odvádzať príjemcovia dodávky - odberatelia (§ 69 ods. 2, 3, 10, 11, 12). K prenosu daňovej povinnosti môže dôjsť vo vzťahu:

- *dodávateľ = slovenský platiteľ DPH a odberateľ = slovenský platiteľ DPH (tzv. tuzemský prenos daňovej povinnosti, resp. tuzemské samozdanenie),*
- *dodávateľ = zahraničná zdaniteľná osoba a odberateľ = slovenská zdaniteľná osoba (zahraničný prenos daňovej povinnosti, resp. zahraničné samozdanenie).*

Zahraničný prenos daňovej povinnosti

Dôsledkom prenosu daňovej povinnosti od zahraničného dodávateľa na slovenského podnikateľa sa zahraničná zdaniteľná osoba nemusí v SR registrovať podľa § 5 zákona (úprava v § 5 ods. 1), keďže štátu daň namiesto nej odvedie tuzemská osoba ako príjemca tovaru alebo služby.

K povinnosti preniesť daňovú povinnosť od zahraničného dodávateľa neusadeného v SR na príjemcu v SR dochádza:

- *podľa § 69 ods. 2 zákona o DPH, kedy je daňová povinnosť prenesená na príjemcu - zdaniteľnú osobu v SR, pokiaľ ide o služby uvedené v § 16 ods. 1 až 4, 10 a 11 zákona o DPH (služby súvisiace s nehnuteľnosťou, krátkodobý nájom dopravných prostriedkov, vstupné na podujatia, reštauračné a stravovacie služby) a pri dodaní tovaru s montážou a inštaláciou,*
- *podľa § 69 ods. 3 zákona o DPH, kedy je daňová povinnosť prenesená na príjemcu - zdaniteľnú osobu v SR, a právnickú osobu, ktorá nie je zdaniteľnou osobou a je registrovaná pre DPH podľa § 7, ak je miesto dodania služby podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH v tuzemsku.*

S účinnosťou ***od 1. 1. 2016 dochádza k rozšíreniu prenosu daňovej povinnosti na slovenských podnikateľov*** *(zdaniteľné osoby).* ***Daňová povinnosť na podnikateľa v SR bude prenesená aj v prípade, ak mu dodal tovar zahraničný dodávateľ, ktorý nie je v SR etablovaný, t. j. nemá v SR sídlo ani prevádzkareň, resp. miesto podnikania.***

S uvedenou zmenou - rozšírením prenosu daňovej povinnosti, priamo súvisí aj zmena v ustanovení § 5 zákona o DPH, z ktorého bola vypustená povinnosť registrácie pre zahraničné osoby, ktoré v SR nie sú etablované, ak dodávajú tovar a osobou povinnou platiť daň je príjemca tovaru.

Zahraničná osoba, ktorá uskutoční dodanie tovaru s miestom dodania v SR pre zdaniteľnú osobu, teda vyhotoví faktúru bez DPH, pričom je povinná na faktúre uviesť poznámku „prenesenie daňovej povinnosti“.

K prenosu daňovej povinnosti však nedochádza pri nadobudnutí tovaru zahraničnou osobou v SR - uvedená skutočnosť je naďalej dôvodom k povinnosti registrácie zahraničnej osoby podľa § 5 zákona o DPH. K prenosu daňovej povinnosti nedochádza ani v prípade, ak kupujúci je nezdaniteľnou osobou.

Za zahraničnú osobu sa na účely určenia osoby povinnej platiť daň považuje aj taká osoba, ktorá má v SR prevádzkareň, ale táto prevádzkareň sa nezúčastňuje na dodaní tovaru alebo služby v SR.

Príklad: Dodanie tovaru českým podnikateľom na území SR

Firma v SR, ktorá nie je platiteľom DPH v SR, kúpi tovar od českého podnikateľa, ktorý nie je v SR registrovaný pre DPH. Tovar dodáva český podnikateľ z miesta v SR, t. j. nie je prepravovaný z ČR. Miesto dodania tovaru sa nachádza v SR.

V prípade, ak k uvedenému predaju došlo do konca roku 2015, pre českého podnikateľa vyplývala povinnosť registrácie v SR pre DPH podľa § 5 ods. 1 zákona o DPH, pretože dodal tovar a predmet tohto zdaniteľného obchodu bol v SR. Faktúru pre slovenskú firmu vyhotovil so slovenskou DPH.

PP® tip
Novinka PaM PLUS – získajte ešte viac funkcií a služieb v online časopise a **Mzdovej pohotovosti.** Pre viac informácií volajte svojho operátora na tel. čísle +421 41 70 53 222.

V prípade, ak k uvedenému predaju dôjde po 1. 1. 2016, český podnikateľ nebude povinný registrovať sa v SR pre DPH, pretože osobou povinnou platiť DPH v SR, kde sa nachádza predmet DPH, bude slovenská firma.

Príklad: Nákup tovaru slovenským platiteľom od rakúskeho platiteľa

Rakúsky platiteľ kúpil tovar od českého dodávateľa, tovar bol premiestnený do SR. Rakúsky platiteľ má predmet dane - nadobudnutie tovaru v SR, preto má povinnosť registrácie podľa § 5 ods. 1 zákona o DPH, a to predtým, ako tovar v SR nadobudne. Po registrácii rakúsky platiteľ vykoná samozdanenie v daňovom priznaní podanom v SR (vyplní riadky 07 a 08 - ak tovar podlieha základnej sadzbe dane) a tiež bude mať právo na následné odpočítanie DPH, pretože tovar bude predávať slovenskému odberateľovi (vyplní riadok 21 DP).

Dodanie tovaru v SR uskutočnené do 31. 12. 2015 musel rakúsky platiteľ fakturovať so slovenskou DPH.

Ak k dodaniu tovaru dôjde po 1. 1. 2016 (vrátane), potom rakúskemu platiteľovi nevznikne z dodania tovaru v SR daňová povinnosť, pretože povinnosť odviesť daň vznikne slovenskému platiteľovi (vyplní riadky 09 a 10 DP).

Rakúsky dodávateľ uvedie na faktúre poznámku „prenesenie daňovej povinnosti". Slovenský platiteľ si môže uplatniť právo na odpočítanie dane na základe § 49 ods. 2 písm. b) zákona vo väzbe na účel použitia zakúpeného tovaru (vyplní riadok 21 DP).

Príklad: Nákup tovaru slovenským podnikateľom - neplatiteľom - od rakúskeho platiteľa

Rakúsky platiteľ, ktorý je v SR registrovaný pre DPH z dôvodu, že v SR nadobudol tovar, pri dodaní tovaru slovenskému podnikateľovi nie je povinný v SR odviesť DPH.

Na slovenského podnikateľa prechádza podľa § 69 ods. 2 zákona o DPH s účinnosťou od 1. 1. 2016 daňová povinnosť. To znamená, že slovenský podnikateľ napriek tomu, že nie je registrovaný pre DPH, je povinný podať daňové priznanie a odviesť DPH vzťahujúcu sa k predmetnému tovaru.

(Na 1. strane daňového priznania vyznačí „x" - osoba povinná podať DP podľa § 78 ods. 3, 4 a 9, na 2. strane vyplní riadky 09 a 10.)

Príklad: Nákup tovaru slovenským občanom od rakúskeho platiteľa

Rakúsky platiteľ, ktorý je v SR registrovaný pre DPH z dôvodu, že v SR nadobudol tovar, pri dodaní tovaru slovenskému občanovi - nezdaniteľnej osobe, je povinný v SR odviesť DPH. To znamená, že k cene tovaru uplatní slovenskú DPH.

Príklad: Nezisková organizácia a nákup tovaru od zahraničnej osoby

Nezisková organizácia vykonáva čiastočne aj zdaniteľnú činnosť. Pri nákupe tovaru v SR od zahraničnej osoby je povinná nákup tovaru zdaniť na základe § 69 ods. 2 zákona o DPH. Zahraničný dodávateľ teda vyhotoví faktúru bez DPH, pretože dochádza k prenosu daňovej povinnosti na kupujúceho.

Príklad: Obec a nákup tovaru od zahraničnej osoby

Obec ako nezdaniteľná osoba (nevykonáva podnikateľskú činnosť) je registrovaná pre DPH podľa § 7 zákona o DPH z dôvodu, že uskutočnila nadobudnutie tovaru z iného členského štátu (to však neznamená, že je zdaniteľnou osobou). Pri nákupe tovaru, ktorý jej v SR predá zahraničný dodávateľ, neprechádza na obec daňová povinnosť. Osobou povinnou platiť DPH v SR je zahraničný dodávateľ tovaru, ktorý k cene uplatní slovenskú DPH, na základe čoho musí byť v SR registrovaný pre DPH.

Prenos daňovej povinnosti pri dodaní tovaru s montážou alebo inštaláciou zahraničným dodávateľom

Prenos daňovej povinnosti sa uplatňuje pri tovare dodanom s inštaláciou alebo montážou zdaniteľnej osobe v SR (podnikateľovi - platiteľovi alebo neplatiteľovi DPH), ktorý jej dodala zahraničná zdaniteľná osoba a miesto dodania tovaru sa nachádza v SR. Príjemca tovaru v SR je podľa § 69 ods. 2 zákona o DPH osobou povinnou platiť daň, t. j. vykoná samozdanenie.

Ide o prípady, keď tovar s inštaláciou alebo montážou dodáva slovenskej zdaniteľnej osobe (podnikateľovi) osoba, ktorá nemá v SR sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň a ktorá podniká v zahraničí, ak je tovar dodaný z iného členského štátu alebo z tretieho štátu do SR s inštaláciou alebo montážou vykonanou dodávateľom alebo na jeho účet.

Zdaniteľnej osobe v SR ako príjemcovi tohto tovaru vzniká povinnosť platiť daň v SR aj v prípade, ak jeho dodávateľ - zahraničná osoba, je registrovaný v SR podľa § 5 zákona o DPH (uvedené ustanovenie upravuje registráciu zahraničných zdaniteľných osôb, ktoré v SR nie sú etablované).

Ak príjemcom tovaru dodávaného s inštaláciou alebo montážou v SR je nezdaniteľná osoba (nepodnikateľ), potom daňová povinnosť v SR vzniká dodávateľovi - zahraničnej osobe.

Príklad: Montáž linky v SR zahraničným dodávateľom

Platiteľ DPH z Českej republiky, ktorý nemá v SR sídlo ani prevádzkareň a podniká v ČR, dodáva na základe objednávky

PP® tip
Naučte sa efektívne pracovať so správou registratúry vo vašej spoločnosti. Získate **podrobný prehľad o tom, aké dokumenty máte, kde sú, dokedy tam budú.** Na školení priamo so **zamestnancami Štátneho archívu v Bratislave.**

výrobnú linku pre slovenského platiteľa. V zmysle zmluvy montáž linky v SR a jej dopravu na územie Slovenska vykoná dodávateľ. Kupujúci a ani dodávateľ nie sú v SR registrovaní pre DPH. Miesto dodania výrobnej linky je SR [§ 13 ods. 1 písm. b) zákona o DPH].

Výrobná linka bola dopravená dodávateľom na Slovensko dňa 29. 1. 2016, montáž bola ukončená dňa 8. 2. 2016 a v tento deň bola odovzdaná kupujúcemu do užívania. Kupujúci nadobudol právo nakladať s tovarom ako vlastník dňom odovzdania výrobnej linky do užívania. Za deň dodania tovaru sa považuje deň 8. 2. 2016, kedy vzniká kupujúcemu daňová povinnosť. Dodávateľ vyhotoví faktúru v cene bez DPH. Kupujúci ako zdaniteľná osoba v SR je osobou povinnou platiť daň v SR podľa § 69 ods. 2 zákona o DPH, má povinnosť podať daňové priznanie a zaplatiť daň v lehote do 25 dní po skončení mesiaca február 2016. Povinnosť podať daňové priznanie a zaplatiť daň, i keď nie je registrovaný pre DPH, vyplýva z § 78 ods. 3 zákona o DPH.

Povinnosť zaplatiť daň kupujúcim v SR by vznikla aj v prípade, ak by český dodávateľ bol v SR registrovaný pre DPH podľa § 5 zákona o DPH.

Prenos daňovej povinnosti pri dodaní služby zahraničným dodávateľom

Tak ako do 31. 12. 2015, aj od 1. 1. 2016 sa uplatňuje prenos daňovej povinnosti pri službách dodaných zahraničnou osobou z iného členského štátu alebo z tretieho štátu, pri ktorých je miesto dodania služby SR a povinnosť platiť daň v SR sa prenáša na príjemcu služby podľa § 69 ods. 2 a 3 zákona o DPH.

Príklad: Právna služba poskytnutá rakúskym právnikom

Právnik - platiteľ DPH v Rakúsku, poskytol právne služby slovenskému podnikateľovi, neplatiteľovi dane. Služba je dodaná 29. 1. 2016. Faktúru za dodanú službu vyhotovil rakúsky právnik dňa 13. 2. 2016. Ide o službu s miestom dodania v SR, kde má sídlo príjemca služby podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH. Slovenský podnikateľ je povinný platiť daň z prijatej služby v zmysle § 69 ods. 3 zákona o DPH z dôvodu, že prijal službu s miestom dodania v SR od zahraničnej osoby z iného členského štátu. Slovenskému podnikateľovi vzniká daňová povinnosť dňom dodania služby, t. j. 29. 1. 2016. V daňovom priznaní podanom za mesiac január 2016 príjemca služby, slovenský podnikateľ, uvedie základ dane a daň a v lehote do 25. 2. 2016 je povinný daň aj zaplatiť podľa § 78 ods. 3 zákona o DPH.

Príklad: Právna služba poskytnutá ukrajinským právnikom

Právnik z Ukrajiny poskytne právne služby právnickej osobe v SR registrovanej podľa § 7 zákona o DPH, ktorá nie je zdaniteľnou osobou. Služba je dodaná dňa 29. 1. 2016. Faktúru za dodanú službu vyhotovil ukrajinský právnik dňa 13. 2. 2016. Ide o službu, pri ktorej je miesto dodania v SR, t. j. tam, kde má sídlo príjemca služby (§ 15 ods. 1 zákona o DPH). Príjemca služby, slovenská právnická osoba (nepodnikateľ), je povinný platiť daň z prijatej služby v zmysle § 69 ods. 3 zákona o DPH z dôvodu, že prijal službu s miestom dodania v SR od zahraničnej osoby z iného členského štátu. Príjemcovi služby vzniká daňová povinnosť dňom dodania služby - 29. 1. 2016. V daňovom priznaní podanom za mesiac január 2016 príjemca služby uvedie základ dane a daň a v lehote do 25. 2. 2016 je povinný daň aj zaplatiť (§ 78 ods. 3 zákona o DPH).

Príklad: Oprava budovy českým podnikateľom pre slovenského platiteľa

Český podnikateľ - platiteľ DPH v ČR, vykonal pre slovenského platiteľa dane opravu budovy, ktorá sa nachádza SR, v období od 1. 3. - 15. 4. 2016. Český podnikateľ vyhotovil faktúru 15. 4. 2016. Služba je dodaná dňom ukončenia opravy 15. 4. 2016. Ide o službu, pri ktorej sa miesto dodania určí podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH - nachádza sa tam, kde sa nachádza budova, ku ktorej sa oprava vzťahuje. Vzhľadom na to, že službu dodala zahraničná osoba z iného členského štátu slovenskému platiteľovi dane, osobou povinnou platiť daň podľa § 69 ods. 2 zákona o DPH je prijemca služby - slovenský platiteľ. Daňová povinnosť vzniká slovenskému platiteľovi podľa § 19 ods. 2 zákona o DPH dňom dodania služby.

V súvislosti so spoločnou a nerozdielnou zodpovednosťou prevádzkovateľov skladov, v ktorých sú dodania určitých tovarov oslobodené od dane (§ 48ca ods. 6, § 48d ods. 19 a § 48e ods. 12), sa mechanizmus prenosu daňovej povinnosti pri dodaniach uskutočnených v tuzemsku zahraničnou osobou v prospech tuzemských zdaniteľných osôb podľa § 69 ods. 2 neuplatní na dodanie tovaru uskutočnené v jednotlivých typoch skladov v tuzemsku, na ktoré nie je možné uplatniť oslobodenie od dane.

V praxi pôjde o dodania tovaru zahraničnou osobou pre tuzemskú zdaniteľnú osobu, v súvislosti s ktorými dochádza buď k ukončeniu colného režimu colné uskladňovanie, alebo k vyňatiu tovaru z osobitného skladu alebo daňového skladu.

Uvedenie DPH na faktúre

Každá osoba, ktorá uvedie na faktúre alebo inom doklade o predaji daň, je povinná podľa § 69 ods. 5 zákona o DPH túto daň zaplatiť. Uvedené ustanovenie vychádza z článku 203 smernice 2006/112/ES, v ktorom sa uvádza, že DPH platí každá osoba, ktorá uvedie túto daň na faktúre.

*V súvislosti s otázkou, či vznikne povinnosť odviesť **DPH omylom uvedenú na faktúre** osobou konajúcou vo vzťahu podriadenosti (teda nejde o nezávislú*

PP® tip
Nenechajte si ujsť prehľad **najnovších trendov vo verejnom obstarávaní.** Už 20. – 21. 4. 2020 sa uskutoční **II. ročník EPI konferencie.** Oboznámi vás s novinkami a ich dosahom na verejné obstarávanie v nasledujúcom období.

osobu), Súdny dvor EÚ uviedol (spojené veci C-78/02, 79/02, 80/02):

Smernica neuvádza výslovne prípad, keď je DPH uvedená na faktúre omylom a nie je splatná. Z toho vyplýva, že kým tento nedostatok nebude odstránený európskym zákonodarcom, prináleží členským štátom nájsť riešenie. SD EÚ v tomto ohľade rozhodol, že s cieľom zabezpečiť neutralitu DPH prináleží členským štátom zakotviť vo svojich vnútorných právnych poriadkoch možnosť opravy každej neprávom fakturovanej dane, a to hneď ako vystavovateľ faktúry preukáže svoj dobrý úmysel. V každom prípade, keď vystavovateľ faktúry v dostatočnej lehote úplne eliminoval riziko straty príjmov z daní, neprávom fakturovaná daň má byť vyrovnaná a vyrovnanie ani nemusí byť podmienené dobrým úmyslom vystavovateľa uvedenej faktúry.

V prípade, ak osoba nevykonáva nezávislú hospodársku činnosť, a teda nie je zdaniteľnou osobou, služby, ktoré vykonáva, nepodliehajú DPH. Z toho vyplýva, že ak uvedie na faktúre za tieto služby omylom sumu ako DPH, táto suma nemôže byť považovaná za DPH.

DPH uvedená na faktúre a neuskutočnený zdaniteľný obchod

Z rozhodnutia SD EÚ (vec C-342/87) vyplýva, že zmienka o dani zodpovedajúcej dodávke tovaru a služieb je náležitosťou faktúry, od ktorej sa odvíja právo odpočtu. Z toho vyplýva, že tento nárok nemožno uplatniť, pokiaľ ide o daň, ktorá nezodpovedá určitému plneniu buď z titulu, že je daň vyššia, ako tá právoplatne splatná, alebo z titulu, že predmetné plnenie nepodlieha DPH.

Právo na odpočítanie možno uplatniť len vo vzťahu ku skutočne splatným daniam, t. j. daniam zodpovedajúcim plneniu podliehajúcemu DPH, resp. zaplateným z dôvodu ich splatnosti. Právo na odpočítanie sa nevzťahuje na daň, ktorá je splatná len z dôvodu jej uvedenia na faktúre. Princíp neutrality DPH vyžaduje, aby DPH, ktorá bola nesprávne fakturovaná, mohla byť upravená bez toho, aby takéto konanie bolo podmieňované tým, či vystavovateľ príslušnej faktúry konal v dobrej viere.

V prípade neuskutočneného zdaniteľného obchodu, ak dodávateľovi nevznikla povinnosť platiť daň podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH, pretože nedodal tovar ani službu v tuzemsku, vznikla mu povinnosť platiť daň uvedenú na faktúre podľa § 69 ods. 5 zákona o DPH.

Nadobudnutie tovaru v SR z iného členského štátu

Nadobudnutím tovaru v SR z iného členského štátu sa rozumie nadobudnutie práva nakladať ako vlastník s hnuteľným hmotným majetkom odoslaným alebo prepraveným nadobúdateľovi dodávateľom alebo nadobúdateľom, alebo na ich účet do SR z iného členského štátu.

*Pri nadobudnutí tovaru v SR z iného členského štátu je podľa **§ 69 ods. 6** zákona o DPH povinná platiť daň osoba, ktorá tovar nadobudla v zmysle § 11 zákona o DPH. Ide o platiteľov registrovaných podľa § 4, § 4a, § 5, § 6 zákona o DPH, osoby registrované podľa § 7 zákona o DPH, osoby, ktoré nadobudnú nový dopravný prostriedok z iného členského štátu a nadobúdateľov tovaru podliehajúceho spotrebnej dani za predpokladu, že povinnosť platiť spotrebnú daň vzniká v tuzemsku.*

Nadobudnutie tovaru z EÚ platiteľom dane

*Dodanie tovaru medzi platiteľmi DPH - tiež sa nazýva **intrakomunitárny obchod,** je založené na princípe, že obchod je predmetom dane v štáte dodávateľa, kde je oslobodený od DPH a predmetom dane je aj v štáte odberateľa, kde vzniká povinnosť odviesť daň.*

Príklad: Nadobudnutie tovaru slovenským platiteľom

Slovenská firma, ktorá je platiteľom DPH v SR, nadobudne tovar od firmy, ktorá je registrovaná ako platiteľ DPH v Rakúsku, a tovar je prepravený z Rakúska do SR. Miesto nadobudnutia tovaru je v SR, kde bola preprava tovaru ukončená a povinnosť priznať daň v SR má nadobúdateľ.

Ak v SR dôjde k nadobudnutiu tovaru v zmysle § 11 zákona o DPH, pričom dodávateľ - platiteľ z iného členského štátu, uvedie na faktúre DPH platnú v štáte dodávateľa, potom je slovenský platiteľ DPH ako nadobúdateľ tovaru povinný zdaniť tento tovar, pretože je osobou povinnou platiť DPH v SR podľa § 69 ods. 6 zákona.

*Takýto postup je v súlade s **vykonávacím nariadením č. 282/2011,** ktorým sa ustanovujú vykonávacie opatrenia smernice 2006/112/ES o spoločnom systéme DPH. Podľa článku 16 nariadenia, ak sa uskutočnilo nadobudnutie tovaru v rámci Spoločenstva, členský štát, v ktorom sa odoslanie alebo preprava skončí, uplatní svoju právomoc zdanenia bez ohľadu na spôsob uplatnenia DPH na transakciu v členskom štáte začatia prepravy. Žiadosť dodávateľa tovaru o opravu DPH, ktorú vyfakturoval a priznal členskému štátu, v ktorom sa odoslanie alebo preprava tovaru začala, tento členský štát vybaví v súlade so svojimi vnútroštátnymi predpismi (v tomto prípade maďarským zákonom).*

Základom dane u slovenského platiteľa je cena tovaru bez zahraničnej DPH. Pre uplatnenie práva na odpočítanie dane musí mať slovenský platiteľ

PP® tip

Získajte aj tento rok tie najlepšie recepty na daňovú problematiku. Po minuloročnom úspechu vás opäť pozývame do Hotela Bešeňová na 2-dňový netradičný seminár s názvom **„Špeciality z daňovej kuchyne s Vladimírom Ozimým“.**

faktúru s náležitosťami na účely DPH. To znamená, že ak sú splnené všetky podmienky pre nadobudnutie tovaru v SR, slovenský platiteľ je povinný nadobudnutý tovar samozdaniť a vo väzbe na účel použitia tohto tovaru na účely podnikania si môže priznanú daň aj odpočítať.

Bezdôvodne fakturovanú zahraničnú DPH, ak ju slovenský platiteľ dodávateľovi uhradil, by mal od neho žiadať vrátiť. Slovenský platiteľ však nemôže podať žiadosť o vrátenie takejto DPH podľa § 55f a § 55g zákona o DPH (refundácia dane), keďže bola uplatnená DPH neoprávnene.

Nadobudnutie tovaru z EÚ neplatiteľom dane

O nadobudnutie tovaru v SR z iného členského štátu ide aj vtedy, ak nadobúdateľom nie je platiteľ DPH, ale osoba registrovaná pre daň podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH. Nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu je predmetom dane v tuzemsku v prípade, ak:

- *dodávateľ tovaru je osobou identifikovanou pre daň,*
- *nadobúdateľ je osobou registrovanou pre daň,*
- *tovar bude fyzicky prepravený do tuzemska z iného členského štátu,*
- *nadobúdateľ získa právo nakladať s tovarom ako vlastník,*
- *pôjde o odplatný obchodný vzťah medzi dodávateľom a odberateľom.*

Podľa ustanovenia § 7 zákona o DPH zdaniteľná osoba, ktorá nie je platiteľom, alebo právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou a nadobúda v SR tovar z iného členského štátu EÚ, je povinná podať daňovému úradu žiadosť o registráciu pre DPH pred nadobudnutím tovaru, ktorým celková hodnota tovaru bez DPH z iných členských štátov dosiahne 14 000 €.

Žiadosť o registráciu môže podať zdaniteľná osoba i v prípade, ak uvedený obrat nedosiahla - registruje sa dobrovoľne.

Registračnú povinnosť má:

- *zdaniteľná osoba, ktorá nie je platiteľom dane v tuzemsku a nadobúda v tuzemsku tovar z iného členského štátu, a to pred nadobudnutím tovaru, ktorým dosiahne celkovú hodnotu tovaru bez dane 14 000 € v kalendárnom roku;*
- *právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou a ktorá nadobúda v tuzemsku tovar z iného členského štátu, a to pred nadobudnutím tovaru, ktorým dosiahne celkovú hodnotu tovaru bez dane 14 000 € v kalendárnom roku.*

Právnickou osobou, ktorá nie je zdaniteľnou osobou, sa rozumie taká osoba, ktorá nie je založená alebo zriadená s cieľom podnikania (rozpočtové organizácie, príspevkové organizácie, ako aj iné právnické osoby, ktoré nevykonávajú podnikateľskú činnosť, napr. nadácie, politické strany...).

Na základe registrácie zdaniteľnej osoby a po pridelení IČ DPH sa táto síce ***nestáva platiteľom DPH,*** *ale ako registrovaná osoba podľa § 7 zákona o DPH je nadobúdateľom tovaru v SR z iného členského štátu (§ 11 ods. 1 a 2), čo znamená, že pri nadobudnutí tovaru je podľa § 69 ods. 6 zákona o DPH* ***povinná platiť v SR DPH*** *(dodávateľ - platiteľ DPH z iného členského štátu - fakturuje dodanie tovaru bez DPH).*

Daňová povinnosť zdaniteľnej osobe v SR vznikne podľa § 20 ods. 1 zákona o DPH, t. j. dňom vyhotovenia faktúry jej dodávateľom alebo ak nebola faktúra vyhotovená do 15. dňa po kalendárnom mesiaci, v ktorom bol tovar nadobudnutý, vzniká daňová povinnosť uvedeným 15. dňom po kalendárnom mesiaci nadobudnutia tovaru.

Z článku 4 nariadenia vyplýva, že zdaniteľná osoba, ktorá má registráciu z titulu dodania služby do iného členského štátu alebo prijatia služby z iného členského štátu (registrácia podľa § 7a) a hodnota tovaru, ktorý nadobúda z iných členských štátov EÚ, nedosiahla limit pre povinnú registráciu (14 000 €), má ***možnosti*** *v súvislosti s nadobúdaním tovarov z iných členských štátov:*

- ***oznámiť dodávateľovi tovaru svoje IČ DPH*** *pridelené z titulu dodania alebo prijatia služby a na základe toho bude zdanenie tovaru uskutočnené v SR, preto dodávateľ bude fakturovať bez DPH, alebo*
- ***neoznámiť dodávateľovi tovaru svoje IČ DPH*** *pridelené z titulu dodania alebo prijatia služby a na základe toho zdaní dodanie tovaru dodávateľ, t. j. bude fakturovať s DPH platnou v štáte, kde má dodávateľ sídlo; pre zdaniteľnú osobu ako kupujúceho nevzniká v SR žiadna povinnosť v súvislosti s DPH.*

Príklad: Registrácia podnikateľa z dôvodu prijatia služby a nákup tovarov z EÚ

Podnikateľ zo SR (zdaniteľná osoba) má v marci 2016 poskytnúť opravu prístroja pre platiteľa z ČR. Ide o službu, pri ktorej sa vzhľadom na postavenie odberateľa miesto dodania určí podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH, t. j. miesto dodania služby bude v ČR. Ešte pred ukončením služby je slovenský platiteľ povinný uskutočniť registráciu na DPH podľa § 7a zákona, na základe čoho mu je pridelené IČ DPH.

V máji 2016 má podnikateľ v pláne nakúpiť tovar z Dánska.

Dánskemu dodávateľovi oznámi svoje IČ DPH pridelené v súvislosti s registráciou podľa § 7a zákona o DPH, čo znamená, že dodanie tovaru bude fakturované bez DPH a slovenskému podnikateľovi vznikne v SR povinnosť zdaniť nadobudnutie

PP® tip
Počas dvoch dní sa na seminári **„Finančná analýza v kontrolingu, kalkulácia a cenotvorba“** zdokonalíte tak, že vaše analýzy, návrhy i rozhodnutia budú prinášať vyšší ekonomický efekt pre vašu firmu.

tovaru. Pre platiteľa je to výhodnejšie, pretože tento tovar v Dánsku podlieha vyššej sadzbe DPH ako v SR.

V septembri 2016 slovenský podnikateľ plánuje kúpiť tovar z Luxemburska. Celková hodnota tovaru kúpeného z Dánska a tovaru, ktorý plánuje kúpiť z Luxemburska, nepresahuje sumu 14 000 €. Podnikateľ v tomto prípade neoznámi dodávateľovi svoje IČ DPH, čo pre dodávateľa znamená povinnosť zdaniť dodanie tovaru v Luxembursku. V tomto prípade je to pre podnikateľa výhodnejšie, pretože daný tovar je v Luxembursku zdanený nižšou sadzbou DPH.

Premiestnenie tovaru platiteľa z EÚ do SR

Premiestnenie tovaru platiteľa z iného členského štátu do SR, ak je prepravený touto osobou alebo na jej účet, sa považuje na účely DPH za nadobudnutie tovaru v SR. Podľa § 69 ods. 6 zákona o DPH je platiteľ z iného členského štátu povinný platiť v SR daň, základom dane je cena tovaru a súvisiace náklady (napr. prepravné).

Za nadobudnutie tovaru v SR sa nebude považovať premiestnenie tovaru platiteľa z iného členského štátu do SR v zmysle § 8 ods. 4 písm. a) až i) zákona o DPH, t. j. napríklad určeného na montáž alebo inštaláciu v SR, na účel zásielkového predaja v SR, určeného na vývoz do tretích štátov, na dočasné použitie tohto tovaru v SR, na účel dodania služieb zdaniteľnou osobou z iného členského štátu, a to za predpokladu, že tovar sa potom vráti - fyzicky prepraví zo SR do členského štátu, z ktorého bol prepravený.

Príklad: Premiestnenie tovaru českého platiteľa do SR s cieľom predaja

Český podnikateľ identifikovaný pre daň v ČR premiestni svoj tovar do skladu zriadeného na území SR, z ktorého bude realizovať dodávky tovaru v SR a prípadne aj do zahraničia. Keďže český podnikateľ vykonáva v SR činnosť, ktorá je predmetom dane - dodanie tovaru, je registrovaný pre daň z pridanej hodnoty. Premiestnenie tovaru z ČR bude v ČR oslobodené od dane a v SR český podnikateľ ako osoba povinná platiť daň v SR podľa § 69 ods. 6 zákona zdaní nadobudnutie tovaru sadzbou dane platnou v SR.

Príklad: Premiestnenie stroja českého platiteľa na účel použitia pri stavebných prácach

Stavebná firma z ČR premiestnila dňa 13. 2. 2016 svoj stavebný stroj do SR, ktorý bude použitý pri výkone stavebných prác, ktoré v SR dodáva. Premiestnenie stroja na tento cieľ nebolo považované za dodanie tovaru za protihodnotu, pretože po ukončení prác mal byť uvedený stroj premiestnený späť do ČR.

Platiteľ sa však po ukončení stavebných prác dňa 17. 5. 2016 rozhodol, že uvedený stavebný stroj v SR predá (podľa § 8 ods. 5 zákona o DPH dochádza tým k premiestneniu tovaru, ktoré sa považuje za dodanie za protihodnotu). Za deň dodania sa považuje deň 17. 5. 2016. V prípade, ak kupujúci je v SR registrovaný pre DPH, dodanie je u českého platiteľa oslobodené od dane a slovenský kupujúci prizná daň, ak kupujúci nie je registrovaný pre DPH v SR, dodanie stroja platiteľ zdaní českou DPH.

Premiestnenie tovaru platiteľa z EÚ do skladu v SR (call off sklad)

*Pri tomto type skladu je uskladnený tovar vo vlastníctve zahraničnej osoby a tovar je určený pre jedného **vopred známeho odberateľa.** Zákon o DPH obsahuje úpravu v súvislosti s týmto spôsobom dodania tovaru v ustanovení **§ 11a.***

*Podľa **§ 69 ods. 6** zákona o DPH povinnosť platiť daň z nadobudnutia má platiteľ v SR, pre ktorého bol tovar v sklade umiestnený, a to pri dodržaní podmienky, že zahraničná osoba nie je v SR platiteľom, tovar bol v sklade umiestnený len pre tohto jediného platiteľa (ktorý je vopred známy) a platiteľ vopred oznámi daňovému úradu, že v tomto osobitnom prípade je osobou povinnou platiť daň z nadobudnutia tovaru v SR z iného členského štátu.*

Daňová povinnosť vznikne podľa § 20 zákona o DPH 15. deň kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, kedy sa uskutočnilo nadobudnutie tovaru, alebo dňom vyhotovenia faktúry, ak bola vyhotovená pre nadobúdateľa tovaru pred uvedeným 15. dňom.

Povinnosť platiť daň pri trojstrannom obchode

*Pri trojstranných obchodoch (§ 17, § 45 zákona o DPH) je povinná podľa **§ 69 ods. 7** zákona o DPH platiť daň osoba, ktorá je v pozícii druhého odberateľa.*

Ak sú splnené podmienky pre trojstranný obchod, prvý odberateľ nie je povinný platiť daň pri nadobudnutí tovaru z iného členského štátu a nadobudnutie u neho sa považuje za zdanené. Prvý odberateľ vystaví pre druhého odberateľa faktúru za dodanie tovaru bez dane. V prípade, že druhým odberateľom bude osoba registrovaná pre DPH v SR, jej dodávateľ vystaví faktúru, ktorá nebude obsahovať daň a uvedie, že ide o trojstranný obchod.

Príklad: Slovenský platiteľ ako druhý odberateľ v trojstrannom obchode

Slovenská firma registrovaná pre DPH v SR si objednala u českej firmy - platiteľa DPH v ČR, dodanie tovaru. Česká firma objednala tento tovar u poľskej firmy, ktorá ho dodala priamo do SR slovenskej firme.

PP® tip

V ďalšom zo série školení zameraných na daňovú problematiku sa s Ing. Milanom Kúdelom zameriame na **prenos daňovej povinnosti a odpočítanie DPH v roku 2020.** Tešíme sa na vás už 28. 4. 2020 v Bratislave.

V uvedenom prípade ide o trojstranný obchod, poľská firma bude fakturovať dodanie tovaru českej firme bez DPH, dodanie uvedie v súhrnnom výkaze, česká firma v zmysle zásad platných pre trojstranný obchod nie je povinná platiť DPH. Osobou povinnou platiť bude slovenská firma, ktorá odvedie DPH v SR, pretože ako druhý odberateľ v trojstrannom obchode je osobou povinnou platiť DPH podľa § 69 ods. 7 zákona o DPH.

Povinnosť platiť daň osobou dovážajúcou tovar

*Pri dovoze tovaru je povinná podľa **§ 69 ods. 8** zákona o DPH platiť daň osoba, ktorá je **dlžníkom podľa colných predpisov.***

Osoba povinná platiť daň v SR pri dodaní plynu, elektriny, tepla a chladu

Miesto dodania plynu cez rozvodný systém zemného plynu, pri dodaní elektriny, tepla a chladu (ide o tovary na účely DPH) sa určuje podľa § 13 ods. 1 písm. e) alebo f) zákona o DPH v závislosti od toho, či je odberateľom plynu a elektriny obchodník alebo iná osoba, t. j. či ide o obchodníka, ktorý kupuje plyn a elektrinu s cieľom ďalšieho predaja, alebo zákazníka, ktorý tieto tovary spotrebováva.

*V prípade cezhraničných dodávok je zavedený prenos daňovej povinnosti na odberateľa na základe **§ 69 ods. 9** zákona o DPH, ak je ním platiteľ dane alebo osoba registrovaná pre daň podľa § 7, resp. § 7a zákona o DPH a ak plyn a elektrinu dodala zahraničná osoba. Ak sa daňová povinnosť neprenáša na odberateľa plynu a elektriny, daňovú povinnosť v SR vyrovná dodávateľ.*

Obchodníkom na účely tohto ustanovenia je zdaniteľná osoba, ktorej hlavnou činnosťou vo vzťahu ku kúpenému plynu, elektrine, teplu alebo chladu je ich ďalší predaj a ktorého vlastná spotreba týchto tovarov je zanedbateľná.

Príklad: Nákup elektriny slovenským platiteľom od českého podnikateľa

Platiteľ dane so sídlom v Bratislave si objednal dodanie elektriny od českého podnikateľa. Slovenský platiteľ dane je obchodníkom s elektrinou a nemá v zahraničí prevádzkareň. Miesto dodania elektriny sa určí podľa sídla odberateľa elektriny, ktoré je v SR. Osobou povinnou platiť daň pri dodaní elektriny je slovenský platiteľ dane.

Ak plyn, elektrinu, teplo alebo chlad dodáva zahraničná osoba, ktorá má v tuzemsku zriadenú prevádzkareň v zmysle § 4 ods. 5 zákona o DPH, a miestom dodania tohto tovaru je SR, pri určení osoby povinnej platiť daň je potrebné vychádzať zo skutočnosti, či sa prevádzkareň zúčastňuje na dodaní tovaru alebo sa na dodaní tovaru nezúčastňuje.

Príklad: Český dodávateľ elektriny má v SR prevádzkareň

Slovenský platiteľ dane si objednal dodanie elektriny u českého podnikateľa, ktorý má na území SR zriadenú prevádzkareň. Český podnikateľ je v SR registrovaný pre DPH podľa § 4 zákona o DPH a prevádzkareň zriadená v SR sa zúčastňuje na dodaní elektriny. Daňová povinnosť sa v tomto prípade neprenáša na kupujúceho, platiteľa dane, ale osobou povinnou platiť daň je podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH zahraničná osoba prostredníctvom prevádzkarne zriadenej v SR.

Príklad: Český dodávateľ elektriny má v SR prevádzkareň, ktorá sa na dodávke nezúčastňuje

Slovenský platiteľ dane si objednal dodanie tepla u českého podnikateľa, ktorý má a území SR zriadenú prevádzkareň a ktorý je v SR registrovaný pre DPH podľa § 4 zákona o DPH. Prevádzkareň českého podnikateľa zriadená v SR sa nezúčastňuje na dodaní tepla, a preto sa český podnikateľ naďalej považuje na účely určenia osoby povinnej platiť daň v SR za zahraničnú osobu. Daňová povinnosť sa v tomto prípade prenáša na kupujúceho, platiteľa dane, ktorý je osobou povinnou platiť daň podľa § 69 ods. 9 zákona o DPH.

Ak plyn, elektrinu, teplo alebo chlad **z územia tretieho štátu dováža do SR** zahraničná osoba, ktorá má v SR zriadenú **prevádzkareň,** samostatne sa u nej posudzujú dva zdaniteľné obchody: dovoz tovaru do SR, ktorý je oslobodený od dane podľa § 48 ods. 9 zákona o DPH, a dodanie tovaru odberateľovi v SR. To znamená, že pri dovoze uvedených komodít vzniká v SR **predmet DPH dvakrát.** Ak zahraničná osoba **má v SR zriadenú prevádzkareň,** pri určení osoby povinnej platiť daň pri dodaní tovaru v SR sa berie do úvahy skutočnosť (podobne ako aj pri iných zdaniteľných obchodoch), či sa prevádzkareň zahraničnej osoby **na dodaní tovaru zúčastňuje alebo nie.**

Ak plyn, elektrinu, teplo alebo chlad z územia tretieho štátu dováža do SR zdaniteľná osoba alebo právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou, kúpa týchto tovarov od zahraničnej osoby, ktorá **nemá v SR zriadenú prevádzkareň,** podlieha dvom zdaniteľným obchodom, a to dovozu tovaru a dodaniu tovaru zahraničnou osobou.

Dovoz tovaru je podľa § 48 ods. 9 zákona o DPH oslobodený od dane a pri dodaní tovaru zahraničnou osobou sa daňová povinnosť prenáša na odberateľa (dovozcu) podľa § 69 ods. 9 zákona o DPH, ak je platiteľom dane alebo osobou registrovanou pre daň podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH. Ak sa daňová povinnosť prenáša na odberateľa, zahraničná osoba nie je povinná v SR podať žiadosť o registráciu pre daň. Ak dovozca (odberateľ plynu, elektriny, tepla alebo chladu od zahraničnej osoby) nie je platiteľom dane alebo osobou registrovanou pre daň podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH, potom je zahraničná osoba (dodávateľ plynu, elektriny, tepla alebo chladu) povinná podať žiadosť o registráciu pre daň podľa § 5 zákona o DPH pred dodaním týchto tovarov odberateľovi v SR.

PP® tip

Počas mája vám prinášame hneď 3 termíny 2-dňových školení, kde si spolu s Ing. Vladimírom Ozimým podrobne prejdeme všetky **povinnosti viažuce sa k fakturácii DPH na Slovensku.**

Príklad: Dovoz plynu z Ukrajiny

Platiteľ dane dováža plyn prostredníctvom sústavy zemného plynu z Ukrajiny. Plyn je prepustený do režimu voľný obeh v SR. Dovoz plynu je podľa § 48 ods. 9 zákona o DPH oslobodený od dane. Keďže platiteľ dane kupuje plyn od zahraničnej osoby, ktorá nemá v SR sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň, a miestom dodania plynu je SR, daňová povinnosť pri dodaní plynu sa prenáša na odberateľa podľa § 69 ods. 9 zákona o DPH.

Nesplnenie registračnej povinnosti

*Podľa **§ 69 ods. 13** zákona o DPH platí, že osoba, ktorá nesplnila povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň alebo podala žiadosť o registráciu pre daň oneskorene a toto oneskorenie je **viac ako 30 dní,** je za obdobie, v ktorom mala byť platiteľom, povinná platiť daň z dodania tovarov a služieb v SR, ktoré dodala v tomto období, s výnimkou, ak osobou povinnou platiť daň je príjemca (prenos daňovej povinnosti podľa § 69 ods. 2 až 4).*

*Na uvedené ustanovenie nadväzuje ustanovenie **§ 78 ods. 9** zákona, podľa ktorého osoba, ktorá nesplnila povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň alebo podala žiadosť o registráciu pre daň oneskorene, je povinná podať jedno daňové priznanie.*

Toto priznanie bude zahŕňať obdobie, v ktorom mala byť platiteľom. Podá ho do 60 dní odo dňa, kedy zistil daňový úrad, že nebola splnená registračná povinnosť, alebo do 60 dní od podania oneskorenej žiadosti o registráciu pre daň, ak toto oneskorenie je viac ako 30 dní. V daňovom priznaní bude priznaná daň podľa § 69 ods. 13 a v lehote na podanie daňového priznania je povinnosť túto daň zaplatiť po odpočítaní dane podľa § 55 ods. 3 zákona o DPH. V prípade, ak odpočítanie dane prevyšuje daň, ktorá má byť zaplatená, daňový úrad vykoná kontrolu a daň vráti v lehote desiatich dní od skončenia kontroly.

*Podľa predmetnej úpravy sa osobou povinnou platiť daň stáva osoba, ktorá si nesplnila povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň, ako aj osoba, ktorá podala žiadosť o registráciu pre daň oneskorene a toto oneskorenie je viac ako 30 dní, pričom obdobím, na ktoré sa vzťahuje povinnosť platiť daň z dodania tovarov a služieb v SR, je obdobie, v ktorom mala byť platiteľom dane. Obdobím, v ktorom osoba mala byť platiteľom dane, sa rozumie obdobie, ktoré sa **začína 31. dňom po dni, keď osoba bola povinná najneskôr podať žiadosť o registráciu pre daň.** Povinnosť platiť daň podľa § 69 ods. 13 zákona o DPH je možné uplatniť v dvoch prípadoch:*

- *osoba nesplní povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň a túto skutočnosť zistí správca dane, ktorý vykoná registráciu z úradnej moci bezodkladne,*
- *osoba podá žiadosť o registráciu pre daň oneskorene a toto oneskorenie je viac ako 30 dní.*

Ustanovenia § 69 ods. 13 a § 78 ods. 9 zákona o DPH sa nevzťahujú na zdaniteľnú osobu, ktorá nie je platiteľom, alebo právnickú osobu, ktorá nie je zdaniteľnou osobou a nadobúda v tuzemsku tovar z iného členského štátu, pričom hodnota tovaru bez dane nadobudnutého z iných členských štátov dosiahne v kalendárnom roku 14 000 € (§ 7 zákona o DPH). Takáto osoba je povinná platiť daň podľa § 69 ods. 6 zákona o DPH pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11 zákona o DPH a podať daňové priznanie podľa § 78 ods. 3 zákona o DPH.

Zahraničná osoba,** t. j. právnická osoba alebo fyzická osoba, ktorá nemá v tuzemsku sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň a ktorá podniká v zahraničí, je podľa § 5 ods. 1 zákona o DPH **povinná podať žiadosť o registráciu pre daň pred začatím vykonávania činnosti, ktorá je predmetom dane.

*Žiadosť o registráciu pre daň **nie je povinná** podať zahraničná osoba, ak dodáva len: prepravné služby oslobodené od dane podľa § 46 zákona o DPH; prepravné a s nimi súvisiace doplnkové služby oslobodené od dane podľa § 47 ods. 6, 8, 10 a 12 a § 48 ods. 8 zákona o DPH; služby a tovar, pričom osobou povinnou platiť daň je príjemca podľa § 69 ods. 2 až 4 zákona o DPH; zemný plyn a elektrinu a osobou povinnou platiť daň je podľa § 69 ods. 9 zákona o DPH platiteľ alebo osoba registrovaná pre daň podľa § 7 zákona o DPH; tovar z tuzemska do iného členského štátu, ktorý bol dovezený z tretieho štátu a zahraničná osoba bola zastúpená daňovým zástupcom podľa § 69a zákona o DPH alebo tovar v rámci trojstranného obchodu podľa § 45, na ktorom je zúčastnená ako prvý odberateľ.*

*V prípade, ak si zdaniteľná osoba slovenská, ako aj zahraničná nesplní povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň a povinnosť registrácie zistí správca dane, vykoná **registráciu z úradnej moci bezodkladne.***

Povinnosť platiť daň podľa vyššie uvedeného sa vzťahuje len na dodávky tovarov a služieb v tuzemsku, nevzťahuje sa na nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu - s výnimkou prípadu, ak osoba je povinná platiť daň pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 69 ods. 6 zákona o DPH.

Ak zdaniteľná alebo zahraničná osoba je povinná platiť daň z nadobudnutia tovaru v SR z iného

PP® tip
Odpisy majetku tvoria významnú nákladovú položku. Na školení už v polovici mája **získate plnú kontrolu nad správnym účtovaním dlhodobého majetku** a uplatňovaním daňových výdavkov vo vašej spoločnosti.

členského štátu podľa § 69 ods. 6 zákona o DPH, je povinná podať daňové priznanie podľa § 78 ods. 3 zákona o DPH do 25 dní po skončení kalendárneho mesiaca, v ktorom vznikla daňová povinnosť a v tej istej lehote je povinná zaplatiť daň.

Ak zdaniteľná alebo zahraničná osoba v období, v ktorom mala byť platiteľom dane, ***dodala tovar do iného členského štátu, dodanie tovaru podlieha DPH v SR*** *a zahrnie sa do daňového priznania podaného podľa § 78 ods. 9 zákona o DPH. Základom dane pri dodaní tovaru alebo služby je všetko, čo tvorí protihodnotu, ktorú dodávateľ prijal alebo má prijať od príjemcu plnenia alebo inej osoby za dodanie tovaru alebo služby, zníženú o daň.*

Obdobím, na ktoré sa vzťahuje povinnosť platiť daň z dodania tovarov a služieb v tuzemsku, je obdobie, v ktorom osoba mala byť platiteľom dane.

Toto obdobie začína 31. dňom po dni, keď osoba bola povinná najneskôr podať žiadosť o registráciu pre daň, a končí dňom, ktorý predchádza dňu registrácie.

Deň registrácie je deň uvedený na osvedčení o registrácii pre daň z pridanej hodnoty. *Odo dňa registrácie sa osoba stáva platiteľom dane 31. deň po dni, keď osoba bola povinná najneskôr podať žiadosť o registráciu pre daň, predstavuje začiatok obdobia aj vtedy, ak tento deň pripadne na sobotu, nedeľu alebo deň pracovného pokoja. Uvedené obdobie sa vzťahuje tak na prípad registrácie z úradnej moci správcom dane, ako aj oneskorenej registrácie zdaniteľnej alebo zahraničnej osoby.*

V prípade, ak zdaniteľná osoba, ktorá si nesplnila registračnú povinnosť, prestala byť zdaniteľnou osobou, napr. z dôvodu, že zrušila živnostenské oprávnenie, obdobie, v ktorom osoba mala byť platiteľom, končí dňom, ktorým zdaniteľná osoba stratila postavenie zdaniteľnej osoby, napr. deň zrušenia živnostenského oprávnenia v prípade, ak osoba nevykonáva žiadnu ekonomickú činnosť. Napriek skutočnosti, že zdaniteľná osoba stratila postavenie zdaniteľnej osoby, je povinná za obdobie, v ktorom mala byť platiteľom dane, postupovať podľa § 69 ods. 13, § 78 ods. 9 a § 55 ods. 3 zákona o DPH.

Povinnosť v zmysle vyššie uvedeného zdaniteľná osoba vyrovná ***v jednom daňovom priznaní podanom za obdobie, v ktorom mala byť platiteľom.*** *Daňové priznanie je zdaniteľná alebo zahraničná osoba povinná podať* ***do 60 dní*** *odo dňa zistenia správcom dane, že osoba nesplnila povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň, alebo do 60 dní od podania oneskorenej žiadosti o registráciu pre daň, ak toto oneskorenie je viac ako 30 dní.*

V lehote na podanie daňového priznania je povinná túto daň zaplatiť po odpočítaní dane podľa § 55 ods. 3 zákona o DPH.

Osoba podávajúca daňové priznanie podľa § 78 ods. 9 zákona o DPH na prvej strane tlačiva daňového priznania vyznačí, že ide o riadne daňové priznanie a že podáva daňové priznanie v postavení inej osoby povinnej podať daňové priznanie podľa § 78 ods. 3, 4 a 9 zákona. V podanom daňovom priznaní zdaniteľná alebo zahraničná osoba nevyplní na prvej strane tlačiva zdaňovacie obdobie, pretože nepodáva daňové priznanie za zdaňovacie obdobie, ale za obdobie, v ktorom mala byť platiteľom, pričom toto obdobie môže mať rôznu dĺžku (3 mesiace, 2 roky a pod.). Na prvej strane tlačiva vyznačí len kalendárny rok, v ktorom podáva daňové priznanie, v daňovom priznaní vyplní riadky vzťahujúce sa na dodávky tovarov a služieb v SR a uplatní si odpočítanie dane podľa § 55 zákona.

Príklad: Oneskorená registrácia poľského podnikateľa

Poľský podnikateľ dodáva pre slovenských občanov plastové okná vrátane ich montáže. Miestom dodania plastových okien je Slovenská republika, pričom nie je možný prenos daňovej povinnosti na príjemcu tovaru, pretože príjemcami dodaného tovaru sú občania. Prvá dodávka plastových okien s miestom dodania v SR sa uskutočnila 11. januára 2016. Poľský podnikateľ bol povinný podať žiadosť o registráciu pre daň v SR podľa § 5 zákona o DPH pred začatím vykonávania činnosti, ktorá je predmetom dane, t. j. 10. januára 2016, žiadosť podal dňa 17. júla 2016, zaregistrovaný bol od 20. júla 2016.

Oneskorenie pri podaní žiadosti o registráciu je viac ako 30 dní. Obdobie, v ktorom poľský podnikateľ mal byť platiteľom, začína 31. dňom po dni, keď bol povinný najneskôr podať žiadosť o registráciu pre daň, t. j. 10. februárom 2016 a končí dňom, ktorý predchádza dňu registrácie, t. j. 19. júlom 2016.

Poľský podnikateľ je povinný podať daňové priznanie za obdobie od 10. februára 2016 do 19. júla 2016 do 60 dní od podania oneskorenej žiadosti o registráciu pre daň, t. j. do 15. septembra 2016. V daňovom priznaní prizná daň z tovarov a služieb dodaných v SR v období od 10. februára 2016 do 19. júla 2016 a uplatní si aj odpočítanie dane.

Tuzemský prenos daňovej povinnosti

Tuzemský prenos daňovej povinnosti predstavuje výnimku zo základného pravidla zdaňovania pri vnútroštátnych dodávkach, kedy daň z dodania neplatí dodávateľ, ale táto povinnosť je prenesená na odberateľa.

Tuzemské sektorové „samozdanenie“ bolo zavedené s cieľom eliminácie daňových podvodov pri obchodoch s vybranými komoditami uvedenými v ***§ 69 ods. 10 až 12*** *zákona o DPH.*

PP® tip
Už koncom mája organizujeme jedno z našich najnavštevovanejších školení: **Register partnerov verejného sektora aktuálne v roku 2020.** Prevedie vás uznávaný odborník a predseda Okresného súdu Žilina JUDr. Jaroslav Macek.

Prenos povinnosti platiť daň na odberateľa v SR sa uplatní v prípade, ak dodávateľ aj odberateľ sú v SR platiteľmi DPH. V týchto prípadoch neodvádza daň dodávateľ, ale osoba, ktorej bol uvedený tovar predaný alebo služba poskytnutá.

Dodávateľ musí na faktúre uviesť slovnú informáciu „prenesenie daňovej povinnosti".

Ide o prípady:

- *Dodanie zlata vo forme suroviny alebo polotovaru s rýdzosťou 325 tisícin alebo vyššou, investičného zlata, ktoré spĺňa definíciu podľa zákona o DPH (§ 67 ods. 1), platiteľom, ktorý využil možnosť zdanenia v zmysle zákona o DPH, služby sprostredkovania dodania zlata a investičného zlata.*
- *Dodanie kovového odpadu a kovového šrotu (ide o kovový odpad a šrot z výroby alebo z mechanického opracovania kovov a kovové predmety ďalej už nepoužiteľné vzhľadom na ich zlomenie, rozrezanie, opotrebenie alebo z podobných dôvodov).*
- *Prevod emisných kvót a skleníkových plynov podľa zákona č. 414/2012 Z. z. o obchodovaní s emisnými kvótami a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.*
- *Predaj nehnuteľnosti, pri predaji ktorej sa dodávateľ rozhodne uplatniť zdanenie v zmysle § 38 ods. **8** zákona (teda ide o dodanie nehnuteľností, pri ktorých prešlo viac ako 5 rokov od ich kolaudácie).*
- *Predaj nehnuteľnosti v rámci exekučného konania, konkurzného konania a daňového exekučného konania.*
- *Predaj (speňaženie) nehnuteľnosti v rámci výkonu záložného práva a zabezpečovacieho prevodu práva. V prípade speňaženia prevodu vlastníckeho práva k veci v rámci výkonu zabezpečovacieho prevodu práva sa povinnosť platiť DPH prenáša na veriteľa (príjemcu), ak má postavenie platiteľa DPH, ktorého pohľadávka bola zabezpečená, a taktiež na platiteľa dane, ktorý nadobudol právo disponovať s tovarom ako vlastník pri speňažení predmetu zabezpečenia (predaj na dražbe alebo iným spôsobom).*
- *Dodanie vybraných poľnohospodárskych plodín, ktoré nie sú bežne určené, v nezmenenom stave na konečnú (ľudskú) spotrebu, **okrem dodania tovarov, pri ktorom je vyhotovená zjednodušená faktúra.** Ide o tovary spadajúce do kapitoly 10 Spoločného colného sadzobníka (Obilniny) a do kapitoly 12 Spoločného colného sadzobníka (Olejnaté semená a olejnaté plody; rôzne zrná, semená a plody; priemyselné alebo liečivé rastliny; slama a krmoviny). Patrí sem tiež cukrová repa a ryža.*
- *Dodanie kovov patriacich do kapitoly 72 (Železo a oceľ) a položiek kapitoly 7301, 7308 a 7314 Spoločného colného sadzobníka (Predmety zo železa a ocele), **okrem dodania tovarov, pri ktorom je vyhotovená zjednodušená faktúra.***
- *Dodanie mobilných telefónov, ktoré sú vyrobené alebo prispôsobené na použitie v spojení s licencovanou sieťou a fungujú na stanovených frekvenciách bez ohľadu na to, či majú alebo nemajú iné využitie, ak základ dane vo faktúre za dodanie mobilných telefónov je 5 000 € a viac.*
- *Dodanie integrovaných obvodov, ako sú mikroprocesory a centrálne spracovateľské jednotky, v stave pred zabudovaním do výrobkov pre konečného spotrebiteľa, ak základ dane vo faktúre za dodanie integrovaných obvodov je 5 000 € a viac.*

Pri zatriedení tovarov do kategórie „mobilný telefón" a do kategórie „integrovaný obvod" sa vychádza z prílohy I k nariadeniu Rady (EHS) č. 2658/87 o colnej a štatistickej nomenklatúre a o Spoločnom colnom sadzobníku a vysvetliviek ku kombinovanej nomenklatúre Európskej únie (2011/C 137/01).

§ 69a
Daňový zástupca pri dovoze tovaru

(1) Dovozca, ktorý je zahraničnou osobou a nie je platiteľom podľa tohto zákona, sa vo veci uplatnenia oslobodenia od dane podľa § 48 ods. 3 môže dať zastúpiť daňovým zástupcom. Daňovým zástupcom môže byť len platiteľ so sídlom alebo bydliskom v tuzemsku. Daňový zástupca musí mať na zastupovanie dovozcu udelené písomné plnomocenstvo s úradne overeným podpisom a osobitné identifikačné číslo pre daň pridelené Daňovým úradom Bratislava.

(2) Písomné plnomocenstvo podľa odseku 1 musí obsahovať

a) vyhlásenie splnomocniteľa, že ide o daňové zastúpenie v mene a na účet dovozcu vo veci uplatnenia oslobodenia od dane podľa § 48 ods. 3 a následného dodania tovaru do iného členského štátu,
b) vyhlásenie, že splnomocniteľ je zahraničnou osobou a nie je platiteľom podľa tohto zákona,
c) splnomocnenie daňového zástupcu na podanie daňového priznania a súhrnného výkazu.

(3) Daňový úrad Bratislava vydá na žiadosť platiteľa daňovému zástupcovi osobitné osvedčenie o pridelení osobitného identifikačného čísla pre daň, pod ktorým daňový zástupca koná v mene zastúpeného dovozcu. Osvedčenie vydá Daňový úrad Bratislava najneskôr do siedmich dní odo dňa doručenia žiadosti. Daňový zástupca pod týmto osobitným identifikačným číslom pre daň môže konať v mene viacerých zastúpených dovozcov.

PP® tip
Ak ste začínajúcim mzdárom, personalistom alebo si len potrebujete pripomenúť problematiku miezd v roku 2020, **školenie „Mzdy pre začiatočníkov"** s Júliou Pšenkovou je pre vás tým pravým miestom.

(4) Daňový zástupca je povinný viesť záznamy o dovoze tovaru a jeho následnom dodaní do iného členského štátu osobitne za každého zastúpeného dovozcu. Záznamy musia obsahovať priezvisko a meno alebo názov zastúpeného dovozcu a adresu jeho sídla, miesta podnikania, prevádzkarne, bydliska alebo miesta, kde sa obvykle zdržiava, a číslo rozhodnutia vydaného v colnom konaní, ktorým bol tovar prepustený do navrhovaného colného režimu.

(5) Daňový zástupca je povinný podať za zastúpených dovozcov daňové priznanie Daňovému úradu Bratislava za obdobie kalendárneho mesiaca, a to do 25 dní po skončení kalendárneho mesiaca. K daňovému priznaniu je daňový zástupca povinný priložiť zoznam zastúpených dovozcov s uvedením sumy všetkých základov dane ním deklarovaných dodaní tovaru osobitne za každého zastúpeného dovozcu.

(6) Daňový zástupca je povinný podať za zastúpených dovozcov súhrnný výkaz podľa § 80 Daňovému úradu Bratislava za obdobie kalendárneho mesiaca, a to do 25 dní po skončení kalendárneho mesiaca.

(7) Daňový zástupca má práva a povinnosti zastúpenej osoby v rozsahu, v akom koná za zastúpeného dovozcu vo veci oslobodenia od dane podľa § 48 ods. 3 na základe udeleného plnomocenstva.

(8) Daňový úrad Bratislava odníme daňovému zástupcovi osobitné osvedčenie o pridelení osobitného identifikačného čísla pre daň, ak daňový zástupca

a) opakovane poruší povinnosti podľa odsekov 4 až 6,
b) požiada o odňatie osobitného identifikačného čísla pre daň,
c) v období 12 kalendárnych mesiacov nezastupoval žiadneho dovozcu,
d) prestane byť platiteľom,
e) nebol oprávnený konať za dovozcu na základe písomného plnomocenstva.

(9) Ak si dovozca, ktorý je zahraničnou osobou, zvolí daňového zástupcu, nie je povinný podať žiadosť o registráciu pre daň podľa § 5.

Komentár k § 69a

So zámerom zjednodušenia uplatňovania zákona o DPH pre zahraničných podnikateľov, ktorí dovážajú tovar z tretích štátov cez Slovenskú republiku do iného členského štátu, bolo do zákona o DPH s účinnosťou od 1. 1. 2005 zavedené ustanovenie § 69a, ktoré upravuje postavenie daňového zástupcu pri dovoze tovaru.

Zvolenie si daňového zástupcu znamená pre zahraničného dovozcu zjednodušenie, ktoré spočíva v tom, že dovozca, ktorý je zahraničnou osobou a nie je platiteľom dane podľa zákona o DPH, sa vo veci uplatnenia oslobodenia od dane podľa § 48 ods. 3 zákona o DPH nemusí registrovať za platiteľa dane na Daňovom úrade Bratislava, ale môže sa dať zastúpiť daňovým zástupcom.

Daňovým zástupcom môže byť len platiteľ dane so sídlom alebo bydliskom v SR. Dovozca - zahraničná osoba, ktorá dováža tovar z tretieho štátu cez Slovenskú republiku do iného členského štátu pre osobu identifikovanú pre daň v inom členskom štáte, tak môže pri uplatnení oslobodenia od dane podľa § 48 ods. 3 zákona o DPH postupovať dvomi spôsobmi:

1. zaregistruje sa na Daňovom úrade Bratislava za platiteľa dane a uplatňuje práva a plní povinnosti vyplývajúce zo zákona o DPH,
2. dá sa zastúpiť daňovým zástupcom - platiteľom dane so sídlom alebo bydliskom v tuzemsku.

Ak si dovozca, ktorý je zahraničnou osobou, zvolí daňového zástupcu, nie je povinný podať žiadosť o registráciu pre daň podľa § 5 zákona o DPH.

Daňový zástupca musí mať na zastupovanie dovozcu udelené písomné splnomocnenie s úradne overeným podpisom a osobitné identifikačné číslo pre daň pridelené Daňovým úradom Bratislava. Písomné splnomocnenie musí obsahovať:

a) vyhlásenie splnomocniteľa, t. j. zahraničnej osoby, že ide o daňové zastúpenie v mene a na účet dovozcu vo veci uplatnenia oslobodenia od dane podľa § 48 ods. 3 zákona o DPH a následného dodania tovaru do iného členského štátu,
b) vyhlásenie, že splnomocniteľ je zahraničnou osobou a nie je platiteľom dane podľa zákona o DPH,
c) splnomocnenie daňového zástupcu na podanie daňového priznania a súhrnného výkazu.

Ak tuzemský platiteľ dane chce zastupovať dovozcov - zahraničné osoby ako daňový zástupca, požiada Daňový úrad Bratislava o vydanie osobitného osvedčenia o pridelení osobitného identifikačného čísla pre daň. Na základe žiadosti vydá Daňový úrad Bratislava daňovému zástupcovi osobitné osvedčenie o pridelení osobitného identifikačného čísla pre daň, pod ktorým daňový zástupca koná v mene zastúpeného dovozcu. Osvedčenie vydá Daňový úrad Bratislava najneskôr do siedmich dní odo dňa doručenia žiadosti.

Pridelené osobitné identifikačné číslo slúži na identifikáciu daňového zástupcu pri konaní v mene zastúpeného dovozcu. Pri zmenách skutočností uvedených v osobitnom osvedčení o pridelení osobitného

PP® tip
Ako správne zrážať exekúciu zamestnancom? Aké sumy sú nedotknuteľné? Čo v prípade, ak je zamestnanec PN? Odpovede na tieto a ďalšie otázky súvisiace s danou problematikou nájdete na školení **„Zrážky zo mzdy, exekučné zrážky“.**

identifikačného čísla pre daň je platiteľ dane povinný predložiť toto osvedčenie súčasne s oznámením zmien. V prípade zániku splnomocnenia na zastupovanie alebo odňatia osobitného identifikačného čísla pre daň je platiteľ dane povinný osvedčenie vrátiť Daňovému úradu Bratislava.

Daňový zástupca pod prideleným osobitným identifikačným číslom pre daň môže konať v mene viacerých zastúpených dovozcov. Pri zastupovaní daňový zástupca pri dovoze tovaru koná v mene a na účet zastúpených dovozcov. Tuzemský platiteľ dane, ktorý je daňovým zástupcom pri dovoze tovaru, má Daňovým úradom Bratislava pridelené osobitné identifikačné číslo pre daň a okrem toho má miestne príslušným daňovým úradom podľa svojho sídla alebo bydliska pridelené identifikačné číslo pre daň.

Povinnosti daňového zástupcu:

1. *Viesť záznamy o dovoze tovaru a jeho následnom dodaní do iného členského štátu osobitne za každého zastúpeného dovozcu. Záznamy musia obsahovať priezvisko a meno alebo názov zastúpeného dovozcu a adresu jeho sídla, miesta podnikania, prevádzkarne, bydliska alebo miesta, kde sa obvykle zdržiava, a číslo rozhodnutia vydaného v colnom konaní, ktorým bol tovar prepustený do navrhovaného colného režimu.*
   Ak daňový zástupca zastupuje viacerých dovozcov, za každého zastúpeného dovozcu vedie osobitne záznamy o dovoze tovaru a jeho následnom dodaní do iného členského štátu.
2. *Podať za zastúpených dovozcov daňové priznanie Daňovému úradu Bratislava za obdobie kalendárneho mesiaca, a to do 25 dní po skončení kalendárneho mesiaca. K daňovému priznaniu je daňový zástupca povinný priložiť zoznam zastúpených dovozcov s uvedením sumy všetkých základov dane ním deklarovaných dodaní tovaru osobitne za každého zastúpeného dovozcu. Daňové priznanie daňový zástupca podá pod osobitným identifikačným číslom pre daň prideleným Daňovým úradom Bratislava.*
   V daňovom priznaní daňový zástupca uvedie základ dane za dodanie tovarov oslobodené od dane podľa § 43 zákona o DPH, ktoré boli zastúpenými dovozcami dovezené z tretieho štátu cez Slovenskú republiku do iného členského štátu pre osobu identifikovanú pre daň. *Zastúpeným dovozcom môže byť tak dodávateľ - zahraničná osoba z tretieho štátu, ako aj odberateľ - zahraničná osoba identifikovaná pre daň v inom členskom štáte. V prípade, že v príslušnom kalendárnom štvrťroku nedošlo u zastúpených dovozcov k dodaniu tovarov oslobodených od dane podľa § 43 zákona o DPH,* ***daňový zástupca nie je povinný za zastúpených dovozcov podať negatívne daňové priznanie.***
3. *Podať za zastúpených dovozcov súhrnný výkaz podľa § 80 zákona o DPH Daňovému úradu Bratislava.*
   Súhrnný výkaz daňový zástupca podá pod osobitným identifikačným číslom pre daň prideleným Daňovým úradom Bratislava. V súhrnnom výkaze daňový zástupca uvedie kódy štátov, do ktorých je tovar dodaný z tretieho štátu určený, identifikačné čísla pre daň nadobúdateľov pridelené v iných členských štátoch, celkovú hodnotu tovaru dodaného každému nadobúdateľovi do iného členského štátu, príp. hodnotu premiestneného tovaru do iného členského štátu.

Všetky dodávky tovaru pre jedného nadobúdateľa sa uvádzajú ako celková hodnota dodaného tovaru v jednom riadku. V prípade, ak v príslušnom kalendárnom mesiaci zastúpení dovozcovia nedodajú tovar z tretieho štátu cez Slovenskú republiku do iného členského štátu oslobodený od dane podľa § 43 zákona o DPH, daňový zástupca nie je povinný za príslušný kalendárny mesiac predložiť Daňovému úradu Bratislava súhrnný výkaz.

Príklad: Platiteľ DPH v SR, ktorý je daňovým zástupcom

Platiteľ dane so sídlom v Prešove je registrovaný za platiteľa dane na miestne príslušnom Daňovom úrade v Prešove, má pridelené identifikačné číslo pre daň a jeho zdaňovacím obdobím je kalendárny mesiac. Daňový úrad Bratislava požiadal o pridelenie osobitného identifikačného čísla pre daň, pretože tri zahraničné osoby z Ukrajiny ho požiadali, aby ich zastupoval pri dovoze tovaru z Ukrajiny cez Slovenskú republiku do iného členského štátu. Daňový úrad Bratislava mu vydal osobitné osvedčenie o pridelení osobitného identifikačného čísla pre daň. Zastúpení dovozcovia nie sú povinní podať žiadosť o registráciu pre daň podľa § 5 zákona o DPH. Platiteľ dane do 25 dní po skončení kalendárneho mesiaca podáva daňové priznanie miestne príslušnému daňovému úradu v Prešove. Ak mu za príslušný kalendárny mesiac vznikne povinnosť podať súhrnný výkaz podľa § 80 zákona o DPH, podá pod identifikačným číslom prideleným miestne príslušným Daňovým úradom v Prešove tomuto daňovému úradu súhrnný výkaz do 25 dní po skončení kalendárneho mesiaca.

Ak v príslušnom kalendárnom mesiaci zastúpení dovozcovia dodali tovar z tretieho štátu cez Slovenskú republiku do iného členského štátu pre osobu identifikovanú pre daň v inom členskom štáte oslobodený od dane podľa § 43 zákona o DPH, do 25 dní po skončení kalendárneho **mesiaca podá daňový zástupca za zastúpených dovozcov daňové priznanie s uvedeným osobitným identifikačným číslom pre daň Daňovému úradu Bratislava.** Rovnako do 25 dní po skončení kalendárneho mesiaca podá za zastúpených dovozcov Daňovému úradu Bratislava súhrnný výkaz s uvedeným osobitným identifikačným číslom pre daň.

PP® tip

Vstupenky na obľúbenú konferenciu **„Dane a účtovníctvo pod lupou v roku 2020“,** ktorú tradične organizujeme v jednom z najpopulárnejších wellness hotelov na Slovensku, sú už v predaji!

Daňový zástupca dodanie tovaru do iného členského štátu oslobodené od dane podľa § 43 zákona o DPH uvedie do daňového priznania a rovnako aj do súhrnného výkazu *v súlade s § 19 ods. 8 zákona o DPH, podľa ktorého dňom vzniku daňovej povinnosti je 15. deň kalendárneho mesiaca nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, kedy bol tovar dodaný, alebo deň vyhotovenia faktúry, ak bola faktúra vyhotovená pred 15. dňom kalendárneho mesiaca nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, kedy bol tovar dodaný.*

Inštitút daňového zástupcu je možné využiť len v prípade, ak zahraničná osoba cez územie SR dováža tovar z tretieho štátu, pričom sa ten istý tovar dodáva osobe identifikovanej pre daň do iného členského štátu.

Ak bol tovar prepustený do voľného obehu v SR a následne bol spracovaný na iný tovar, nie je možné oslobodiť dovoz tovaru podľa § 48 ods. 3 zákona o DPH, pretože zo SR do iného členského štátu nebude dodaný ten istý tovar, ktorý bol dovezený z tretieho štátu.

Príklad: Do iného členského štátu nebol dodaný ten istý tovar ako bol dovezený z tretieho štátu

Osoba identifikovaná pre daň v Poľsku nakúpila tovar - látky vo Švajčiarsku - a tento tovar bol v režime tranzit prepravený priamo zo Švajčiarska na Slovensko k slovenskému platiteľovi na prepracovanie. Na Slovensku bol tovar prepustený do voľného obehu. Látky sú majetkom poľského podnikateľa a slovenský platiteľ z dodaných látok ušil obleky. Ušité obleky boli následne dodané do Poľska.

V tomto prípade sa nemôže využiť inštitút daňového zástupcu, pretože zo Švajčiarska boli dovezené látky, ale do iného členského štátu - Poľska boli dodané obleky, tzn. že **do iného členského štátu nebol dodaný ten istý tovar ako bol dovezený z tretieho štátu.**

Daňový zástupca má práva a povinnosti zastúpenej osoby v rozsahu, v akom koná za zastúpeného dovozcu vo veci oslobodenia od dane podľa § 48 ods. 3 zákona o DPH na základe udeleného splnomocnenia.

Daňový zástupca pri dovoze tovaru musí colnému orgánu preukázať, že sú splnené podmienky pre oslobodenie od dane podľa § 43 zákona o DPH, tzn. že tovar z tretieho štátu bude prepravený zo SR do iného členského štátu pre osobu identifikovanú pre daň v inom členskom štáte.

Daňový zástupca colnému orgánu predloží napr. kópiu faktúry vyhotovenej dodávateľom z tretieho štátu pre odberateľa - osobu identifikovanú pre daň v inom členskom štáte, kópiu prepravného dokladu a pod.

Ak daňový zástupca opakovane poruší povinnosť:
- *viesť záznamy o dovoze tovaru a jeho následnom dodaní do iného členského štátu osobitne za každého zastúpeného dovozcu,*
- *predkladať za zastúpených dovozcov daňové priznanie a súhrnný výkaz Daňovému úradu Bratislava, odníme Daňový úrad Bratislava daňovému zástupcovi osobitné osvedčenie o pridelení osobitného identifikačného čísla pre daň. Rovnako Daňový úrad Bratislava odníme daňovému zástupcovi osobitné osvedčenie o pridelení osobitného identifikačného čísla pre daň, ak daňový zástupca:*
- *požiada o odňatie osobitného identifikačného čísla pre daň,*
- *v období 12 kalendárnych mesiacov nezastupoval žiadneho dovozcu,*
- *prestane byť platiteľom,*
- *nebol oprávnený konať za dovozcu na základe písomného splnomocnenia.*

Daňový zástupca pri dovoze tovaru nie je vlastníkom dovážaného tovaru, vykonáva len zastupovanie zahraničnej osoby pri plnení administratívnych povinností vyplývajúcich zahraničnej osobe z colných a daňových predpisov pri dovoze tovaru a následnom uplatnení oslobodenia od dane z pridanej hodnoty v zmysle § 48 ods. 3 zákona o DPH z titulu jeho následného dodania do iného členského štátu.

Pokiaľ ide o daňového dlžníka, ***nie je v kompetencii Daňového úradu Bratislava vyrubovať daň z dovezeného tovaru daňovému zástupcovi*** *pri dovoze tovaru podľa § 69a zákona o DPH. Je plne v kompetencii colných orgánov stanoviť daňového dlžníka podľa colných predpisov a ako správcovi dane aj vymerať daň z pridanej hodnoty pri dovoze tovaru, ak nie sú splnené podmienky na uznanie oslobodenia od dane.*

Daňový úrad Bratislava má vo svojej kompetencii preverovať, či si daňový zástupca pri dovoze tovaru plní svoje povinnosti v zmysle § 69a zákona o DPH, a ak daňový zástupca opakovane poruší povinnosti podľa odsekov 4 až 6 citovaného ustanovenia,

Daňový úrad Bratislava odníme daňovému zástupcovi osobitné osvedčenie o pridelení osobitného IČ DPH.

Ak by daňový zástupca predložil falošné splnomocnenie na zastupovanie zahraničnej osoby, nie je splnená podmienka pre to, aby bolo možné využiť tento inštitút, prípadne ak túto skutočnosť zistí Daňový úrad Bratislava pri výkone kontroly, je táto skutočnosť dôvodom na odňatie osobitného osvedčenia daňovému zástupcovi.

PP® tip Hľadáte úplné znenie zákona platné k dnešnému dňu? Nemusíte – je tu pre vás **www.zakonypreludi.sk.**

§ 69aa
Daňový zástupca pri nadobudnutí tovaru z iného členského štátu, ktorý je určený na dodanie do iného členského štátu alebo tretieho štátu

(1) Zahraničná osoba, ktorá nadobúda tovar v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11 na účel jeho dodania s oslobodením od dane podľa § 43 alebo § 47 alebo dodania formou zásielkového predaja s miestom dodania v inom členskom štáte, sa môže dať zastúpiť daňovým zástupcom, ak

a) tieto dodania tovaru zahraničná osoba uskutočňuje výlučne prostredníctvom využitia elektronického komunikačného rozhrania ako je elektronické trhovisko, elektronická platforma, elektronický portál alebo podobný elektronický prostriedok,
b) nie je platiteľom podľa tohto zákona a
c) nedodáva tovar alebo službu, pri ktorej by jej vznikla povinnosť platiť splatnú daň v tuzemsku, keby mala postavenie platiteľa podľa tohto zákona.

(2) Daňový zástupca môže zastupovať zahraničnú osobu podľa odseku 1 len vo veci nadobudnutia tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11 a jeho následného dodania s oslobodením od dane podľa § 43 alebo § 47 alebo jeho následného dodania formou zásielkového predaja s miestom dodania v inom členskom štáte. Zahraničná osoba môže byť zastúpená vo veci podľa prvej vety len jedným daňovým zástupcom.

(3) Daňovým zástupcom podľa odseku 2 môže byť len zdaniteľná osoba so sídlom alebo bydliskom v tuzemsku a na zastupovanie zahraničnej osoby musí mať udelené písomné plnomocenstvo a musí mať pridelené osobitné identifikačné číslo pre daň Daňovým úradom Bratislava.

(4) Daňový zástupca podľa odseku 2 má práva a povinnosti zastúpenej zahraničnej osoby vyplývajúce jej z tohto zákona a osobitného predpisu[33)] v rozsahu, v akom koná za zastúpenú zahraničnú osobu.

(5) Písomné plnomocenstvo podľa odseku 3 musí obsahovať

a) vyhlásenie zahraničnej osoby, že splnomocňuje daňového zástupcu na konanie podľa odseku 2 v jej mene a na jej účet,
b) splnomocnenie daňového zástupcu na podanie daňového priznania, kontrolného výkazu a súhrnného výkazu,
c) vyhlásenie zahraničnej osoby, že nie je platiteľom podľa tohto zákona,
d) deň nadobudnutia účinnosti plnomocenstva.

(6) Daňový úrad Bratislava vydá na žiadosť zdaniteľnej osoby najneskôr do siedmich dní odo dňa doručenia žiadosti osobitné osvedčenie o pridelení osobitného identifikačného čísla pre daň, pod ktorým táto zdaniteľná osoba bude ako daňový zástupca podľa odseku 2 konať v mene a na účet zastúpenej zahraničnej osoby. Pod týmto osobitným identifikačným číslom pre daň môže daňový zástupca podľa odseku 2 konať v mene a na účet viacerých zahraničných osôb. Žiadosť podľa prvej vety sa podáva na tlačive, ktorého vzor zverejní finančné riaditeľstvo na webovom sídle finančného riaditeľstva.

(7) Daňový zástupca podľa odseku 2 je povinný písomne oznámiť Daňovému úradu Bratislava meno a priezvisko alebo názov zastúpenej zahraničnej osoby a adresu jej sídla, miesta podnikania, prevádzkarne, bydliska alebo miesta, kde sa obvykle zdržiava, a to do desiatich dní po skončení kalendárneho mesiaca, v ktorom bolo udelené plnomocenstvo podľa odseku 3, a do desiatich dní po skončení kalendárneho mesiaca, v ktorom bolo odvolané alebo vypovedané plnomocenstvo podľa odseku 3. Oznámenie podľa prvej vety sa podáva na tlačive, ktorého vzor zverejní finančné riaditeľstvo na webovom sídle finančného riaditeľstva.

(8) Daňový zástupca podľa odseku 2 je povinný viesť záznamy osobitne za každú zastúpenú zahraničnú osobu podľa jednotlivých zdaňovacích období, v ktorých uvádza tieto údaje:

a) meno a priezvisko alebo názov zastúpenej zahraničnej osoby a adresu jej sídla, miesta podnikania, prevádzkarne, bydliska alebo miesta, kde sa obvykle zdržiava,
b) základ dane pri jednotlivých nadobudnutiach tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11, sumu dane a odpočítanie dane z tohto tovaru,
c) základ dane pri jednotlivých dodaniach tovaru s oslobodením od dane podľa § 43 alebo § 47,
d) základ dane pri jednotlivých dodaniach tovaru formou zásielkového predaja v členení podľa miesta dodania v inom členskom štáte.

(9) Zdaňovacím obdobím zastúpenej zahraničnej osoby je kalendárny mesiac. Daňový zástupca podľa odseku 2 je povinný podať za zastúpené zahraničné osoby jedno spoločné daňové priznanie, jeden spoločný kontrolný výkaz a jeden spoločný súhrnný výkaz, v ktorých uvádza údaje za všetky zastúpené zahraničné osoby; súhrnný výkaz je povinný podávať za obdobie kalendárneho mesiaca.

(10) Ak zahraničná osoba zastúpená daňovým zástupcom podľa odseku 2 má dodať v tuzemsku tovar alebo službu a týmto dodaním by prestala plniť podmienku podľa odseku 1 písm. c), je povinná podať žiadosť o registráciu pre daň podľa § 5 alebo

PP® tip
Novinka DÚPP PLUS – získajte ešte viac funkcií a služieb v online časopise a Daňovej pohotovosti. Pre viac informácií volajte svojho operátora na tel. čísle +421 41 70 53 222.

§ 6 a písomne odvolať plnomocenstvo udelené podľa odseku 3 najneskôr ku dňu, ktorý predchádza dňu dodania tohto tovaru alebo služby.

(11) Daňový zástupca podľa odseku 2 zodpovedá spoločne a nerozdielne za daň z dodaných tovarov podľa odseku 10, ak pri ich nadobudnutí v tuzemsku z iného členského štátu zastupoval zahraničnú osobu a v čase ich dodania nebolo písomne odvolané alebo vypovedané plnomocenstvo.

(12) Ak zahraničná osoba zastúpená daňovým zástupcom podľa odseku 2 dodá v tuzemsku tovar alebo službu a týmto dodaním prestane plniť podmienku podľa odseku 1 písm. c) a písomne neodvolá plnomocenstvo podľa odseku 3 najneskôr ku dňu, ktorý predchádza dňu dodania tohto tovaru alebo služby, Daňový úrad Bratislava uloží tejto zahraničnej osobe pokutu do výšky 10 000 eur.

(13) Daňový úrad Bratislava odníme daňovému zástupcovi podľa odseku 2 osobitné osvedčenie o pridelení osobitného identifikačného čísla pre daň, ak daňový zástupca požiada o jeho odňatie.

(14) Daňový úrad Bratislava môže odňať daňovému zástupcovi podľa odseku 2 osobitné osvedčenie o pridelení osobitného identifikačného čísla pre daň, ak daňový zástupca

a) opakovane poruší povinnosti podľa odseku 7, odseku 8 alebo odseku 9,
b) v období 12 kalendárnych mesiacov nezastupoval žiadnu zahraničnú osobu alebo
c) nebol oprávnený konať za zahraničnú osobu na základe plnomocenstva podľa odseku 3.

Komentár k § 69aa

Podľa zákona platného do 31. 12. 2017 sa zahraničná osoba mohla dať zastúpiť daňovým zástupcom len vo veci uplatnenia oslobodenia od dane pri dovoze tovaru podľa § 48 ods. 3.

Od 1. 1. 2018 na základe článku 204 smernice o DPH je zavedený inštitút osobitného daňového zastúpenia pre zahraničnú osobu pre prípad, ak zahraničná osoba nadobúda tovar v tuzemsku z iného členského štátu a tento tovar nadobúda na účely jeho dodania do iného členského štátu s oslobodením od DPH podľa § 43 alebo na účely jeho vývozu s oslobodením od DPH podľa § 47, alebo na účely jeho dodania formou zásielkového predaja, avšak len ak je miestom dodania pri tomto zásielkovom predaji iný členský štát.

Podmienkou tohto daňového zastúpenia je, že zastúpená zahraničná osoba nie je povinná platiť splatnú DPH v SR, t. j. nevzniká jej v SR povinnosť platiť DPH na základe § 69 ods. 1 zákona o DPH.

Ďalšou podmienkou je, že zahraničná osoba, ktorá si zvolí daňového zástupcu, nemôže byť registrovaná ako platiteľ DPH podľa § 5, príp. podľa § 6 zákona o DPH. Pokiaľ zahraničná osoba zastúpená daňovým zástupcom plánuje dodať tovar v tuzemsku, z dodania ktorého má byť DPH ním platená v tuzemsku (napr. zahraničná osoba dodá tovar nezdaniteľnej osobe v tuzemsku), musí odvolať plnomocenstvo udelené daňovému zástupcovi a musí sa registrovať pre DPH ako platiteľ dane.

Daňový zástupca môže zastupovať viaceré zahraničné osoby. Je povinný podávať za zastúpené zahraničné osoby jedno daňové priznanie, jeden kontrolný výkaz a jeden súhrnný výkaz. Možnosť podať súhrnný výkaz za kalendárny štvrťrok (podľa § 80 ods. 2) sa na prípady daňového zastupovania nevzťahuje.

Súhrnný výkaz je daňový zástupca povinný podávať za obdobie kalendárneho mesiaca, pokiaľ zahraničná osoba uskutoční dodanie tovarov do iného členského štátu s oslobodením od DPH podľa § 43 zákona o DPH.

Zahraničná osoba je pri dodaní tovaru s miestom dodania v SR povinná vyhotoviť faktúry podľa slovenského zákona o DPH.

Povinnou náležitosťou faktúry v prípade uplatnenia inštitútu daňového zástupcu zahraničnou osobou je uvedenie mena a priezviska alebo názvu daňového zástupcu (a to nielen podľa nového ustanovenia § 69aa, ale aj podľa už existujúceho ustanovenia § 69a, ktoré upravuje inštitút daňového zástupcu pri dovoze tovaru), jeho sídlo, bydlisko a osobitné IČ pre DPH.

§ 69b
Ručenie za daň

(1) Daň uvedenú na faktúre, ktorú dodávateľ v lehote splatnosti podľa § 78 neuhradil alebo uhradil len jej časť (ďalej len „nezaplatená daň“), je povinný uhradiť platiteľ, ktorý ručí za daň podľa § 69 ods. 14 (ďalej len „ručiteľ“).

(2) Zánikom dodávateľa bez právneho nástupcu nie je povinnosť ručiteľa ručiť dotknutá.

(3) Daňový úrad miestne príslušný dodávateľovi (ďalej len „daňový úrad dodávateľa“) rozhodnutím uloží ručiteľovi povinnosť uhradiť nezaplatenú daň.

(4) V rozhodnutí podľa odseku 3 uvedie daňový úrad dodávateľa výšku nezaplatenej dane. Ručiteľ je povinný uhradiť nezaplatenú daň v lehote ôsmich dní od doručenia rozhodnutia. Proti rozhodnutiu môže ručiteľ podať odvolanie do ôsmich dní od doručenia rozhodnutia, ktoré nemá odkladný účinok.

PP® tip Aj keď ste odborník, niekedy si potrebujete overiť svoj postup. Využite **Daňovú pohotovosť,** viac na **www.danovecentrum.sk.**

(5) Ručiteľ má v súvislosti s úhradou nezaplatenej dane právo nazerať do spisu týkajúceho sa nezaplatenej dane v rozsahu nevyhnutnom pre uplatnenie opravného prostriedku.

(6) Ak ručiteľ uplatňuje nadmerný odpočet, ktorý má byť vrátený podľa § 79, daňový úrad dodávateľa použije na úhradu nezaplatenej dane alebo jej časti nadmerný odpočet alebo jeho časť. O použití nadmerného odpočtu alebo jeho časti daňový úrad dodávateľa vydá rozhodnutie. Proti rozhodnutiu môže ručiteľ podať odvolanie, ktoré nemá odkladný účinok. Použitie nadmerného odpočtu podľa tohto odseku má prednosť pred použitím nadmerného odpočtu podľa osobitného predpisu.[33)]

(7) Ak ručiteľ uhradil nezaplatenú daň a daňový úrad použil nadmerný odpočet na úhradu nezaplatenej dane, daňový úrad bezodkladne vráti ručiteľovi sumu dane, ktorá prevyšuje výšku nezaplatenej dane.

(8) Ak ručiteľ nezaplatenú daň alebo jej časť uhradil a došlo k úhrade nezaplatenej dane alebo jej časti aj dodávateľom a výsledná suma dane uhradená ručiteľom a dodávateľom je vyššia ako nezaplatená daň podľa odseku 1, daňový úrad sumu uhradenú ručiteľom, ktorá prevyšuje nezaplatenú daň, vráti bezodkladne ručiteľovi.

Povinnosti osôb povinných platiť daň

§ 70
Vedenie záznamov

(1) Platiteľ je povinný viesť podrobné záznamy podľa jednotlivých zdaňovacích období o dodaných tovaroch a službách a o prijatých tovaroch a službách; osobitne vedie záznamy o dodaní tovarov a služieb do iného členského štátu, o nadobudnutí tovaru z iného členského štátu, o prijatí služieb z iného členského štátu a o dovoze tovaru. V záznamoch sa uvádzajú údaje rozhodujúce pre správne určenie dane. Na účely odpočítania dane vedie platiteľ záznamy v členení na tovary a služby s možnosťou odpočítania dane, bez možnosti odpočítania dane a s možnosťou pomerného odpočítania dane; v záznamoch platiteľ uvedie zdaňovacie obdobie, v ktorom vykonal odpočítanie dane alebo pomerné odpočítanie dane. Platiteľ vedie záznamy aj o platbách prijatých pred dodaním tovarov a služieb a o platbách poskytnutých pred dodaním tovarov a služieb. Člen skupiny je povinný viesť osobitne záznamy o dodaní tovarov a služieb ostatným členom skupiny.

(2) Platiteľ vedie podrobné záznamy podľa jednotlivých zdaňovacích období o
a) dodaní tovaru podľa § 8 ods. 3,
b) premiestnení tovaru podľa § 8 ods. 4 písm. f), g) a h) z tuzemska do iného členského štátu,
c) dodaní služby podľa § 9 ods. 2 a 3 okrem služieb oslobodených od dane podľa § 28 až 41,
d) dodaní služby s miestom dodania v treťom štáte, dodaní služby s miestom dodania podľa § 15 ods. 1 v inom členskom štáte, ktorá je oslobodená od dane, a dodaní služby s miestom dodania podľa § 16 ods. 1 až 4, 10 a 11 v inom členskom štáte,
e) dodaní tovaru s inštaláciou alebo montážou s miestom dodania v inom členskom štáte, ak sa preprava tohto tovaru začala v tuzemsku,
f) dodaní tovaru podľa § 47 ods. 13,
g) premiestnení tovaru, vrátení tovaru alebo nahradení zdaniteľnej osoby podľa § 8a ods. 1 písm. c) v režime call-off stock, v rozsahu podľa osobitného predpisu,[28dc)]
h) tovare, ktorý bol pre neho odoslaný alebo prepravený do tuzemska z iného členského štátu v režime call-off stock, v rozsahu podľa osobitného predpisu.

(3) Platiteľ vedie osobitne záznamy potrebné na identifikáciu hnuteľného hmotného majetku z iného členského štátu, na ktorom vykoná práce alebo ho oceňuje, ak tieto práce vykonáva pre osobu identifikovanú pre daň v inom členskom štáte.

(4) Osoba registrovaná pre daň podľa § 7 alebo 7a je povinná viesť záznamy o
a) nadobudnutých tovaroch z iného členského štátu,
b) dodaných službách s miestom dodania v inom členskom štáte podľa § 15 ods. 1,
c) prijatých službách, pri ktorých je povinná platiť daň podľa § 69 ods. 3,
d) tovare, ktorý bol pre ňu odoslaný alebo prepravený do tuzemska z iného členského štátu v režime call-off stock, v rozsahu podľa osobitného predpisu.[28dc)]

(5) Platiteľ, ktorému vzniká daňová povinnosť zo zálohovaných obalov podľa § 19 ods. 10, vedie na účely určenia základu dane osobitne záznamy o počte všetkých zálohovaných obalov uvedených spolu s tovarom na trh v tuzemsku a o počte všetkých prázdnych zálohovaných obalov vrátených z trhu v tuzemsku.

(6) Platiteľ, ktorý kúpi pozemné motorové vozidlo uvedené v § 11 ods. 11 písm. a) z iného členského štátu, ktoré je alebo bolo v evidencii vozidiel v inom členskom štáte, od osoby identifikovanej pre daň v inom členskom štáte na účely ďalšieho predaja a tento tovar je odoslaný alebo prepravený do tuzemska, je povinný viesť záznamy o tomto tovare. Záznamy o každom kúpenom pozemnom motorovom vozidle musia obsahovať

PP® tip Chcete podnikať v ČR alebo tam už máte pobočku či prevádzku? Máme tu pre vás nový daňový a účtovný portál s českou legislatívou: **www.daneprolidi.cz**.

a) meno a priezvisko predávajúceho alebo názov predávajúceho a adresu jeho sídla, miesta podnikania, prevádzkarne, bydliska alebo miesta, kde sa obvykle zdržiava, a jeho identifikačné číslo pre daň pridelené v inom členskom štáte,
b) hodnotu tovaru,
c) identifikačné číslo vozidla VIN,[28e)]
d) počet najazdených kilometrov,
e) dátum prvého uvedenia tovaru do prevádzky,
f) dátum vyhotovenia faktúry,
g) dátum nadobudnutia tovaru,
h) údaj, ktorý je povinný predávajúci uviesť vo faktúre podľa zákona platného v členskom štáte, v ktorom sa odoslanie alebo preprava tovaru začala, či tovar bol dodaný s oslobodením od dane alebo predávajúci uplatnil osobitnú úpravu uplatňovania dane pri predaji použitého tovaru.

(7) Platiteľ je povinný za každé zdaňovacie obdobie, v ktorom kúpi tovar podľa odseku 6, doručiť daňovému úradu v lehote na podanie daňového priznania záznamy podľa odseku 6. Záznamy sa podávajú na tlačive, ktorého vzor zverejní finančné riaditeľstvo na webovom sídle finančného riaditeľstva.

(8) Ak platiteľ nedoručí záznamy podľa odseku 6 daňovému úradu, doručí záznamy oneskorene alebo uvedie v záznamoch nepravdivé údaje, daňový úrad uloží platiteľovi pokutu do výšky 10 000 eur. Pri určení výšky pokuty prihliadne daňový úrad na závažnosť protiprávneho stavu.

(9) Záznamy podľa odsekov 1 až 6 sa uchovávajú do konca kalendárneho roka, v ktorom uplynie desať rokov od skončenia roka, ktorého sa týkajú.

Komentár k § 70

Podkladom pre samotné vypracovanie údajov o zdaniteľných transakciách uvádzaných v daňovom priznaní je evidencia na účely DPH - záznamy, ktoré má povinnosť viesť platiteľ podľa § 70 zákona o DPH. Záznamy sa uchovávajú do konca kalendárneho roka, v ktorom uplynie 10 rokov od skončenia roka, ktorého sa týkajú.

Záznamy vedie platiteľ podľa jednotlivých zdaňovacích období, uvádza v nich údaje rozhodujúce pre správne určenie dane - *dodané tovary a služby a prijaté tovary a služby. Osobitne vedie záznamy o dodaní tovarov a služieb do iného členského štátu, o nadobudnutí tovaru z iného členského štátu, o prijatí služieb z iného členského štátu a o dovoze tovaru.*

Na účely odpočítania dane platiteľ vedie záznamy v členení na tovar a služby s možnosťou odpočítania dane, bez možnosti odpočítania dane a s možnosťou pomerného odpočítania dane a obdobie, v ktorom vykonal odpočítanie dane.

Záznamy vedie aj o platbách prijatých pred dodaním tovarov a služieb a o platbách, ktoré sám poskytol pred dodaním tovarov a služieb.

Platiteľ vedie podrobné záznamy podľa jednotlivých zdaňovacích období o:
- *bezodplatnom dodaní tovaru pre svoju osobnú spotrebu alebo spotrebu svojich zamestnancov, alebo na nepodnikateľský účel, bezodplatnom dodaní tovaru na obchodné účely, ak jeho hodnota nepresiahne 17 eur, bezodplatnom dodaní obchodných vzoriek,*
- *premiestnení vlastného tovaru do iného členského štátu EÚ na účely podnikania,*
- *dodaní služby, ktorou je užívanie hmotného majetku na osobnú spotrebu platiteľa alebo jeho zamestnancov alebo na nepodnikateľský účel, ak pri tomto majetku bola odpočítaná DPH, a o inom bezodplatnom dodaní služby na osobnú spotrebu platiteľa alebo jeho zamestnancov alebo na iný účel ako na podnikanie platiteľa,*
- *dodaní služby s miestom dodania v treťom štáte, dodaní služby s miestom dodania podľa § 15 ods. 1 v inom členskom štáte, ktorá je oslobodená od dane, a dodaní služby s miestom dodania podľa § 16 ods. 1 až 4, 10 a 11 v inom členskom štáte,*
- *dodaní tovaru s inštaláciou alebo montážou s miestom dodania v inom členskom štáte, ak sa preprava tohto tovaru začala v tuzemsku,*
- *bezodplatnom dodaní tovaru formou daru podľa písomnej darovacej zmluvy uzatvorenej medzi platiteľom a Ministerstvom vnútra SR na účel vývozu mimo EÚ ako súčasť humanitárnej a dobrovoľníckej činnosti,*
- *premiestnení, vrátení tovaru alebo nahradení zdaniteľnej osoby v režime call-off stock,*
- *prepravenom tovare do SR z iného členského štátu v režime call-off stock.*

Platiteľ vedie osobitne záznamy potrebné na identifikáciu hnuteľného hmotného majetku z iného členského štátu, na ktorom vykoná práce alebo ho oceňuje, ak tieto práce vykonáva pre osobu identifikovanú pre DPH v inom členskom štáte.

Platiteľ, ktorému vznikla daňová povinnosť zo zálohovaných obalov, vedie osobitne záznamy o počte všetkých zálohovaných obalov uvedených spolu s tovarom na trh v SR a o počte všetkých prázdnych zálohovaných obalov vrátených z trhu v SR.

Platiteľ, ktorý kúpi pozemné motorové vozidlo - nový dopravný prostriedok z iného členského štátu, ktoré je alebo bolo v evidencii vozidiel v inom členskom štáte, od osoby identifikovanej pre DPH

PP® tip
Máte vo firme viac účtovníčok alebo potrebujete **prístup pre viac zamestnancov** súčasne? Pripravili sme pre vás novinku **firemný multi-prístup na Daňové centrum.** Objednávajte na 041/70 53 222.

v inom členskom štáte na účely ďalšieho predaja a tento tovar je odoslaný alebo prepravený do SR, je povinný viesť záznamy o každom kúpenom pozemnom motorovom vozidle, ktoré musia obsahovať: meno a priezvisko predávajúceho alebo jeho názov a adresu jeho sídla, miesta podnikania, prevádzkarne, bydliska alebo miesta, kde sa obvykle zdržiava, a jeho IČ DPH pridelené v inom členskom štáte; hodnotu tovaru, identifikačné číslo vozidla VIN, počet najazdených kilometrov, dátum prvého uvedenia tovaru do prevádzky, dátum vyhotovenia faktúry, dátum nadobudnutia tovaru, údaj o tom, či tovar bol dodaný s oslobodením od DPH alebo predávajúci uplatnil osobitnú úpravu DPH pri predaji použitého tovaru (zdanenie prirážky).

Uvedené záznamy o pozemnom motorovom vozidle je platiteľ povinný doručiť daňovému úradu v lehote na podanie daňového priznania. *Nesplnenie tejto povinnosti je správcom dane sankcionované pokutou až do výšky 10 000 eur (pri určovaní výšky pokuty prihliadne na závažnosť protiprávneho stavu).*

Vedenie záznamov podľa § 70 zákona o DPH sa netýka len platiteľov DPH, ale aj osôb registrovaných pre DPH podľa § 7 a § 7a zákona o DPH. *Tieto osoby vedú záznamy o:*

- *nadobudnutých tovaroch z iných členských štátov EÚ,*
- *dodaných službách s miestom dodania v inom členskom štáte určenom podľa § 15 ods. 1,*
- *prijatých službách, pri ktorých sú povinné platiť daň v SR,*
- *tovare premiestnenom do SR v režime call-off stock.*

Údaje o kúpe ojazdených motorových vozidiel z iného členského štátu uvádza platiteľ dane na štandardizovanom tlačive, ktorého vzor bude zverejnený na portáli Finančnej správy SR.

§ 71
Faktúra

(1) Na účely tohto zákona

a) faktúrou je každý doklad alebo oznámenie, ktoré je vyhotovené v listinnej forme alebo elektronickej forme podľa tohto zákona alebo zákona platného v inom členskom štáte upravujúceho vyhotovenie faktúry,
b) elektronickou faktúrou je faktúra, ktorá obsahuje údaje podľa § 74 a je vydaná a prijatá v akomkoľvek elektronickom formáte; elektronickú faktúru možno vydať len so súhlasom príjemcu tovaru alebo služby,
c) vierohodnosťou pôvodu faktúry sa rozumie potvrdenie totožnosti dodávateľa tovaru alebo služby alebo osoby, ktorá v mene dodávateľa vyhotovila faktúru,
d) neporušenosťou obsahu faktúry sa rozumie zachovanie obsahu faktúry,
e) elektronickou výmenou údajov sa rozumie prenos údajov elektronickou formou z počítača do počítača s využitím schválenej normy štruktúry odkazu elektronickej výmeny.

(2) Za faktúru sa považuje aj každý doklad alebo oznámenie, ktoré mení pôvodnú faktúru a osobitne a jednoznačne sa na ňu vzťahuje.

(3) Zdaniteľná osoba je povinná zabezpečiť vierohodnosť pôvodu, neporušenosť obsahu a čitateľnosť faktúry od jej vydania do konca obdobia na uchovávanie faktúry. Ako spôsob zabezpečenia vierohodnosti pôvodu, neporušenosti obsahu a čitateľnosti faktúry možno použiť

a) kontrolné mechanizmy podnikových procesov, ktoré spoľahlivo zabezpečia priraditeľnosť faktúry k dokumentom súvisiacim s dodaním tovaru alebo služby,
b) zaručený elektronický podpis podľa osobitného predpisu[29)] alebo zákona platného v inom členskom štáte upravujúceho použitie zaručeného elektronického podpisu,
c) elektronickú výmenu údajov, ak zmluva týkajúca sa tejto výmeny ustanoví použitie postupov zabezpečujúcich vierohodnosť pôvodu a neporušenosť obsahu údajov,
d) iný spôsob zabezpečujúci vierohodnosť pôvodu a neporušenosť obsahu faktúry.

Komentár k § 71 - § 76

Faktúra je potrebná pre odpočítanie DPH, údaje v nej uvedené preto musia uvádzať skutočné dodanie, ktoré sa viaže ku konkrétnemu zdaniteľnému obchodu. Pri posudzovaní nároku na odpočet DPH musí mať skutočný stav prednosť pred stavom formálne právnym.

Táto zásada umožňuje, aby správca dane neprihliadal k simulovaným právnym úkonom, ktoré sa reálne neuskutočnili. Nevyhnutnou podmienkou pre uplatnenie nároku na odpočítanie DPH je ***preukázanie, že formálna deklarácia predložených dokladov má aj povahu faktu,*** *teda že tovar alebo služby, ktoré sú deklarované na faktúre, boli skutočne dodané platiteľom uvedeným na faktúre. Nárok na odpočet DPH nevzniká len jeho uplatnením, ale až po splnení podmienok, ktorých splnenie je platiteľ povinný preukazovať a za správnosť ktorých zodpovedá.*

Elektronická faktúra

Elektronickou faktúrou je faktúra, ktorá bola vydaná a prijatá v akomkoľvek elektronickom formáte; elektronickú faktúru možno vydať len so súhlasom príjemcu tovaru alebo služby. Súhlas príjemcu

PP® Tip Aj keď ste odborník, niekedy si potrebujete overiť svoj postup. Využite **Mzdovú pohotovosť,** viac na **www.mzdovecentrum.sk.**

faktúry môže byť formálny (na základe písomnej dohody) alebo neformálny (tichý) - spracovaním takto prijatej faktúry alebo samotnou úhradou faktúry.

Za elektronickú faktúru sa považuje aj vytvorenie faktúry v papierovej forme, naskenovanie, poslanie a prijatie cez e-mail. *Ak je faktúra vytvorená v elektronickom formáte, napríklad pomocou účtovného softvéru, a je poslaná a prijatá v papierovej forme, takáto faktúra nie je elektronickou faktúrou.*

Platiteľ (zdaniteľná osoba) je povinný zabezpečiť vierohodnosť pôvodu, neporušenosť obsahu a čitateľnosť faktúry od jej vydania do konca obdobia na uchovávanie faktúry.

Zdaniteľné osoby si môžu zvoliť ľubovoľný spôsob zabezpečenia vierohodnosti pôvodu, neporušenosti obsahu a čitateľnosti faktúry, *pričom procesy pre papierové aj elektronické faktúry a technológie pre elektronické faktúry sú uvedené len ako príklady, ktoré by nemali zdaniteľné osoby odradiť od výberu iných procesov a technológií, pokiaľ splnia stanovené podmienky.*

Neporušenosťou obsahu faktúry sa rozumie zachovanie obsahu faktúry. Táto povinnosť sa týka tak dodávateľa, ako aj odberateľa. Nezávisle od seba si môžu zvoliť spôsob, akým splnia túto povinnosť, alebo sa môžu dohodnúť, že zabezpečia, že sa obsah nezmení napríklad pomocou určitej technológie alebo zaručeným elektronickým podpisom.

Podmienka nezmeniteľnosti obsahu sa netýka formátu elektronickej faktúry. ***Formát, v ktorom sa obsah faktúry nachádza, sa môže zmeniť na iné formáty.*** *To znamená, že zákazník môže zobraziť elektronické údaje iným spôsobom, tak aby vyhovovali jeho vlastným informačným technológiám, prípadne z dôvodu, že došlo v priebehu času k technologickým zmenám.*

Kto má povinnosť vyhotoviť faktúru

Platiteľ *je povinný vyhotoviť faktúru na základe § 72 ods. 1 zákona o DPH.*

Zdaniteľná osoba, ktorá nie je platiteľom *a ktorá dodá službu s miestom dodania podľa § 15 ods. 1 v inom členskom štáte alebo treťom štáte, je podľa § 72 ods. 2 zákona o DPH povinná vyhotoviť faktúru pri dodaní služby a prijatí platby pred dodaním služby.*

Zahraničná osoba z tretieho štátu je povinná vyhotoviť faktúru podľa slovenského zákona o DPH pri dodaní tovaru alebo dodaní služby s miestom dodania v tuzemsku; to neplatí, ak má táto osoba na území Európskej únie prevádzkareň, ktorá sa zúčastňuje na tomto dodaní.

Zahraničná osoba, ktorá je zastúpená daňovým zástupcom, je povinná vyhotoviť faktúru podľa slovenského zákona o DPH pri dodaní tovaru s miestom dodania v SR.

Každá osoba, ktorá dodá nový dopravný prostriedok *zo SR do iného členského štátu, je podľa § 72 ods. 5 zákona o DPH povinná vyhotoviť o dodaní nového dopravného prostriedku faktúru.*

Faktúru môže podľa § 72 ods. 6 zákona o DPH v mene a na účet dodávateľa tovaru alebo služby vyhotoviť odberateľ alebo tretia osoba. Odberateľ môže vyhotoviť faktúru v mene a na účet dodávateľa, ak medzi dodávateľom a odberateľom je uzavretá písomná dohoda o vyhotovovaní faktúr, ktorá musí obsahovať podmienky, ktoré musia byť splnené, aby dodávateľ akceptoval faktúry vyhotovené odberateľom. Faktúru v mene a na účet dodávateľa vyhotovuje odberateľ podľa zákona členského štátu, v ktorom je miesto dodania tovaru alebo služby.

Za správnosť údajov vo faktúre a za včasnosť jej vyhotovenia zodpovedá dodávateľ *tovaru alebo služby, a to aj v prípade, ak je faktúra vyhotovená odberateľom alebo treťou osobou (§ 72 ods. 7).*

Podľa § 72 ods. 8 zákona o DPH ***povinnosť vyhotoviť faktúru sa nevzťahuje na dodanie tovaru alebo služby s miestom dodania v tuzemsku, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 28 až § 42.*** *To znamená, že ak miesto dodania služby oslobodenej od dane podľa § 28 až § 42 bude v inom členskom štáte, musí byť faktúra vyhotovená.*

Určenie štátu, pravidlá fakturácie ktorého sa uplatnia

V záujme zabezpečenia právnej istoty pre zdaniteľné osoby v súvislosti s ich povinnosťami fakturácie fakturačná smernica jednoznačne určuje, pravidlá ktorého členského štátu sa majú v prípade fakturácie uplatniť. Do úvahy prichádzajú dve pravidlá fakturácie, a to pravidlá uplatňované v členskom štáte, kde je miesto dodania tovarov alebo služieb, alebo pravidlá uplatňované v členskom štáte, kde je usadený dodávateľ. Nie je teda možné vyhotovovať faktúry podľa legislatívy ľubovoľného členského štátu.

Uplatnenie pravidiel členského štátu miesta dodania

Vo všeobecnosti platí, že fakturácia podlieha pravidlám uplatňovaným v členskom štáte, v ktorom sa dodanie tovaru alebo poskytnutie služby

PP® tip Uvítali by ste konkrétnu tému zo mzdovej oblasti? Pošlite svoj tip na **hornikova@pp.sk**.

uskutočnilo, teda kde je miesto dodania zdaniteľného obchodu. Jednoznačne teda podľa zákona o DPH vyhotovuje faktúru platiteľ dane, ak dodáva tovar alebo službu s miestom dodania v tuzemsku.

Uplatnenie pravidiel členského štátu usadenia dodávateľa

Fakturácia podlieha pravidlám uplatňovaným v členskom štáte, v ktorom má dodávateľ zriadené sídlo ekonomickej činnosti alebo prevádzkareň, z ktorej sa poskytuje plnenie, alebo ak takéto miesta neexistujú, v ktorom má trvalý pobyt alebo v ktorom sa obvykle zdržiava (kde je usadený), ak:

- *dodávateľ nie je usadený v členskom štáte, v ktorom je miesto dodania tovaru alebo služby alebo prevádzkareň, ktorú má zriadenú v tomto členskom štáte, nezasahuje do dodávky a osobou povinnou platiť daň je príjemca,*
- *miesto dodania tovaru alebo služieb je mimo Európskej únie, teda v treťom štáte.*

Príklad: Fakturačné pravidlá podľa slovenského zákona o DPH

Slovenský platiteľ dane dodal tovar s montážou pre maďarského podnikateľa na nehnuteľnosti nachádzajúcej sa v Maďarsku. Miesto dodania tovaru s montážou je v Maďarsku a osobou povinnou platiť daň je maďarský podnikateľ. Slovenský platiteľ - dodávateľ nie je usadený v Maďarsku a rovnako sa v Maďarsku obvykle nezdržiava. Pri vyhotovení faktúry slovenský platiteľ uplatní zákon o DPH platný v SR.

Príklad: Fakturačné pravidlá podľa českého zákona o DPH

Podnikateľ so sídlom v ČR je registrovaný pre DPH v SR podľa § 5 zákona o DPH (t. j. nie je v SR usadený). Platiteľovi dane so sídlom v SR poskytuje poradenské služby. Miesto dodania služby je v SR a osobou povinnou platiť daň je príjemca služby. Český podnikateľ uplatní pri vyhotovení faktúry pravidlá platné v ČR (členskom štáte, v ktorom má svoje sídlo).

Príklad: Fakturačné pravidlá podľa rakúskeho zákona o DPH

Platiteľ dane zo SR má v Rakúsku zriadenú prevádzkareň, z ktorej poskytuje konzultačné služby pre podnikateľa so sídlom v ČR. Platiteľ dane je registrovaný pre DPH aj v Rakúsku, pričom v ČR nie je usadený. Miesto dodania služby je v ČR a osobou povinnou platiť daň je český podnikateľ ako príjemca služby. Pri fakturácii sa uplatnia fakturačné predpisy platné v Rakúsku.

Lehota na vyhotovenie faktúry

Zákon o DPH stanovuje v ustanovení § 73 lehotu, do kedy je povinnosť vyhotoviť faktúru, na rozdiel od toho zákon o účtovníctve stanovuje len to, že účtovná jednotka je povinná vyhotoviť účtovný doklad bez zbytočného odkladu po zistení skutočnosti, ktorá sa ním preukazuje. V praxi teda každý podnikateľ, ktorý nie je platiteľom dane z pridanej hodnoty, nemá presne stanovený počet dní, dokedy musí faktúru vystaviť po dodaní tovaru alebo služby.

V prípade, že je pred dodaním tovaru do iného členského štátu podľa § 43 zákona o DPH prijatá platba, zákon o DPH neustanovuje povinnosť vyhotoviť faktúru.

Úprava súhrnnej faktúry v § 75 ods. 1 zákona o DPH umožňuje platiteľovi dane a zdaniteľnej osobe, ktorá nie je platiteľom dane, vyhotoviť za viac platieb prijatých pred dodaním tovaru alebo dodaním služby súhrnnú faktúru, ktorá môže pokrývať najviac obdobie kalendárneho mesiaca.

Ak za obdobie rovnakého kalendárneho mesiaca platiteľ dane prijme platbu pred dodaním tovaru alebo služby a zároveň dodá tovar alebo službu, môže na jednej faktúre uviesť údaje týkajúce sa prijatia platby a aj dodania tovaru alebo služby.

Príklad: Preddavok a dodanie služby

Platiteľ dane prijal dňa 15. 1. 2016 preddavok na dodanie služby 5 000 eur, ktorú ukončil dňa 28. 1. 2016. Za dodanie služby bola dohodnutá protihodnota v sume 6 000 eur. Platiteľ dane vyhotovil faktúru dňa 29. 1. 2016, v ktorej okrem iného uviedol, že dňa 15. 1. 2016 prijal platbu na dodanie služby v sume 5 000 eur, ako deň dodania služby uviedol 28. január 2016 a k úhrade uviedol sumu 1 000 eur. Daňová povinnosť vznikla vo výške 1 200 eur.

Príklad: Intrakomunitárne dodanie tovaru v opakovaných dodávkach

Platiteľ dane dostal úhradu za budúce dodanie tovaru od odberateľa z iného členského štátu, t. j. preddavok, dňa 15. 1. 2016. Tovar dodával postupne v troch dodávkach, a to dňa 15. 2. 2016, 29. 2. 2016 a 15. 3. 2016. Pretože ide o opakované dodanie tovaru, tovar sa považuje za dodaný 29. februára 2016 a 31. marca 2016. Za dodávky v mesiaci február 2016 je platiteľ dane povinný vyhotoviť faktúru do 15. 3. 2016 a za dodávku v mesiaci marec 2016 je povinný vyhotoviť faktúru do 15. 4. 2016.

V prípade dodania služby sa za deň dodania považuje deň, kedy je skončené poskytovanie služby. Ak platiteľ dane alebo zdaniteľná osoba, ktorá nie je platiteľom dane, dodáva službu s miestom dodania podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH v inom členskom štáte, musí vyhotoviť faktúru do 15 dní od konca

PP® tip Potrebujete poradiť s **českou legislatívou?** Zaregistrujte sa na **www.daneprolidi.cz.** Predplatitelia portálu sa môžu pýtať odborníkov **telefonicky, vo forme chatu alebo emailu.**

kalendárneho mesiaca, v ktorom bola služba dodaná. Povinnosť vyhotoviť faktúru v prípade dodania služby s miestom dodania podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH v inom členskom štáte má platiteľ dane alebo zdaniteľná osoba, ktorá nie je platiteľom dane, aj vtedy, ak prijme platbu pred dodaním tejto služby, a to do 15 dní od konca kalendárneho mesiaca, v ktorom bola prijatá platba.

Príklad: Prepravné služby pre poľského platiteľa

Platiteľ dane poskytuje platiteľovi z Poľska prepravné služby. Miesto dodania služby je v Poľsku a osobou povinnou platiť daň je príjemca služby. Príjemca služby platí mesačne predavky do 15. dňa bežného mesiaca, vyúčtovanie poskytnutých služieb v príslušnom kalendárnom mesiaci sa vykonáva do 5 dní po skončení kalendárneho mesiaca. Platiteľ dane fakturuje cenu bez DPH a faktúru je povinný vyhotoviť do 15 dní po skončení každého kalendárneho mesiaca.

Obsah faktúry

Náležitosti faktúry sú taxatívne stanovené, podľa § 74 ods. 1 zákona o DPH.

***Na účely DPH nie je povinnou náležitosťou faktúry podpis** - na rozdiel od toho zákon o účtovníctve stanovuje, že účtovný doklad, teda aj faktúra má obsahovať podpisový záznam (účtovný záznam, ktorého obsahom je vlastnoručný podpis alebo obdobný preukázateľný účtovný záznam nahrádzajúci vlastnoručný podpis v technickej forme).*

Zjednodušená faktúra

Platiteľ a zdaniteľná osoba, ktorá nie je platiteľom, môžu vyhotoviť zjednodušenú faktúru, ktorá neobsahuje všetky údaje ako „riadna faktúra". (§ 74 ods. 3 zákona o DPH)

Zjednodušené doklady vyhotovené elektronickou registračnou pokladnicou sú na účely DPH uznané ako faktúry len v prípade, ak ich vyhotoví daňový subjekt, ktorý je povinný evidovať tržby podľa zákona o používaní elektronickej registračnej pokladnice.

V praxi sa akceptuje doklad z ERP ako náhrada za riadnu faktúru, len ak celková cena tovaru alebo služby vrátane DPH bude najviac 1 600 eur pri platbe platobnými kartami, prípadne inými platobnými prostriedkami, a v prípade platby v hotovosti do pokladne najviac 1 000 eur. ***Cestovné lístky sa považujú za zjednodušenú faktúru - spadajú do okruhu dokladov s cenou do 100 eur.***

V nadväznosti na nahradenie diaľničných známok v papierovej podobe elektronickými diaľničnými známkami sa za zjednodušenú faktúru podľa § 74 ods. 3 zákona o DPH už nepovažuje podkladová časť nálepky, ktorou sa preukazovala úhrada za užívanie diaľnice.

Súhrnná faktúra

Platiteľ a zdaniteľná osoba, ktorá nie je platiteľom, môže na základe § 75 ods. 1 zákona o DPH vyhotoviť za viac samostatných dodaní tovaru alebo služby alebo za viac platieb prijatých pred dodaním tovaru alebo dodaním služby súhrnnú faktúru. ***Súhrnná faktúra môže pokrývať najviac obdobie kalendárneho mesiaca; faktúra sa musí vyhotoviť do 15 dní od skončenia kalendárneho mesiaca.***

Ak dohoda o platbách, ktorá je súčasťou zmluvy o dodaní elektriny, plynu, vody alebo tepla, pokrýva obdobie najviac 12 kalendárnych mesiacov, a dohoda o platbách nájomného, ktorá je súčasťou nájomnej zmluvy, obsahujú údaje podľa § 74 ods. 1 (údaje na účely DPH), nie je platiteľ povinný vyhotovovať faktúru za každý opakovane dodaný tovar alebo službu, ak miesto dodania tovaru alebo služby je v tuzemsku a príjemca plnenia má sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň, pre ktorú sa dodanie tovaru alebo služby uskutočňuje, v tuzemsku.

Ak platiteľ dane, príp. zdaniteľná osoba, ktorá nemá postavenie platiteľa dane, ***v priebehu kalendárneho mesiaca uskutoční viac dodaní tovarov alebo služieb alebo prijme viac platieb vopred, môže vyhotoviť jednu súhrnnú faktúru.***

Platitelia dane, ktorí dodávajú teplo, elektrinu, vodu, plyn, nemusia vyhotovovať faktúry mesačne, ak majú uzatvorenú dohodu o platbách, za podmienky, že táto dohoda pokrýva obdobie najviac 12 kalendárnych mesiacov. Takáto možnosť sa použije, len ak ide o dodanie uvedených tovarov s miestom dodania v SR a príjemca je osobou, ktorá je usadená v SR. Dohoda o platbách však musí obsahovať náležitosti faktúry.

Vyhotovenie súhrnnej faktúry je možné aj v prípadoch, ak príjemca je zahraničná zdaniteľná osoba.

Uchovávanie faktúr

Právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou, je povinná uchovávať prijaté faktúry vzťahujúce sa na tovary a služby, pri ktorých je osobou povinnou platiť daň, po dobu desiatich rokov nasledujúcich po roku, ktorého sa týkajú.

Každá osoba, ktorá predá nový dopravný prostriedok do iného členského štátu, a každá osoba, ktorá kúpi nový dopravný prostriedok z iného členského štátu, je povinná uchovať faktúru o predaji alebo

PP® tip **Firemný multi-prístup Daňové centrum** pre viac užívateľov súčasne. A pritom získate aj výhody navyše. Volajte pre objednanie 041/70 53 222.

kúpe nového dopravného prostriedku po dobu desiatich rokov nasledujúcich po roku, v ktorom došlo k predaju alebo kúpe.

Platiteľ si môže zvoliť formu uchovávania faktúr - v listinnej alebo elektronickej forme. Faktúry sa nemusia uchovávať v pôvodnej forme, v akej sa poslali alebo sprístupnili.

Pri elektronickom uchovávaní faktúr je povinnosť umožniť daňovému úradu na účely kontroly prístup k týmto faktúram, ich sťahovanie a používanie.

Elektronickým uchovávaním faktúry sa rozumie uloženie údajov vykonané prostredníctvom elektronického zariadenia na spracovanie vrátane digitálnej kompresie a uchovávanie údajov použitím drôtových, rádiových, optických alebo iných elektromagnetických prostriedkov.

Ak je faktúra vyhotovená alebo prijatá v cudzom jazyku, sú platiteľ a zdaniteľná osoba, ktorá nie je platiteľom, povinní na požiadanie daňového úradu na účel kontroly zabezpečiť jej preklad do slovenského jazyka.

Dodávateľ uskutočňujúci dodania alebo poskytujúci služby v inom členskom štáte, ktoré sú predmetom prenesenia daňovej povinnosti, musí dodržať pravidlá uchovávania tohto členského štátu, v ktorom sa dodanie uskutočňuje.

Z judikatúry Súdneho dvora EÚ

– Originál faktúry - resp. kópia faktúry

V prípade uplatňovania nároku na odpočet DPH si platitelia môžu klásť otázku, či je možné uplatnenie nároku výlučne na základe originálu alebo postačí aj kópia, tiež či pojem „vlastniť faktúru - mať ju v držbe“ znamená, že platiteľ musí byť vždy schopný poskytnúť faktúru správcovi dane, a v prípade, ak už nemá faktúru v držbe, nárok na odpočet dane nie je umožnený.

Odpoveďami na uvedené otázky sa zaoberá vo svojej judikatúre SD EÚ v prípade C-85/95 Reisdorf.

SD EÚ konštatoval, že je potrebné rozlíšiť ustanovenia smernice týkajúce sa uplatnenia práva na odpočet dane na vstupe od tých, ktoré sa týkajú preukazovania tohto práva po tom, ako si toto právo zdaniteľná osoba uplatnila. Rozlíšenie medzi uplatnením práva a jeho preukázaním pri následných kontrolách je pri použití systému DPH nevyhnutné.

Pokiaľ ide o uplatnenie práva na odpočet dane na vstupe, vyžaduje sa od platiteľa mať faktúru vystavenú v súlade s príslušným článkom smernice. Termín „faktúra“ sa preto musí interpretovať vzhľadom na tento článok, ktorý obsahuje záväzné pravidlá pre vypracovanie faktúr - ukladá každej zdaniteľnej osobe povinnosť vydať faktúru alebo iný dokument slúžiaci ako faktúra na všetky tovary a služby ňou dodávané inej zdaniteľnej osobe.

Je zrejmé, že uplatnenie práva na odpočet dane na vstupe za normálnych okolností závisí od držby originálu faktúry alebo dokumentu, ktorý podľa kritérií určených príslušným členským štátom môže byť považovaný za dokument slúžiaci ako faktúra. Smernica však umožňuje členským štátom považovať za faktúru nielen jej originál, ale tiež akýkoľvek iný dokument slúžiaci ako faktúra, ktorý spĺňa kritériá stanovené samotnými členskými štátmi. To znamená, že samotné nepredloženie originálu faktúry ešte nie je dôvodom k nepriznaniu odpočtu DPH platiteľom.

– Faktúra v prípade spoluvlastníctva manželov

SD EÚ riešil prípad (C-25/03), či v prípade, ak manželia nadobúdajú investičný majetok do spoluvlastníctva a tento tovar je používaný na podnikateľské účely len jedným zo spoluvlastníkov, je potrebné pre vykonanie práva na odpočet vystaviť faktúru na meno samotného spoluvlastníka a uviesť zlomky ceny a dane zodpovedajúce jeho spoluvlastníckemu podielu alebo postačuje faktúra, ktorá bola vystavená na mená spoluvlastníkov - manželov bez uvedenia takéhoto prerozdelenia.

Podľa SD EÚ v takomto prípade neexistuje žiadne riziko podvodu alebo obchádzania zákona, keďže ide o prípad osobitného druhu majetkového spoločenstva, a to faktického spoluvlastníctva medzi manželmi, ktoré samo osebe nemá postavenie osoby podliehajúcej dani a v rámci ktorého iba jeden z manželov vykonáva hospodársku činnosť, z toho dôvodu je vylúčené, aby faktúry, hoci vystavené na meno „pán a pani...“ a bez uvedenia údaja o časti ceny a DPH zodpovedajúcej spoluvlastníckym podielom každého z manželov - spoluvlastníkov, mohli byť použité manželom nepodliehajúcim dani pre opätovné získanie odpočtu rovnakej sumy DPH.

Za týchto podmienok by bolo nezlučiteľné so zásadou proporcionality odmietnuť manželovi - osobe podliehajúcej dani - právo na odpočet len z dôvodu, že faktúry neobsahujú len údaj týkajúci sa manžela.

Nie je preto nutné, aby osoba podliehajúca dani disponovala faktúrou vystavenou na svoje meno, uvádzajúcou časti ceny a DPH zodpovedajúce jej podielu na spoluvlastníctve. Na tento účel postačuje faktúra vystavená bez odlíšenia na manželov - spoluvlastníkov a bez uvedenia takéhoto prerozdelenia.

– Daň bezdôvodne uvedená na faktúre

Každá osoba, ktorá uvádza DPH na faktúre alebo inom dokumente slúžiacom ako faktúra, je povinná túto daň zaplatiť. Je povinná zaplatiť DPH uvedenú na faktúre bez ohľadu na povinnosť odviesť túto daň na základe plnenia, ktoré podlieha DPH (rozsudok z 18. júna 2009, Stadeco, C 566/07).

Na druhej strane právo na odpočet vyfakturovanej DPH vo všeobecnosti súvisí s uskutočnením zdaniteľného plnenia a výkon tohto práva sa nevzťahuje na DPH, ktorá je splatná

PP® tip

Novinka **DaÚ PLUS** – získajte ešte viac funkcií a služieb v online časopise a Daňovej pohotovosti. Pre viac informácií volajte svojho operátora na tel. čísle +421 41 70 53 222.

podľa článku 203 tejto smernice, výlučne preto, že je uvedená na faktúre (Genius, C 342/87, Reemtsma Cigarettenfabriken).

Nebezpečenstvo straty daňových príjmov však v zásade nie je úplne vylúčené, pokiaľ príjemca faktúry, na ktorej je nedôvodne vyfakturovaná DPH, túto faktúru ešte môže použiť na účely uplatnenia odpočtu. Povinnosť zakotvená v článku 203 smernice má teda za cieľ zabrániť nebezpečenstvu straty daňových príjmov, ktoré môže vzniknúť uplatnením odpočtu z takejto faktúry.

Členské štáty môžu stanoviť vo svojich vnútroštátnych právnych poriadkoch, že nedôvodne vyfakturovaná daň môže byť opravená, ak vystaviteľ faktúry preukáže svoju dobrú vieru alebo ak vystaviteľ faktúry v dostatočnom časovom predstihu úplne zabráni nebezpečenstvu straty daňových príjmov.

Daňová správa v rámci daňovej kontroly vystaviteľa faktúry nie je povinná preveriť, či fakturovaná a priznaná DPH zodpovedá zdaniteľným plneniam, ktoré tento vystaviteľ naozaj uskutočnil.

Keďže takáto overovacia povinnosť neexistuje, nemožno len zo skutočnosti, že daňová správa neopravila DPH vyfakturovanú vystaviteľom faktúry, vyvodiť záver, že uznala, že faktúry vystavené týmto vystaviteľom zodpovedajú uskutočneným zdaniteľným plneniam.

Právo Únie však nevylučuje, aby daňová správa vykonala kontrolu uskutočnenia plnení, ktoré vyfakturoval platiteľ dane, a prípadne opravila daňový dlh vyplývajúci z priznaní podaných platiteľom dane. Vnútroštátny súd pri posudzovaní toho, či došlo k zdaniteľnému plneniu, na základe ktorého je v konkrétnom prípade možné priznať príjemcovi faktúry právo na odpočet, zohľadní výsledok takejto kontroly, ako aj priznanie a zaplatenie fakturovanej DPH vystaviteľom faktúry.

§ 72
Osoby povinné vyhotoviť faktúru

(1) Platiteľ je povinný vyhotoviť faktúru podľa tohto zákona pri

a) dodaní tovaru alebo služby s miestom dodania v tuzemsku inej zdaniteľnej osobe alebo právnickej osobe, ktorá nie je zdaniteľnou osobou,
b) dodaní tovaru alebo služby s miestom dodania v inom členskom štáte, keď je osobou povinnou platiť daň príjemca tovaru alebo služby, a to aj, ak je dodanie tovaru alebo služby oslobodené od dane,
c) dodaní tovaru alebo služby s miestom dodania v treťom štáte pre zdaniteľnú osobu,
d) dodaní tovaru formou zásielkového predaja s miestom dodania v tuzemsku,
e) dodaní tovaru oslobodeného od dane podľa § 43,
f) prijatí platby pred dodaním tovaru podľa písmen a) až d),
g) prijatí platby pred dodaním služby podľa písmen a) až c),
h) dodaní služby uvedenej v § 16 ods. 14 s miestom dodania v inom členskom štáte právnickej osobe, ktorá nie je zdaniteľnou osobou a nie je identifikovaná pre daň v inom členskom štáte, ak uplatňuje osobitnú úpravu podľa § 68a alebo § 68b.

(2) Zdaniteľná osoba, ktorá nie je platiteľom a ktorá dodá službu s miestom dodania podľa § 15 ods. 1 v inom členskom štáte alebo treťom štáte, je povinná vyhotoviť faktúru podľa tohto zákona pri dodaní služby a prijatí platby pred dodaním služby.

(3) Zahraničná osoba, ktorá je zastúpená daňovým zástupcom podľa § 69a alebo § 69aa, je povinná vyhotoviť faktúru podľa tohto zákona pri dodaní tovaru s miestom dodania v tuzemsku.

(3) Zahraničná osoba z tretieho štátu je povinná vyhotoviť faktúru podľa tohto zákona pri dodaní tovaru alebo dodaní služby s miestom dodania v tuzemsku; to neplatí, ak má táto osoba na území Európskej únie prevádzkareň, ktorá sa zúčastňuje na tomto dodaní.

(4) Zahraničná osoba, ktorá je zastúpená daňovým zástupcom podľa § 69a alebo § 69aa, je povinná vyhotoviť faktúru podľa tohto zákona pri dodaní tovaru s miestom dodania v tuzemsku.

(5) Každá osoba, ktorá dodá nový dopravný prostriedok z tuzemska do iného členského štátu, je povinná vyhotoviť o dodaní nového dopravného prostriedku faktúru podľa tohto zákona.

(6) Faktúru môže v mene a na účet dodávateľa tovaru alebo služby vyhotoviť odberateľ alebo tretia osoba. Odberateľ môže vyhotoviť faktúru v mene a na účet dodávateľa, ak medzi dodávateľom a odberateľom je uzavretá písomná dohoda o vyhotovovaní faktúr, ktorá musí obsahovať podmienky, ktoré musia byť splnené, aby dodávateľ akceptoval faktúry vyhotovené odberateľom. Faktúru v mene a na účet dodávateľa vyhotovuje odberateľ podľa zákona členského štátu, v ktorom je miesto dodania tovaru alebo služby.

(7) Za správnosť údajov vo faktúre a za včasnosť jej vyhotovenia zodpovedá dodávateľ tovaru alebo služby, a to aj, ak je faktúra vyhotovená odberateľom alebo treťou osobou.

(8) Povinnosť vyhotoviť faktúru podľa odsekov 1 a 2 sa nevzťahuje na dodanie tovaru alebo služby s miestom dodania v tuzemsku, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 28 až 42 a na dodanie poisťovacích služieb podľa § 37 a finančných služieb podľa § 39 s miestom dodania v inom členskom štáte alebo treťom štáte.

PP® tip Uvítali by ste konkrétnu tému z daňovej oblasti? Pošlite svoj tip na **hornikova@pp.sk**.

§ 73
Lehota na vyhotovenie faktúry

Faktúra podľa § 72 musí byť vyhotovená do 15 dní
a) odo dňa dodania tovaru alebo služby,
b) odo dňa prijatia platby pred dodaním tovaru alebo služby alebo do konca kalendárneho mesiaca, v ktorom bola platba prijatá,
c) od konca kalendárneho mesiaca, v ktorom bol dodaný tovar oslobodený od dane podľa § 43,
d) od konca kalendárneho mesiaca, v ktorom bola dodaná služba alebo prijatá platba pred dodaním služby s miestom dodania podľa § 15 ods. 1 v inom členskom štáte,
e) od konca kalendárneho mesiaca, v ktorom nastala skutočnosť rozhodná pre vykonanie opravy základu dane podľa § 25 ods. 1.

Komentár k § 73

Zákon o DPH stanovuje lehotu, dokedy je povinnosť vyhotoviť faktúru, na rozdiel od toho zákon o účtovníctve č. 431/2002 Z. z. stanovuje v § 10 ods. 2 len to, že účtovná jednotka je povinná vyhotoviť účtovný doklad bez zbytočného odkladu po zistení skutočnosti, ktorá sa ním preukazuje. V praxi teda podnikateľ, na ktorého sa nevzťahuje zákon o DPH, nemá presne stanovený počet dní, dokedy musí faktúru vystaviť po dodaní tovaru alebo služby.

Od 1. 1. 2013 došlo k zjednoteniu lehoty na vyhotovenie faktúr v súvislosti s cezhraničnými dodávkami tovarov a služieb (ide o zapracovanie čl. 222 smernice Rady 2010/45/EÚ do nášho zákona o DPH). Cieľom tejto úpravy bolo, aby ***lehota na vyhotovovanie faktúr bola vo všetkých členských štátoch rovnaká,*** *a tým aj následné evidovanie transakcií v daňovom priznaní a súhrnnom výkaze jednotné.*

Podľa § 73 zákona o DPH faktúra sa musí vyhotoviť ***do 15 dní.***

V prípade prijatej platby pred dodaním tovaru alebo služby podľa § 73 písm. b) zákona o DPH je možnosť uplatniť aj ďalšiu lehotu. S účinnosťou ***od 1. 1. 2016 platí, že pokiaľ je platba prijatá v prvej polovici kalendárneho mesiaca, platiteľ dane môže vyhotoviť faktúru neskôr ako do 15 dní od prijatia platby, najneskôr však do konca kalendárneho mesiaca.***

V prípade, že je pred dodaním tovaru do iného členského štátu podľa § 43 zákona o DPH prijatá platba, zákon neustanovuje povinnosť vyhotoviť faktúru.

Platiteľ dane a zdaniteľná osoba, ktorá nie je platiteľom dane, môže vyhotoviť ***za viac platieb prijatých pred dodaním tovaru alebo dodaním služby súhrnnú faktúru, ktorá môže pokrývať najviac obdobie kalendárneho mesiaca.*** *Umožňuje to úprava súhrnnej faktúry podľa § 75 ods. 1 zákona. Ak za obdobie rovnakého kalendárneho mesiaca platiteľ dane prijme platbu pred dodaním tovaru alebo služby a zároveň dodá tovar alebo službu, môže na jednej faktúre uviesť údaje týkajúce sa prijatia platby a aj dodania tovaru alebo služby.*

V prípade dodania služby sa za deň dodania považuje deň, kedy je skončené poskytovanie služby. Ak platiteľ dane alebo zdaniteľná osoba, ktorá nie je platiteľom dane, dodáva službu s miestom dodania podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH v inom členskom štáte, musí vyhotoviť faktúru do 15 dní od konca kalendárneho mesiaca, v ktorom bola služba dodaná. Povinnosť vyhotoviť faktúru v prípade dodania služby s miestom dodania podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH v inom členskom štáte má platiteľ dane alebo zdaniteľná osoba, ktorá nie je platiteľom dane, aj vtedy, ak prijme platbu pred dodaním tejto služby, a to do 15 dní od konca kalendárneho mesiaca, v ktorom bola prijatá platba.

§ 74
Obsah faktúry

(1) Faktúra vyhotovená osobou podľa § 72 musí obsahovať
a) meno a priezvisko zdaniteľnej osoby alebo názov zdaniteľnej osoby, adresu jej sídla, miesta podnikania, prevádzkarne, bydliska alebo adresu miesta, kde sa obvykle zdržiava, a jej identifikačné číslo pre daň, pod ktorým tovar alebo službu dodala,
b) meno a priezvisko príjemcu tovaru alebo služby alebo názov príjemcu tovaru alebo služby, adresu jeho sídla, miesta podnikania, prevádzkarne, bydliska alebo adresu miesta, kde sa obvykle zdržiava, a jeho identifikačné číslo pre daň, pod ktorým mu bol dodaný tovar alebo pod ktorým mu bola dodaná služba,
c) poradové číslo faktúry,
d) dátum, keď bol tovar alebo služba dodaná, alebo dátum, keď bola platba prijatá, ak tento dátum možno určiť a ak sa odlišuje od dátumu vyhotovenia faktúry,
e) dátum vyhotovenia faktúry,
f) množstvo a druh dodaného tovaru alebo rozsah a druh dodanej služby,
g) základ dane pre každú sadzbu dane, jednotkovú cenu bez dane a zľavy a rabaty, ak nie sú obsiahnuté v jednotkovej cene,
h) uplatnenú sadzbu dane alebo oslobodenie od dane; pri oslobodení od dane sa uvedie odkaz na ustanovenie tohto zákona alebo smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty v platnom znení alebo slovná informácia „dodanie je oslobodené od dane“,

PP® tip Právne predpisy v aktuálnom úplnom znení zdarma, bez registrácie a s jednoduchou obsluhou nájdete na **www.zakonypreludi.sk.**

i) výšku dane spolu v eurách, ktorá sa má zaplatiť, okrem výšky dane uplatnenej podľa osobitnej úpravy v § 66,
j) slovnú informáciu „vyhotovenie faktúry odberateľom“, ak odberateľ, ktorý je príjemcom tovaru alebo služby, vyhotovuje faktúru podľa § 72 ods. 6,
k) slovnú informáciu „prenesenie daňovej povinnosti“, ak osobou povinnou platiť daň je príjemca tovaru alebo služby,
l) údaje o dodanom novom dopravnom prostriedku podľa § 11 ods. 12,
m) slovnú informáciu „úprava zdaňovania prirážky – cestovné kancelárie“, ak sa uplatní osobitná úprava podľa § 65,
n) slovnú informáciu „úprava zdaňovania prirážky – použitý tovar“, „úprava zdaňovania prirážky – umelecké diela“ alebo „úprava zdaňovania prirážky – zberateľské predmety a starožitnosti“, a to v závislosti od tovaru, pri ktorom sa uplatní osobitná úprava podľa § 66,
o) meno a priezvisko alebo názov daňového zástupcu podľa § 69a alebo § 69aa, adresu jeho sídla alebo bydliska a jeho osobitné identifikačné číslo pre daň, ak zahraničná osoba je zastúpená daňovým zástupcom podľa § 69a alebo § 69aa.

(2) Faktúra vyhotovená pri dodaní tovaru alebo služby s miestom dodania v inom členskom štáte, ak osobou povinnou platiť daň je príjemca tovaru alebo služby, nemusí obsahovať údaje podľa odseku 1 písm. g) až i), ak formou odkazu na množstvo alebo rozsah a druh tovaru alebo služby možno určiť základ dane.

(3) Platiteľ a zdaniteľná osoba, ktorá nie je platiteľom, môžu vyhotoviť zjednodušenú faktúru, ktorá neobsahuje všetky údaje podľa odseku 1. Zjednodušenou faktúrou je
a) doklad za tovar alebo službu, ak cena vrátane dane nie je viac ako 100 eur; doklad nemusí obsahovať údaje podľa odseku 1 písm. b) a jednotkovú cenu podľa odseku 1 písm. g),
b) doklad vyhotovený elektronickou registračnou pokladnicou alebo pokladnicou e-kasa klient podľa osobitného predpisu,[29a)] ak cena tovaru alebo služby vrátane dane uhradená v hotovosti nie je viac ako 1 000 eur alebo uhradená inými platobnými prostriedkami nahrádzajúcimi hotovosť nie je viac ako 1 600 eur a doklad vyhotovený tankovacím automatom pre bezobslužné čerpanie pohonných látok, ak cena tovaru vrátane dane uhradená elektronickým platobným prostriedkom nie je viac ako 1 600 eur; doklad nemusí obsahovať údaje podľa odseku 1 písm. b) a jednotkovú cenu podľa odseku 1 písm. g),
c) faktúra podľa § 71 ods. 2; faktúra musí obsahovať poradové číslo pôvodnej faktúry, ktorým môže byť aj pôvodný identifikátor pokladničného dokladu podľa osobitného predpisu,[29a)] a údaje, ktoré sa menia.

(4) Zjednodušená faktúra podľa odseku 3 písm. a) a b) sa nesmie vyhotoviť pri dodaní tovaru alebo služby podľa § 72 ods. 1 písm. b), d) a e).

(5) Ak tovar alebo službu dodáva skupina, uvedie sa vo faktúre ako údaj podľa odseku 1 písm. a) meno a adresa sídla, miesta podnikania, prípadne prevádzkarne člena skupiny, ktorý dodáva tovar alebo službu, a identifikačné číslo pre daň skupiny.

(6) Ak elektronické faktúry sú poslané alebo sprístupnené rovnakému príjemcovi v jednom súbore, môžu sa údaje, ktoré sú spoločné pre jednotlivé faktúry, uviesť len raz, ak sú pre každú faktúru prístupné všetky informácie.

§ 75
Súhrnná faktúra

(1) Platiteľ a zdaniteľná osoba, ktorá nie je platiteľom, môže vyhotoviť za viac samostatných dodaní tovaru alebo služby alebo za viac platieb prijatých pred dodaním tovaru alebo dodaním služby súhrnnú faktúru, ktorá môže pokrývať najviac obdobie kalendárneho mesiaca; faktúra sa musí vyhotoviť do 15 dní od skončenia kalendárneho mesiaca.

(2) Ak dohoda o platbách, ktorá je súčasťou zmluvy o dodaní elektriny, plynu, vody alebo tepla, pokrýva obdobie najviac 12 kalendárnych mesiacov, a dohoda o platbách nájomného, ktorá je súčasťou nájomnej zmluvy, obsahujú údaje podľa § 74 ods. 1, nie je platiteľ povinný vyhotovovať faktúru za každý opakovane dodaný tovar alebo službu, ak miesto dodania tovaru alebo služby je v tuzemsku.

§ 76
Uchovávanie faktúr

(1) Platiteľ je povinný uchovávať
a) kópie faktúr, ktoré vyhotovil alebo ktoré vyhotovil v jeho mene a na jeho účet odberateľ alebo tretia osoba, a prijaté faktúry vyhotovené zdaniteľnou osobou alebo treťou osobou v jej mene a na jej účet po dobu desiatich rokov nasledujúcich po roku, ktorého sa týkajú,
b) prijaté faktúry vzťahujúce sa na investičný majetok uvedený v § 54 ods. 2 písm. b) a c) do konca obdobia na úpravu odpočítanej dane podľa § 54 a 54a,
c) dovozné doklady a vývozné doklady potvrdené colným orgánom do konca kalendárneho roka, v ktorom uplynie desať rokov od skončenia roka, ktorého sa týkajú.

PP® tip
Nový **webový portál Daně pro lidi** vám poskytne ucelený pohľad na problematiku daní a účtovníctva v ČR. Stránky sú doplňované o kompletný sortiment našich služieb a produktov. Viac na www.daneprolidi.**cz**.

(2) Zdaniteľná osoba, ktorá nie je platiteľom, je povinná uchovávať

a) kópie faktúr podľa § 72 ods. 2, ktoré vyhotovila alebo ktoré vyhotovil v jej mene a na jej účet odberateľ alebo tretia osoba, po dobu desiatich rokov nasledujúcich po roku, ktorého sa týkajú,
b) prijaté faktúry vzťahujúce sa na tovary a služby, pri ktorých je osobou povinnou platiť daň, po dobu desiatich rokov nasledujúcich po roku, ktorého sa týkajú.

(3) Právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou, je povinná uchovávať prijaté faktúry vzťahujúce sa na tovary a služby, pri ktorých je osobou povinnou platiť daň, po dobu desiatich rokov nasledujúcich po roku, ktorého sa týkajú.

(4) Každá osoba, ktorá predá nový dopravný prostriedok do iného členského štátu, a každá osoba, ktorá kúpi nový dopravný prostriedok z iného členského štátu, je povinná uchovať faktúru o predaji alebo kúpe nového dopravného prostriedku po dobu desiatich rokov nasledujúcich po roku, v ktorom došlo k predaju alebo kúpe.

(5) Zdaniteľná osoba, ktorá uchováva faktúry elektronicky, je povinná umožniť daňovému úradu na účely kontroly prístup k týmto faktúram, ich sťahovanie a používanie.

(6) Elektronickým uchovávaním faktúry sa rozumie uloženie údajov vykonané prostredníctvom elektronického zariadenia na spracovanie vrátane digitálnej kompresie a uchovávanie údajov použitím drôtových, rádiových, optických alebo iných elektromagnetických prostriedkov.

(7) Ak je faktúra vyhotovená alebo prijatá v cudzom jazyku, sú platiteľ a zdaniteľná osoba, ktorá nie je platiteľom, povinní na požiadanie daňového úradu na účel kontroly zabezpečiť jej preklad do slovenského jazyka; ustanovenie osobitného predpisu[29aa)] týmto nie je dotknuté.

§ 77
Zdaňovacie obdobie

(1) Zdaňovacím obdobím platiteľa je kalendárny mesiac okrem odseku 2.

(2) Platiteľ sa môže rozhodnúť pre zdaňovacie obdobie kalendárny štvrťrok, ak uplynulo viac ako 12 kalendárnych mesiacov od konca kalendárneho mesiaca, v ktorom sa stal platiteľom, a za 12 predchádzajúcich po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov nedosiahol obrat 100 000 eur.

(3) Ak sa platiteľ rozhodne pre zdaňovacie obdobie kalendárny štvrťrok podľa odseku 2, je povinný oznámiť túto zmenu daňovému úradu do 25 dní od skončenia kalendárneho mesiaca, v ktorom sa splnili podmienky podľa odseku 2. Zmena zdaňovacieho obdobia na kalendárny štvrťrok môže nastať len k prvému dňu kalendárneho štvrťroka nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, v ktorom platiteľ splnil podmienky podľa odseku 2. Ak v priebehu zdaňovacieho obdobia platiteľ prestane plniť podmienky podľa odseku 2, končí sa prebiehajúce zdaňovacie obdobie posledným dňom kalendárneho mesiaca, v ktorom podmienky prestal plniť.

(4) Ak je na platiteľa právoplatne vyhlásený konkurz, končí sa prebiehajúce zdaňovacie obdobie platiteľa dňom, ktorý predchádza vyhláseniu konkurzu. Ďalšie zdaňovacie obdobie platiteľa sa začína dňom právoplatného vyhlásenia konkurzu a končí sa posledným dňom kalendárneho mesiaca, v ktorom bol právoplatne vyhlásený konkurz. Po skončení zdaňovacieho obdobia podľa druhej vety je zdaňovacím obdobím takého platiteľa kalendárny mesiac.

(5) Dňom zrušenia konkurzu sa končí prebiehajúce zdaňovacie obdobie platiteľa. Ďalšie zdaňovacie obdobie platiteľa sa začína dňom nasledujúcim po zrušení konkurzu a končí sa posledným dňom kalendárneho mesiaca, v ktorom bol konkurz zrušený. Po skončení zdaňovacieho obdobia podľa druhej vety je zdaňovacím obdobím takého platiteľa kalendárny mesiac, a to až do konca kalendárneho roka, v ktorom bol konkurz zrušený, a pre nasledujúci kalendárny rok sa určí zdaňovacie obdobie podľa odsekov 1 až 4.

Komentár k § 77

Základným zdaňovacím obdobím platiteľa dane od 1. 10. 2012 je v zmysle § 77 ods. 1 zákona o DPH ***kalendárny mesiac*** *okrem prípadov uvedených v § 77 ods. 2 tohto zákona. Platiteľ dane sa v zmysle § 77 ods. 2 zákona o DPH* ***môže rozhodnúť pre zdaňovacie obdobie kalendárny štvrťrok,*** *ak:*

– *uplynulo viac ako 12 kalendárnych mesiacov od konca kalendárneho mesiaca, v ktorom sa stal platiteľom dane, ide o splnenie tzv.* ***časovej podmienky*** *a*
– *ak za 12 predchádzajúcich po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov nedosiahol obrat 100 000 eur, ide o splnenie tzv.* ***obratovej podmienky.***

To znamená, že ak sa platiteľ dane rozhodne pre zdaňovacie obdobie kalendárny štvrťrok, musí splniť uvedené dve podmienky.

Časová a obratová podmienka

Časová podmienka - *platiteľ dane ju splní, ak je registrovaný pre DPH po dobu* ***viac ako 12 kalendárnych mesiacov*** *od konca kalendárneho mesiaca,*

PP® tip
Zamerajte svoju reklamu cielene. Ponúkame nezávislý mediálny priestor. Kontaktujte nás na **inzercia@pp.sk.**

v ktorom bol registrovaný. Začiatok lehoty sa počíta od posledného dňa kalendárneho mesiaca, v ktorom sa stal platiteľom dane. Časová podmienka je teda splnená až k prvému dňu kalendárneho mesiaca nasledujúceho po uplynutí dvanásteho kalendárneho mesiaca.

Príklad: Časová podmienka

Ak bol platiteľ registrovaný 1. januára 2015, začiatok lehoty je 31. januára 2015, uplynutie 12 kalendárnych mesiacov 31. januára 2016. Časová podmienka viac ako 12 kalendárnych mesiacov bude splnená v prvý deň nasledujúceho kalendárneho mesiaca - 1. februára 2016.

Obratová podmienka - *platiteľ dane splní obratovú podmienku, ak nedosiahol obrat* ***100 000 eur za 12 predchádzajúcich*** *po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov. Splnenie obratovej podmienky sa neposudzuje v poslednom 12. kalendárnom mesiaci, ale až v 13. mesiaci, lebo znenie § 77 ods. 2 uvádza „za 12 predchádzajúcich po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov".*

Príklad: Obratová podmienka

Platiteľ dane dosiahne obrat 95 000 eur v období od decembra 2015 do novembra 2016. Obratovú podmienku (nedosiahnutie obratu 100 000 eur) bude spĺňať k 1. decembru 2016, keďže až v tomto mesiaci nastane tá skutočnosť, že za 12 predchádzajúcich po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov nedosiahol obrat vo výške 100 000 eur.

Zmena zdaňovacieho obdobia z kalendárneho mesiaca na kalendárny štvrťrok

V prípade, že platiteľ dane spĺňa časovú a obratovú podmienku, môže sa rozhodnúť pre zdaňovacie obdobie kalendárny štvrťrok v zmysle § 77 ods. 2 zákona o DPH.

Táto zmena zdaňovacieho obdobia môže nastať ***len k prvému dňu kalendárneho štvrťroka nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, v ktorom platiteľ dane splnil vyššie uvedené podmienky*** *(časovú podmienku a obratovú podmienku).*

Uvedené podmienky platiteľ splnil v mesiaci bezprostredne predchádzajúcom prvému dňu nasledujúceho kalendárneho štvrťroka. Ak teda splní časovú podmienku a obratovú podmienku v mesiaci február, zmena zdaňovacieho obdobia môže nastať len k aprílu. ***Potrebné je sledovať splnenie podmienok vždy v mesiaci bezprostredne predchádzajúcom začiatku kalendárneho štvrťroka.***

Ak sa platiteľ dane rozhodne pre zdaňovacie obdobie kalendárny štvrťrok, je povinný túto zmenu ***oznámiť daňovému úradu*** *do 25 dní od skončenia kalendárneho mesiaca, v ktorom splnil podmienky (zákon o DPH bližšie nešpecifikuje spôsob a formu podania oznámenia o zmene zdaňovacieho obdobia z kalendárneho mesiaca na kalendárny štvrťrok).*

Príklad: Zmena zdaňovacieho obdobia na kalendárny štvrťrok

Platiteľ dane registrovaný pre DPH k 1. októbru 2015 má zdaňovacie obdobie kalendárny mesiac. K splneniu časovej podmienky dôjde 1. novembra 2016, pokiaľ ide o obratovú podmienku, za obdobie od 1. novembra 2015 do 31. októbra 2016 bude mať obrat vo výške 80 000 eur.

Obratová podmienka bude splnená k 1. novembru 2016, platiteľ sa bude môcť rozhodnúť pre zdaňovacie obdobie kalendárny štvrťrok najskôr od 1. januára 2017. Pretože zmena zdaňovacieho obdobia na kalendárny štvrťrok môže nastať len k prvému dňu kalendárneho štvrťroka nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, v ktorom platiteľ dane splnil podmienky, rozhodujúce bude, či v decembri 2016 bude stále spĺňať obratovú podmienku.

Za predpokladu, že obratová podmienka bude splnená aj za december 2016 a platiteľ sa rozhodne zmeniť zdaňovacie obdobie, bude povinný oznámiť daňovému úradu najneskôr do 25. januára 2017 zmenu zdaňovacieho obdobia.

Zmena zdaňovacieho obdobia z kalendárneho štvrťroka na kalendárny mesiac

Ak platiteľ dane so štvrťročným zdaňovacím obdobím prestane plniť obratovú podmienku, t. j. prekročí obrat 100 000 eur v priebehu zdaňovacieho obdobia (kalendárneho štvrťroka), podľa § 77 ods. 3 zákona o DPH ***musí ukončiť prebiehajúce štvrťročné zdaňovacie obdobie*** *kalendárnym mesiacom, v ktorom prestal plniť podmienku obratu. Od nasledujúceho kalendárneho mesiaca bude mať takýto platiteľ zdaňovacie obdobie* ***kalendárny mesiac.***

Platiteľ dane pri povinnej zmene zdaňovacieho obdobia z kalendárneho štvrťroka na kalendárny mesiac ***nemusí oznámiť túto zmenu*** *daňovému úradu.*

Platiteľ so štvrťročným zdaňovacím obdobím sa môže rozhodnúť pre zdaňovacie obdobie kalendárny mesiac, i keď spĺňa obratovú podmienku pre štvrťročné zdaňovacie obdobie.

Zmena zdaňovacieho obdobia platiteľa dane v takomto prípade môže nastať len k prvému dňu kalendárneho mesiaca nasledujúceho po poslednom dni kalendárneho štvrťroka, v ktorom sa platiteľ dane rozhodol pre zmenu zdaňovacieho obdobia z kalendárneho štvrťroka na kalendárny mesiac.

PP® tip
Vyskúšajte bezplatné testovanie produktu **www.danovecentrum.sk** a získajte on-line prístup ku všetkým daňovým a účtovným informáciám. Volajte +421 41 70 53 222.

Ani túto zmenu zdaňovacieho obdobia nie je povinný oznámiť daňovému úradu. Ak by následne platiteľ dane chcel uplatňovať zdaňovacie obdobie kalendárny štvrťrok, musí splniť podmienky uvedené v § 77 ods. 2 zákona o DPH.

Príklad: Zmena zdaňovacieho obdobia na kalendárny mesiac - podanie dvoch daňových priznaní

Platiteľ dane má zdaňovacie obdobie kalendárny štvrťrok. Za obdobie marec 2015 až apríl 2016 dosiahne obrat vo výške 110 000 eur, to znamená, že v mesiaci máj 2016 prestane plniť podmienky pre štvrťročné zdaňovacie obdobie.

Platiteľ skončí prebiehajúce zdaňovacie obdobie kalendárny štvrťrok v mesiaci máj 2016, od júna 2016 bude mať už zdaňovacie obdobie kalendárny mesiac.

To znamená, že platiteľ dane z obdobie apríl až jún **podá dve daňové priznania.** Prvé daňové priznanie podá v lehote do 25. júna 2016 za prebiehajúce zdaňovacie obdobie II. štvrťrok, označí ho ako štvrťročné. Bude pozostávať len z dvoch kalendárnych mesiacov II. štvrťroka 2016. Druhé daňové priznanie za mesiac jún platiteľ dane podá v lehote do 25. júla 2016 a v priznaní vyznačí zdaňovacie obdobie kalendárny mesiac - jún 2016.

Príklad: Zmena zdaňovacieho obdobia na kalendárny mesiac

Platiteľ dane má od apríla 2016 zdaňovacie obdobie kalendárny štvrťrok, pretože splní podmienky ustanovené v § 77 ods. 2 zákona o DPH. Vo februári 2017 sa rozhodne, napriek tomu, že spĺňa podmienky pre štvrťročné zdaňovacie obdobie, že prejde späť na zdaňovacie obdobie kalendárny mesiac. Zdaňovacie obdobie kalendárny mesiac môže mať až 1. apríla 2017, pretože musí dokončiť prebiehajúce zdaňovacie obdobie I. štvrťrok 2017.

Osobitný spôsob určenia zdaňovacieho obdobia platiteľa v konkurze

Vyhlásením konkurzu platiteľ DPH nestratí svoje postavenie platiteľa, má to však za následok to, že za podnik úpadcu zodpovedá správca konkurznej podstaty, ktorý za platiteľa podáva daňové priznania a plní ostatné povinnosti vyplývajúce zo zákona o DPH.

Prebiehajúce zdaňovacie obdobie, v ktorom bol vyhlásený na platiteľa konkurz, sa rozdelí na časť pred vyhlásením konkurzu, za ktoré zodpovedá platiteľ, a na čas po vyhlásení konkurzu, za ktoré už zodpovedá správca konkurznej podstaty.

Ďalšie zdaňovacie obdobia sú kalendárny mesiac, a to i v prípade, ak pred vyhlásením konkurzu mal platiteľ zdaňovacie obdobie kalendárny štvrťrok.

Dňom zrušenia konkurzu sa skončí prebiehajúce zdaňovacie obdobie, ďalšie zdaňovacie obdobie sa začína dňom nasledujúcim po zrušení konkurzu a končí sa dňom posledného dňa kalendárneho mesiaca.

Následne je zdaňovacím obdobím platiteľa kalendárny mesiac, a to až do konca kalendárneho roka. V ďalšom kalendárnom roku sa určí zdaňovacie obdobie podľa pravidiel uvedených v § 77 ods. 1 a 2 zákona o DPH.

Príklad: Zdaňovacie obdobie platiteľa v konkurze

Na platiteľa, ktorý má zdaňovacie obdobie kalendárny štvrťrok, bol dňa 16. januára 2015 vyhlásený konkurz. Za zdaňovacie obdobie od 1. 1. 2015 do 15. 1. 2015 zodpovedá platiteľ, ktorý za toto obdobie podá daňové priznanie v lehote do 25 dní po jeho ukončení, t. j. do 10. 2. 2015.

Ďalšie zdaňovacie obdobie je od 16. 1. 2015 do 31. 1. 2015 - za toto obdobie zodpovedá a podá daňové priznanie správca konkurznej podstaty do 25. 2. 2015.

Počas konkurzu podáva daňové priznania správca konkurznej podstaty, a to za príslušný kalendárny mesiac.

Ak k ukončeniu konkurzu dôjde dňa 20. 10. 2016, za zdaňovacie obdobie od 1. 10. do 20. 10. 2016 zodpovedá správca konkurznej podstaty, ktorý podá daňové priznanie v lehote do 25 dní po jeho ukončení, t. j. do 14. 11. 2016, a za obdobie od 21. 10. 2016 do 31. 10. 2016 zodpovedá a podá daňové priznanie platiteľ, do 25. 11. 2016.

Ďalšie daňové priznania bude podávať platiteľ za kalendárny mesiac, t. j. za november 2016 a december 2016.

Od 1. 1. 2015 platiteľ môže prehodnotiť zdaňovacie obdobie, t. j. zistí, či spĺňa obratovú podmienku podľa § 77 ods. 2, a podľa toho sa môže rozhodnúť pre prípadnú zmenu na zdaňovacie obdobie kalendárny štvrťrok.

*Podľa § 159 zákona č. 563/2009 Z. z. (daňový poriadok) v znení neskorších predpisov **v čase od vyhlásenia konkurzu do jeho zrušenia pri správe daní za daňový subjekt koná správca v konkurznom konaní, vzťahujú sa na neho práva a povinnosti daňového subjektu.** Daňové priznania, doklady a iné písomnosti vyhotovené správcom v konkurznom konaní namiesto daňového subjektu sa považujú za doklady vyhotovené daňovým subjektom.*

Osoby, ktoré nemajú určené zdaňovacie obdobie

Okrem osôb registrovaných ako platitelia dane sú povinné priznávať daň aj iné osoby, ktoré nemajú postavenie platiteľa DPH.

PP® tip

Páči sa vám portál **www.daneprolidi.cz**? No nenašli ste tému, ktorú potrebujete? Píšte na adresu **info@daneprolidi.cz** a staňte sa tak spolutvorcom nášho odborného portálu pre Českú republiku.

U týchto osôb sa nestanovuje zdaňovacie obdobie podľa princípov uvedených v § 77 zákona o DPH. Ide o:

- *zdaniteľné osoby registrované podľa § 7 zákona o DPH, ktoré sú registrované z titulu nadobúdania tovarov z iných členských štátov,*
- *zdaniteľné osoby registrované podľa § 7a zákona o DPH, ktoré sú registrované z titulu prijímania alebo dodávania služieb zdaniteľným osobám z iných členských štátov.*

Tieto osoby sú povinné podať daňové priznanie do 25 dní po skončení kalendárneho mesiaca (tým sa však nemyslí, že majú zdaňovacie obdobie kalendárny mesiac), v ktorom vznikla daňová povinnosť. každú osobu, ktorá nadobudne nový dopravný prostriedok z iného členského štátu - ak nie je registrovaná podľa § 4 až § 7, je povinná podať daňové priznanie do 7 dní od jeho nadobudnutia.

§ 78
Daňové priznanie a splatnosť vlastnej daňovej povinnosti

(1) Daň, ktorú je povinný platiť platiteľ, je splatná do 25 dní po skončení zdaňovacieho obdobia, v ktorom vznikla daňová povinnosť zo zdaniteľného obchodu okrem dane vyrubenej colným orgánom pri dovoze tovaru, ktorá je splatná v lehote pre splatnosť cla podľa colných predpisov. Ak platiteľ uplatňuje odpočítanie dane, od celkovej splatnej dane okrem dane vyrubenej colným orgánom pri dovoze tovaru odpočíta odpočítateľnú daň a tento kladný rozdiel (ďalej len „vlastná daňová povinnosť“) uvedie do daňového priznania.

(2) Do 25 dní po skončení každého zdaňovacieho obdobia je povinný podať daňové priznanie každý platiteľ okrem platiteľa registrovaného podľa § 5 alebo § 6, ktorý je povinný podať daňové priznanie, ak mu vznikla v zdaňovacom období povinnosť platiť daň, ak v zdaňovacom období dodal tovar oslobodený od dane podľa § 43 alebo § 47, dodal tovar podľa § 45, nadobudol tovar s oslobodením od dane podľa § 44 alebo ak uplatňuje odpočítanie dane. Platiteľ je povinný zaplatiť vlastnú daňovú povinnosť do 25 dní po skončení zdaňovacieho obdobia.

(3) Ak osobe, ktorá nie je platiteľom, vznikne povinnosť platiť daň (§ 69), je táto osoba povinná podať daňové priznanie do 25 dní po skončení kalendárneho mesiaca, v ktorom vznikla daňová povinnosť, a v tej istej lehote zaplatiť daň s výnimkou podľa odseku 4. Osoba, ktorá nie je platiteľom, nie je povinná zaplatiť daň, ak daň na zaplatenie nie je viac ako 5 eur.

(4) Osoba, ktorá nie je registrovaná pre daň, pri nadobudnutí nového dopravného prostriedku z iného členského štátu je povinná podať daňové priznanie do siedmich dní od nadobudnutia nového dopravného prostriedku a v tej istej lehote zaplatiť daň.

(5) Každá osoba, ktorá príležitostne nadobudne nový dopravný prostriedok z iného členského štátu, je povinná priložiť k daňovému priznaniu aj úradne overenú kópiu dokladu o kúpe nového dopravného prostriedku a na požiadanie daňového úradu poskytnúť ďalšie informácie potrebné na správne určenie dane.

(6) Osoba, ktorá nie je platiteľom a príležitostne dodá nový dopravný prostriedok do iného členského štátu, uplatňuje odpočítanie dane v daňovom priznaní. Daňový úrad vráti uplatnenú odpočítanú daň do 30 dní od podania daňového priznania.

(7) Každá osoba, ktorá je povinná podať daňové priznanie, uvedie v daňovom priznaní všetky údaje potrebné na výpočet celkovej splatnej dane a na výpočet celkovej odpočítateľnej dane vrátane celkovej hodnoty tovarov a služieb vzťahujúcej sa na celkovú daň a na odpočítavanú daň a celkovej hodnoty tovarov a služieb oslobodených od dane. Hodnota tovarov a služieb oslobodených od dane sa uvádza v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, v ktorom vznikla daňová povinnosť. Údaje v daňovom priznaní sa zaokrúhľujú na najbližší eurocent do 0,005 eura nadol a od 0,005 eura vrátane nahor.

(8) Ustanovenie odsekov 2 až 7 sa nevzťahuje na podanie daňového priznania pri uplatnení osobitnej úpravy podľa § 68.

(9) Osoba, ktorá nesplnila povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň alebo podala žiadosť o registráciu pre daň oneskorene, je povinná podať jedno daňové priznanie za obdobie, v ktorom mala byť platiteľom, do 60 dní odo dňa zistenia daňovým úradom, že osoba nesplnila povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň, alebo do 60 dní od podania oneskorenej žiadosti o registráciu pre daň. V daňovom priznaní osoba prizná daň, ktorú je povinná platiť podľa § 69 ods. 13, a v lehote na podanie daňového priznania je povinná túto daň zaplatiť po odpočítaní dane podľa § 55 ods. 3 a 4; ak odpočítanie dane podľa § 55 ods. 3 a 4 prevyšuje daň, ktorú je povinná platiť podľa § 69 ods. 13, daňový úrad začne daňovú kontrolu do 30 dní od podania daňového priznania a daň vráti vo výške zistenej daňovým úradom v lehote desiatich dní od skončenia kontroly. Na postup pri vrátení dane sa použije osobitný predpis.[27bd)]

Komentár k § 78

Daňové priznanie k DPH je povinný podať:

PP® tip
Daňové centrum formou ročného predplatného k prémiovému prístupu na 12 mesiacov len za 231 € pre jedného užívateľa? Je to možné! Volajte vašej osobnej operátorke a objednajte si **firemný multi-prístup na Daňové centrum.**

Platiteľ DPH

Do 25 dní po skončení každého zdaňovacieho obdobia každý platiteľ dane okrem platiteľa dane registrovaného pre daň podľa § 5 alebo § 6 zákona o DPH. Lehota pre podanie daňového priznania je súčasne aj lehotou pre splatnosť dane.

Platiteľ dane registrovaný pre daň podľa § 5 alebo § 6 zákona (t. j. zahraničná zdaniteľná osoba, ktorá nemá SR sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko alebo sa v tuzemsku obvykle nezdržiava) je povinný podať daňové priznanie do 25 dní po skončení zdaňovacieho obdobia v týchto prípadoch:

- *ak mu vznikla v zdaňovacom období povinnosť platiť daň,*
- *ak v zdaňovacom období dodal tovar oslobodený od dane podľa § 43 alebo § 47 zákona,*
- *ak dodal tovar v rámci trojstranného obchodu,*
- *ak uplatňuje odpočítanie dane podľa § 49 ods. 9 zákona; platiteľ dane registrovaný pre daň podľa § 5 zákona, ktorý spĺňa podmienky na vrátenie dane podľa § 55a zákona, nemôže uplatňovať odpočítanie dane z tovarov a služieb prostredníctvom daňového priznania, okrem odpočítania dane z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb, pri ktorých je osobou povinnou platiť daň podľa § 69 ods. 1 zákona.*

Súčasne do 25 dní po skončení zdaňovacieho obdobia je platiteľ dane registrovaný pre daň podľa § 5 alebo § 6 zákona povinný zaplatiť vlastnú daňovú povinnosť.

Podľa § 78 ods. 2 zákona zahraničná osoba registrovaná ako platiteľ dane, ktorá ukončuje svoje podnikanie a za posledné zdaňovacie obdobie neuskutočnila žiadne transakcie, z ktorých jej vznikla daňová povinnosť podľa § 69 zákona o DPH, nedodala tovar oslobodený od dane podľa § 43 zákona o DPH alebo § 47 zákona o DPH, príp. podľa § 45 zákona o DPH, neuplatňuje odpočítanie dane a zároveň jej nevznikla povinnosť odviesť daň z majetku podľa § 81 ods. 6 zákona o DPH, nie je povinná podať daňové priznanie za posledné zdaňovacie.

Daňový zástupca pri dovoze tovaru

Daňový zástupca pri dovoze tovaru je povinný podať daňové priznanie za zastúpených dovozcov do 25 dní po skončení kalendárneho mesiaca. K daňovému priznaniu je daňový zástupca povinný priložiť zoznam zastúpených dovozcov s uvedením sumy všetkých základov dane ním deklarovaných dodaní tovaru osobitne za každého zastúpeného dovozcu.

Osoba registrovaná pre DPH - neplatiteľ dane

Osoba, ktorá je registrovaná pre daň podľa § 7 zákona, t. j. zdaniteľná osoba, ktorá nie je platiteľom dane, alebo právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou (napr. rozpočtová a príspevková organizácia, právnická osoba, ktorá nevykonáva podnikateľskú činnosť - nadácia, spolok, humanitárna organizácia a pod.), je povinná podať daňové priznanie do 25 dní po skončení kalendárneho mesiaca, v ktorom jej vznikla daňová povinnosť pri nadobudnutí tovaru z iného členského štátu Európskej únie a pri službe dodanej zahraničnou osobou z iného členského štátu alebo z tretieho štátu s miestom dodania v tuzemsku podľa § 15 ods. 1 zákona, a v tej istej lehote zaplatiť daň.

Osoba, ktorá je registrovaná pre daň podľa § 7a zákona, t. j. zdaniteľná osoba, ktorá nie je platiteľom dane, je povinná podať daňové priznanie do 25 dní po skončení kalendárneho mesiaca, v ktorom jej vznikla povinnosť platiť daň pri službe dodanej zahraničnou osobou z iného členského štátu alebo z tretieho štátu a aj pri nadobudnutí tovaru z iného členského štátu, ak celková hodnota nadobudnutého tovaru bez dane dosiahne sumu podľa § 7 ods. 1 zákona, a v tej istej lehote zaplatiť daň. Rovnako táto osoba postupuje, ak sa rozhodne zdaňovať nadobudnutie tovaru v zmysle § 11 ods. 7 zákona pred dosiahnutím hodnoty podľa § 7 ods. 1 zákona. Osoba registrovaná pre daň podľa § 7 a § 7a zákona o DPH nemá postavenie platiteľa dane, má len postavenie osoby registrovanej pre daň a nemá nárok na odpočítanie dane.

Osoba neregistrovaná pre DPH

Osoba, ktorá nie je registrovaná pre daň podľa § 4 až § 7a zákona a ktorej vznikne povinnosť platiť daň podľa § 69 ods. 2, 3, 5 a 6 zákona, je povinná podať daňové priznanie do 25 dní po skončení kalendárneho mesiaca, v ktorom vznikla daňová povinnosť, a súčasne v tej istej lehote zaplatiť daň. Ide o prípady:

- *ak je zdaniteľná osoba povinná platiť daň pri službách uvedených v § 16 ods. 1 až 4, 10 a 11 a pri tovare dodanom s inštaláciou alebo montážou zahraničnou osobou z iného členského štátu alebo z tretieho štátu, ak miesto dodania služby alebo tovaru je v tuzemsku,*
- *ak je zdaniteľná osoba povinná platiť daň pri službe dodanej zahraničnou osobou z iného členského štátu alebo z tretieho štátu s miestom dodania v tuzemsku podľa § 15 ods. 1 zákona,*
- *ak ktorákoľvek osoba vo faktúre alebo inom doklade o predaji za dodané tovary a služby uvedie daň,*
- *ak osoba nadobudne tovar v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11 a § 11a zákona.*

Osoba neregistrovaná pre DPH pri nadobudnutí nového dopravného prostriedku

Pri nadobudnutí nového dopravného prostriedku (motorového vozidla, lode, lietadla) z iného

PP® tip
Vyskúšajte bezplatné testovanie produktu **www.mzdovecentrum.sk** a získajte on-line prístup ku všetkým mzdovým a personálnym informáciám. Volajte +421 41 70 53 222.

členského štátu je osoba, ktorá nie je registrovaná pre daň (napr. podnikateľ, ktorý nie je platiteľom dane, občan, nezisková organizácia a pod.), povinná podľa § 78 ods. 4 zákona podať daňové priznanie do 7 dní od nadobudnutia nového dopravného prostriedku a súčasne v tej istej lehote zaplatiť daň.

Neplatiteľ DPH, ak príležitostne dodá nový dopravný prostriedok

Osoba, ktorá nie je platiteľom dane, ak príležitostne dodá nový dopravný prostriedok (motorové vozidlo, loď, lietadlo) do iného členského štátu, uplatňuje odpočítanie dane podaním daňového priznania podľa § 78 ods. 6 zákona za ten kalendárny mesiac, v ktorom bol nový dopravný prostriedok dodaný, vo výške určenej podľa § 52 zákona.

Ak nový dopravný prostriedok príležitostne dodá osoba, ktorá je platiteľom dane, ktorá podľa § 49 ods. 7 zákona v znení platnom do 31. decembra 2009 nemala právo odpočítať daň, uplatňuje odpočítanie dane vo svojom daňovom priznaní, ktoré podáva za zdaňovacie obdobie, v ktorom dodala nový dopravný prostriedok do iného členského štátu (nepodáva osobitné daňové priznanie).

Ak nový dopravný prostriedok príležitostne dodá osoba, ktorá je platiteľom dane, ale pri dodaní nového dopravného prostriedku nekoná ako zdaniteľná osoba, uplatňuje odpočítanie dane pri novom dopravnom prostriedku v osobitnom daňovom priznaní. Osobitné daňové priznanie táto osoba podáva aj pri nadobudnutí nového dopravného prostriedku z iného členského štátu.

Uvádzanie údajov v daňovom priznaní, zaokrúhľovanie

V daňovom priznaní sa uvádzajú všetky transakcie, pri ktorých v príslušnom zdaňovacom období vznikla povinnosť platiť daň v SR. Ak je dodanie tovaru alebo služby oslobodené od dane, hodnota týchto dodávok sa uvádza v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, v ktorom boli dodané. Nevyplnené riadky sa ponechávajú prázdne, nepoužívajú sa čiarky, bodky a pomlčky.

Údaje v daňovom priznaní sa zaokrúhľujú na eurocenty do 0,005 € smerom nadol a od 0,005 € vrátane smerom nahor podľa § 78 ods. 7 zákona.

V daňovom priznaní sa neuvádzajú transakcie s miestom plnenia mimo SR - s výnimkou údajov, ktoré sa uvádzajú v súvislosti s trojstranným obchodom. *To znamená, že v daňovom priznaní sa uvádzajú len tie zdaniteľné obchody, ktoré sú predmetom DPH v SR podľa § 2 ods. 1 zákona o DPH.*

§ 78a
Kontrolný výkaz

(1) Platiteľ je povinný podať kontrolný výkaz elektronickými prostriedkami za každé zdaňovacie obdobie, za ktoré je povinný podať daňové priznanie, do 25 dní po skončení zdaňovacieho obdobia. Platiteľ nie je povinný podať kontrolný výkaz za zdaňovacie obdobie, za ktoré podáva daňové priznanie, v ktorom

a) nie je povinný uviesť žiadne údaje o plneniach,
b) je povinný uviesť len údaje o dodaní tovaru oslobodeného od dane podľa § 43 alebo § 47 alebo údaje o dodaní tovaru podľa § 45 a súčasne v ktorom neuvádza údaje o odpočítaní dane alebo uvádza len odpočítanie dane podľa § 49 ods. 2 písm. d).

(2) Kontrolný výkaz musí obsahovať údaje o daňovej povinnosti a odpočítaní dane za príslušné zdaňovacie obdobie v tomto členení:

a) údaje z každej faktúry, ktorú bol platiteľ povinný vyhotoviť podľa § 71 až 75 o dodaní tovarov a služieb, pri ktorých je osobou povinnou platiť daň v tuzemsku a ktoré nie sú oslobodené od dane, okrem zjednodušenej faktúry, alebo z ktorých je povinný platiť daň v tuzemsku príjemca plnenia podľa § 69 ods. 12 písm. f) až j), okrem zjednodušenej faktúry,
b) údaje z každej prijatej faktúry o dodaní tovarov a služieb,
   1. pri ktorých je osobou povinnou platiť daň príjemca plnenia podľa § 69 ods. 2, 3, 6, 7 a 9 až 12 a ktoré nie sú oslobodené od dane,
   2. ktoré sú alebo majú byť dodané iným platiteľom povinným platiť daň podľa § 69 ods. 1 a pri ktorých príjemca plnenia uplatňuje odpočítanie dane v príslušnom zdaňovacom období,
c) údaje z každej faktúry podľa § 71 ods. 2,
d) údaje o dodaní tovarov a služieb iných ako uvedených v písmene a), z ktorých je platiteľ povinný platiť daň v tuzemsku.

(3) Ak platiteľ nie je povinný mať faktúru na uplatnenie práva na odpočítanie dane podľa § 51 ods. 1 písm. b), uvedie údaje do kontrolného výkazu z iného dokladu o dodaní tovaru alebo služby.

(4) Z faktúr uvedených v odseku 2 alebo z dokladu podľa odseku 3 sa v kontrolnom výkaze uvádzajú tieto údaje:

a) identifikačné číslo pre daň odberateľa alebo dodávateľa, pod ktorým tovar alebo služba bola alebo má byť dodaná,
b) poradové číslo faktúry alebo číselnú identifikáciu dokladu podľa odseku 3, ak tento doklad číselnú identifikáciu obsahuje,

PP® tip
Úplné znenia daňových predpisov nájdete v časopise **ÚZ – úplné znenia.** Pre viac informácií a objednávanie kliknite na **www.zakon.sk** alebo volajte +421 41 70 53 222.

c) dátum dodania tovaru alebo služby alebo dátum prijatia platby, ak prijatím platby vznikla daňová povinnosť,
d) základ dane a suma dane vyjadrené v eurách,
e) sadzba dane,
f) výška odpočítanej dane,
g) druh a množstvo tovaru, ak je faktúra vyhotovená o dodaní tovaru, z ktorého je povinný platiť daň príjemca plnenia podľa § 69 ods. 12 písm. h) a i).

(5) Ak je faktúra vyhotovená o dodaní tovaru, z ktorého je povinný platiť daň príjemca plnenia podľa § 69 ods. 12 písm. f) a g), uvádzajú sa v kontrolnom výkaze aj prvé štyri číslice číselného kódu podľa osobitného predpisu[28da)] a množstvo tovaru.

(6) Ak platiteľ dane má o dodaní tovarov a služieb zjednodušené faktúry podľa § 74 ods. 3 písm. a) a b), uvádza na účely odseku 2 písm. b) bodu 2 v kontrolnom výkaze celkovú sumu základov dane, celkovú sumu dane a celkovú sumu odpočítanej dane zo všetkých prijatých zjednodušených faktúr, z ktorých si za dané zdaňovacie obdobie uplatňuje odpočítanie dane. Ak za dané zdaňovacie obdobie je celková suma odpočítanej dane zo zjednodušených faktúr 3 000 eur a viac, je platiteľ povinný uviesť osobitne celkovú sumu základov dane, celkovú sumu dane a celkovú sumu odpočítanej dane v členení podľa jednotlivých dodávateľov tovarov a služieb s uvedením ich identifikačného čísla pre daň.

(7) Z faktúry podľa § 71 ods. 2 sa v kontrolnom výkaze uvádzajú údaje podľa odseku 4 písm. a) a b), poradové číslo pôvodnej faktúry, údaje podľa odseku 4 písm. d) až g) a odseku 5, ak sa menia. Ak platiteľ nemá faktúru a opraví odpočítanú daň podľa § 53 ods. 1, v kontrolnom výkaze uvádza údaje podľa prvej vety okrem údaja podľa odseku 4 písm. b).

(8) O dodaní tovarov a služieb podľa odseku 2 písm. d) sa v kontrolnom výkaze uvádzajú tieto údaje:
a) celková suma obratov podľa osobitného predpisu[29ab)] evidovaných elektronickou registračnou pokladnicou[29a)] v členení na základ dane a sumu dane podľa sadzieb dane,
b) celková suma základov dane vrátane opráv základu dane a celková suma dane podľa sadzieb dane pri plneniach, ktoré sa neevidujú elektronickou registračnou pokladnicou.[29a)]

(9) Ak platiteľ, ktorý podal kontrolný výkaz, zistí pred uplynutím lehoty na podanie kontrolného výkazu, že údaje uvedené v kontrolnom výkaze sú neúplné alebo nesprávne, podá opravný kontrolný výkaz, pričom na pôvodne podaný kontrolný výkaz sa neprihliada. Ak platiteľ, ktorý podal kontrolný výkaz, zistí po uplynutí lehoty na podanie kontrolného výkazu, že údaje v kontrolnom výkaze sú neúplné alebo nesprávne, podá dodatočný kontrolný výkaz, v ktorom uvedie len doplnené alebo opravené údaje.

(10) Ak nebol kontrolný výkaz podaný v lehote podľa odseku 1, daňový úrad vyzve platiteľa na jeho podanie. Ak vzniknú pochybnosti o správnosti, pravdivosti alebo úplnosti podaného kontrolného výkazu alebo o pravdivosti údajov v ňom uvedených, oznámi daňový úrad tieto pochybnosti platiteľovi, ktorý kontrolný výkaz podal, a vyzve ho, aby sa k nim vyjadril, neúplné údaje doplnil, nejasnosti vysvetlil a nepravdivé údaje opravil alebo pravdivosť údajov riadne preukázal. Na základe tejto výzvy je platiteľ povinný do piatich pracovných dní od doručenia výzvy nedostatky podaného kontrolného výkazu odstrániť.

(11) Ak platiteľ nedoručí kontrolný výkaz daňovému úradu, doručí kontrolný výkaz oneskorene, uvedie v kontrolnom výkaze neúplné alebo nesprávne údaje alebo v lehote určenej vo výzve daňového úradu neodstráni nedostatky podaného kontrolného výkazu, daňový úrad uloží platiteľovi pokutu do výšky 10 000 eur. Ak platiteľ poruší povinnosti podľa prvej vety opakovane, daňový úrad uloží pokutu do výšky 100 000 eur. Pri určení výšky pokuty prihliadne daňový úrad na závažnosť a dĺžku trvania protiprávneho stavu.

(12) Platiteľ uvedie údaje podľa odsekov 2 až 8 v kontrolnom výkaze v členení, ktorého vzor ustanoví všeobecne záväzný právny predpis, ktorý vydá Ministerstvo financií Slovenskej republiky. Kontrolný výkaz sa podáva vo formáte Extensible Markup Language (XML), ktorého opis dátového rozhrania je zverejnený na webovom sídle finančného riaditeľstva; na kontrolný výkaz, ktorý platiteľ doručil inak, sa neprihliada.

Komentár k § 78a

Kontrolný výkaz bol zavedený na účely krížovej kontroly tých údajov, ktoré sú predmetom DPH v SR a vzniká pri nich daňová povinnosť. Kontrolný výkaz plní funkciu kontrolnú v rámci obchodov v SR.

Podanie kontrolného výkazu predstavuje pre platiteľov DPH nepeňažnú povinnosť. Uvádzané údaje vychádzajú z údajov daňového priznania, ktoré sú v kontrolnom výkaze detailnejšie rozpísané.

Zdaniteľné obchody, ktoré sa neuvádzajú v daňovom priznaní, pretože nie sú predmetom DPH v SR, napr. dodané služby s miestom dodania v inom členskom štáte, sa neuvádzajú ani v kontrolnom výkaze. V kontrolnom výkaze sa tiež neuvádzajú

PP® tip
Zvykli ste si na náš portál Daňové centrum? V podobnom štýle sme uviedli na český trh **portál Dane pro lidi** (DPL). Portál **www.daneprolidi.cz** je denne aktualizovaný a doplňovaný odbornými článkami, príkladmi z praxe...

údaje uvádzané v súhrnnom výkaze pri intrakomunitárnych dodaniach tovarov do iných členských štátov.

Povinnosť podávania kontrolného výkazu

Kontrolný výkaz podáva každý platiteľ dane (sú to osoby registrované podľa § 4, § 4a, § 5 alebo § 6 zákona o DPH) za každé zdaňovacie obdobie, za ktoré je povinný podať daňové priznanie, a to do 25 dní po skončení zdaňovacieho obdobia.

***Kontrolný výkaz platiteľ dane nie je povinný podať** vtedy, ak:*

- *nie je povinný podať daňové priznanie, napr. ak platiteľ dane registrovaný podľa § 5 alebo § 6 zákona o DPH za príslušné zdaňovacie obdobie nedodal žiadne tovary alebo služby v tuzemsku, pri ktorých by mu vznikla povinnosť platiť daň podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH, a zároveň si neuplatňuje odpočítanie dane z prijatých tovarov alebo služieb na vstupe,*
- *nie je povinný v daňovom priznaní uviesť žiadne údaje o plneniach, t. j. ak platiteľ dane registrovaný podľa § 4 zákona o DPH za príslušné zdaňovacie obdobie nedodal tovary alebo služby s miestom dodania v tuzemsku a zároveň si neuplatňuje odpočítanie dane z prijatých tovarov alebo služieb na vstupe, pričom je povinný podať daňové priznanie - ide o tzv. „nulové“ daňové priznanie,*
- *je povinný uviesť v daňovom priznaní údaje o plneniach, avšak sú to len:*
  - *intrakomunitárne dodania tovarov do iného členského štátu podľa § 43 zákona o DPH alebo*
  - *dodania tovarov v rámci trojstranného obchodu podľa § 45 zákona o DPH (platiteľ dane je prvým odberateľom v trojstrannom obchode), alebo*
  - *vývoz tovarov podľa § 47 zákona o DPH*

a platiteľ dane neuvádza v daňovom priznaní žiadne odpočítanie dane, prípadne len odpočítanie dane pri dovoze tovaru v tuzemsku podľa § 49 ods. 2 písm. d) zákona o DPH.

Spôsob podania kontrolného výkazu

***Kontrolný výkaz môže byť podaný len elektronickými prostriedkami.** Elektronické podanie môže byť vykonané dvoma spôsobmi :*

- *musí byť podpísané zaručeným elektronickým podpisom alebo*
- *na základe uzavretej písomnej dohody so správcom dane. Táto dohoda obsahuje náležitosti elektronického doručovania, spôsob overovania podania urobeného elektronickými prostriedkami a spôsob preukazovania doručenia; súčasne platiteľ dane písomne oznámi správcovi dane údaje potrebné na doručovanie na tlačive podľa vzoru uverejneného na internetovej stránke Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky [podľa § 13 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov)].*

Druhy kontrolného výkazu

Podobne ako pri daňových priznaniach, aj kontrolný výkaz je: riadny, opravný a dodatočný.

S daňovým priznaním „riadnym“ sa podáva „riadny“ kontrolný výkaz.

*Ak platiteľ **pred uplynutím lehoty** na podanie kontrolného výkazu (a tiež daňového priznania) zistí chybu alebo neúplnosť v už podanom kontrolnom výkaze, **podá opravný kontrolný výkaz.** Skutočnosť, že ide o opravný kontrolný výkaz, vyznačí („x“) v identifikačnej časti kontrolného výkazu. Podaný opravný výkaz nahrádza pôvodne podaný riadny kontrolný výkaz (na pôvodne podaný kontrolný výkaz sa neprihliada). V opravnom kontrolnom výkaze uvádza platiteľ všetky správne údaje.*

*Ak platiteľ **po uplynutí lehoty** na podanie kontrolného výkazu (a tiež daňového priznania) zistí chybu alebo neúplnosť v už podanom kontrolnom výkaze, **podá dodatočný kontrolný výkaz.** Túto skutočnosť, že ide o dodatočný kontrolný výkaz, vyznačí („x“) v identifikačnej časti kontrolného výkazu. Zároveň platiteľ uvedie príslušný kód opravy: 1 - storno údajov, 2 - správne a doplnené údaje. Kód opravy uvádza v poslednom stĺpci príslušnej časti A, B, C, D.*

Ak platiteľ nepodá kontrolný výkaz v lehote, ale podá ho po uplynutí lehoty, je považovaný za „riadny“, nie dodatočný kontrolný výkaz.

Podanie dodatočného daňového priznania nie vždy automaticky so sebou nesie povinnosť podať aj dodatočný kontrolný výkaz. Ak sa napr. podáva dodatočné daňové priznanie z dôvodu chyby zistenej v súvislosti s dodaním tovaru do iného členského štátu podľa § 43 zákona o DPH, platiteľ dane nie je povinný podať dodatočný kontrolný výkaz.

Dôvody opravy v dodatočnom kontrolnom výkaze

***Zmena údajov oproti údajom uvedeným v podanom kontrolnom výkaze (platiteľ uviedol nesprávne údaje):** Ak platiteľ dane nesprávne uviedol údaje v ktoromkoľvek stĺpci v riadnom kontrolnom výkaze, v dodatočnom kontrolnom výkaze uvedie pôvodné nesprávne údaje v celom riadku a v stĺpci „kód opravy“ uvedie kód 1, t. j. storno údajov. Zároveň uvedie nanovo všetky správne*

PP® tip Všetky **zaujímavé publikácie a zdroje,** ktoré vám prinesú **plnohodnotné informácie,** nájdete na **www.zakon.sk**.

údaje v každom stĺpci (nové opravené a správne údaje) príslušného riadka a v stĺpci „kód opravy“ uvedie kód 2.

Platiteľ dane uviedol v kontrolnom výkaze údaje, ktoré tam nemali byť uvedené: *Ak platiteľ dane uviedol v riadnom kontrolnom výkaze údaje (faktúru), ktoré tam nemali byť uvedené, uvedie pôvodné údaje v celom riadku a v stĺpci „kód opravy“ uvedie kód 1, t. j. storno údajov.*

Platiteľ dane neuviedol v kontrolnom výkaze faktúru, ktorá tam mala byť uvedená: *Ak v riadnom kontrolnom výkaze nebola uvedená faktúra, uvedie platiteľ dane údaje do všetkých stĺpcov príslušného riadka a v poslednom stĺpci „kód opravy“ vyznačí druh opravy kódom 2.*

Obsah kontrolného výkazu

Kontrolný výkaz obsahuje identifikačnú časť o platiteľovi, v ktorej sa uvádza jeho IČ DPH, druh kontrolného výkazu, obdobie, za ktoré sa podáva, názov alebo meno platiteľa (podľa výpisu z obchodného registra, živnostenského registra, prípadne iných registrov), adresa sídla alebo trvalého pobytu, telefonický a emailový kontakt. Zahraničná osoba, ktorá podniká v zahraničí a nemá v tuzemsku sídlo alebo prevádzkareň, uvádza svoje sídlo alebo adresu trvalého pobytu v zahraničí.

Nosnú časť kontrolného výkazu tvoria štyri hlavné časti A, B, C, D, ktoré sú ďalej detailnejšie rozčlenené.

V časti A sa uvádzajú údaje z vyhotovených faktúr, v časti B údaje z prijatých faktúr, v časti C údaje z opravných faktúr, v časti D údaje o dodaniach, pri ktorých bola tržba evidovaná prostredníctvom ERP, redaj cestovných lístkov, doklady z tankomatu, predaj diaľničných známok.

A. Údaje z vyhotovených faktúr

Tieto údaje sú rozdelené na dve časti - faktúry z dodaní, pri ktorých je platiteľ povinný platiť daň podľa § 69 ods. 1, a faktúry z prijatých dodaní v rámci tuzemského samozdanenia, pri ktorých je ako príjemca povinný platiť daň podľa § 69 ods. 12 písm. f) až i).

A.1. Údaje z vyhotovených faktúr, ktoré je platiteľ dane povinný vyhotoviť podľa § 71 až § 75 zákona o DPH a z ktorých je osobou povinnou platiť daň v tuzemsku podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH

Uvádzajú sa *tu údaje o:*

- *dodaní tovaru (vrátane dodania tovaru s inštaláciou alebo montážou) s miestom dodania v SR a o dodaní služby s miestom dodania v SR, a to platiteľovi dane alebo inej zdaniteľnej osobe alebo právnickej osobe, ktorá nie je zdaniteľnou osobou,*
- *dodaní tovaru s miestom dodania v SR, ak ide o cezhraničný zásielkový predaj tovaru (§ 6 ods. 5 zákona o DPH)*
- *bezodplatné dodania.*

Neuvádzajú sa *tu údaje o:*

- *dodaní tovaru a služby oslobodenej od dane s miestom dodania v SR, a to bez ohľadu na to, či sa k nim vyhotovia faktúry alebo nie, napr. poskytnutie finančných služieb platiteľovi dane v SR,*
- *dodaní tovaru do iného členského štátu s miestom dodania v SR s oslobodením od dane podľa § 43 zákona o DPH (tzv. intrakomunitárne dodanie tovaru),*
- *dodaní tovaru prvým odberateľom s miestom dodania v inom členskom štáte v rámci trojstranného obchodu podľa § 45 zákona o DPH,*
- *vývoze tovaru do tretieho štátu s miestom dodania v SR s oslobodením od dane podľa § 47 zákona o DPH,*
- *dodaní tovaru s inštaláciou alebo montážou, ak miesto dodania je v inom členskom štáte alebo treťom štáte,*
- *dodaní elektriny, plynu, tepla a chladu a poskytnutí služieb, ak platiteľ dane je povinný vyhotoviť faktúru, ale miesto dodania tovaru alebo poskytnutia služby je v inom členskom štáte alebo treťom štáte,*
- *krádeži, vrátení dane cestujúcim pri vývoze tovaru do tretích štátov, vyrovnaní koeficientu v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka podľa § 50 ods. 4 zákona o DPH, úprava odpočítanej dane podľa § 54 a § 54a zákona o DPH.*

A.2. Údaje z vyhotovených faktúr, ktoré je platiteľ dane povinný vyhotoviť podľa § 71 až § 75 zákona o DPH a z ktorých je osobou povinnou platiť daň príjemca plnenia ako platiteľ dane podľa § 69 ods. 12 písm. f) až j) zákona o DPH

Uvádza sa *tu dodanie tovaru, pri ktorom sa uplatňuje prenos daňovej povinnosti na príjemcu plnenia, ale len pri vybraných druhoch tovaru:*

- ***poľnohospodárske plodiny -*** *tovary spadajúce do kapitoly 10 Spoločného colného sadzobníka (Obilniny) a do kapitoly 12 Spoločného colného sadzobníka (Olejnaté semená a olejnaté plody; rôzne zrná, semená a plody; priemyselné alebo liečivé rastliny; slama a krmoviny), ktoré nie sú bežne určené v nezmenenom stave na konečnú (ľudskú) spotrebu,*
- ***kovy a kovové predmety -*** *tovary patriace do kapitoly 72 (Železo a oceľ) Spoločného*

PP® tip **EPI monitoring (monitoring.epi.sk) – unikátny nástroj na** preverovanie a vyhľadávanie nových obchodných partnerov, ale aj na spoľahlivé sledovanie informácií o subjektoch, ktoré sú v konkurze alebo likvidácii.

colného sadzobníka a do položiek 7301, 7308 a 7314 Spoločného colného sadzobníka; Keďže do kapitoly 72 patrí aj železný a oceľový odpad a šrot, na ktorý sa už prenos daňovej povinnosti vzťahuje podľa písmena a), § 69 ods. 12 písm. g) sa naňho nevzťahuje.

– ***mobilné telefóny,***
– ***integrované obvody.***

Prenos daňovej povinnosti pri uvedených tovaroch sa uplatní, ak ***základ dane je 5 000 eur*** *a viac a príjemca plnenia je platiteľ dane.*

Ak ide o dodanie uvedených tovarov, pri ktorých základ dane je do 5 000 eur, uvádza dodávateľ tieto dodania v časti A.1.

Pri faktúrach o dodaniach tovarov patriacich do ***rovnakej kategórie*** *ako sú mobilné telefóny a integrované obvody, sa prenos daňovej povinnosti uplatní, ak* ***celkový základ dane na faktúre o dodaní jednotlivých tovarov v rovnakej kategórii (po sčítaní jednotlivých základov dane na faktúre) je 5 000 eur*** *a viac.*

Pri súhrnnej faktúre o dodaniach uvedených tovarov sa prenos daňovej povinnosti uplatní, ak celkový základ dane na súhrnnej faktúre (po sčítaní základov dane za jednotlivé samostatné dodania tovarov) je 5 000 eur a viac.

Príklad:

Súhrnná faktúra obsahuje údaje o dodaní železa s dátumom dodania 2. 1. 2018, základ dane 1 000 eur, s dátumom dodania 15. 1. 2018 (základ dane 1 000 eur) a dátumom dodania 30. 1. 2018 (základ dane 1 000 eur). Uplatní sa prenos daňovej povinnosti, a to bez ohľadu na výšku základu dane, faktúra sa uvedie v časti A.2.

Od 1. 1. 2017 v časti A.2. uvádza faktúry aj platiteľ pri prenose daňovej povinnosti v sektore stavebníctva, a to aj napriek tomu, že tieto dodávky neuvádza v daňovom priznaní.

V časti A.2. dodávateľ ***neuvádza:***

– *faktúry* ***o iných dodaniach tovarov alebo služieb, pri ktorých sa uplatní tuzemský prenos daňovej povinnosti*** *na príjemcu plnenia: dodanie kovového odpadu alebo kovového šrotu podľa § 69 ods. 12 písm. a) zákona o DPH, dodanie emisných kvót skleníkových plynov podľa § 69 ods. 12 písm. b) zákona o DPH, dodanie nehnuteľnosti, ktorú sa platiteľ dane rozhodol zdaniť alebo ktorá sa predáva dlžnou osobou v konaní o nútenom predaji podľa § 69 ods. 12 písm. c) a d) zákona o DPH, dodanie tovaru, ktorý je predmetom záruky zabezpečujúcej pohľadávku veriteľa podľa § 69 ods. 12 písm. e) zákona o DPH; Dodanie uvedených tovarov uvádza len* ***príjemca plnenia v časti B.1.***
– *zjednodušené faktúry.*

Uvedenie údajov z jednej faktúry vo viacerých častiach kontrolného výkazu, resp. uvedenie len niektorých údajov

Ak faktúra obsahuje údaje o dodaniach, z ktorých je dodávateľ povinný platiť daň podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH, a zároveň údaje o dodaní tovarov, z ktorých je osobou povinnou platiť daň príjemca plnenia podľa § 69 ods. 12 písm. f) až i) zákona o DPH, uvedie dodávateľ prislúchajúce údaje z faktúry v časti A.1. a aj v časti A.2.

Ak faktúra obsahuje údaje o dodaniach, z ktorých je dodávateľ povinný platiť daň podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH, a údaje podľa § 69 ods. 12 písm. a) až e) zákona o DPH, z ktorých je povinný platiť daň príjemca plnenia, uvedie dodávateľ len prislúchajúce údaje podľa § 69 ods. 1 z faktúry v A.1. [údaje podľa § 69 ods. 12 písm. a) až e) zákona o DPH z príslušnej faktúry uvedie príjemca plnenia v B.1.].

Ak bola vyhotovená faktúra k prijatej platbe a táto prijatá platba predstavovala 100 % ceny za dodanie tovaru alebo služby a následne v ďalšom zdaňovacom období bola vyhotovená faktúra o dodaní tovaru alebo služby, dodávateľ uvedie v kontrolnom výkaze za príslušné zdaňovacie obdobie len faktúru k prijatej platbe (faktúru vyhotovenú o dodaní tovaru alebo služby z dôvodu nulovej daňovej povinnosti v nasledujúcom zdaňovacom období už v kontrolnom výkaze neuvádza). Rovnako sa postupuje, aj keď takýto prípad nastane v rámci jedného zdaňovacieho obdobia.

Príklad

Platiteľ - dodávateľ, dostal v januári 2018 úhradu pred dodaním tovaru - mobilných telefónov, vo výške 50 % dohodnutej ceny. Dohodnutá cena je vo výške 6 000 eur. Tovar bol dodaný vo februári 2018. Platiteľ uvedie v januári v časti A.2. hodnotu 3 000 eur a vo februári 2018 v časti A.2. hodnotu 3 000 eur. Množstvo tovaru uvedie len jedenkrát - ako sa rozhodne, t. j. v súvislosti s prijatou platbou v januári alebo v súvislosti s dodaním vo februári.

Vyplnenie údajov

Identifikačné číslo pre daň odberateľa: *Uvádza sa IČ DPH odberateľa, ktoré je uvedené vo faktúre.*

V časti A.1. pri zdaniteľnej osobe alebo nezdaniteľnej právnickej osobe, ktorá nemá pridelené IČ DPH, sa táto kolónka nevyplní. Pri osobách identifikovaných pre daň v inom členskom štáte, prípadne

PP® tip Rýchle a prehľadné informácie o **finančnej situácii a platobnej disciplíne** obchodných spoločností a iných subjektov nájdete na **monitoring.epi.sk.**

v treťom štáte, sa uvedie identifikačné číslo pre daň odberateľa v tvare, v akom je uvedené na faktúre.

V časti A.2. v postavení odberateľa môže byť len slovenský platiteľ dane, v tejto časti sa preto vždy uvádza IČ DPH odberateľa pridelené v SR.

***Poradové číslo faktúry:** Uvádza sa poradové číslo faktúry, ktoré je na faktúre uvedené dodávateľom tovaru alebo služby ako vyhotoviteľom faktúry. Poradové číslo sa uvedie tak, ako je uvedené vo faktúre, t. j. číselné znaky vrátane písmen a iných znakov, ako sú napr. čiarky, lomky, hviezdičky, pomlčky. Poradové číslo sa uvedie bez medzier.*

***Dátum dodania tovaru alebo služby alebo dátum prijatia platby:** Uvádza sa dátum dodania tovaru alebo služby alebo dátum prijatia platby, ak je platba prijatá pred dodaním tovaru alebo služby (dátum vzniku daňovej povinnosti).*

Uvádza sa 8-miestne číslo bez medzier a znakov. Uvedie sa deň, mesiac a rok (DDMMRRRR).

*Pri **súhrnných faktúrach** podľa § 75 ods. 1 zákona o DPH sa uvedie len jeden dátum, a to deň poslednej daňovej povinnosti uvedenej na faktúre alebo posledný deň príslušného kalendárneho mesiaca.*

Základ dane v eurách

Uvádza sa základ dane uvedený vo faktúre v členení podľa sadzieb dane. To znamená, že ak faktúra obsahuje údaje o tovaroch, ktoré podliehajú základnej sadzbe dane, a tovaroch, ktoré podliehajú zníženej sadzbe dane, uvedie sa základ dane v dvoch riadkoch. Základ dane sa uvádza s 2 desatinnými miestami.

Ak bola vyhotovená faktúra k prijatej platbe a táto prijatá platba predstavovala 100 % ceny za dodanie tovaru alebo služby a následne bola vyhotovená faktúra o dodaní tovaru alebo služby v ďalšom zdaňovacom období, dodávateľ uvedie v kontrolnom výkaze za príslušné zdaňovacie obdobie len faktúru k prijatej platbe. Rovnako sa postupuje, aj keď takýto prípad nastane v rámci jedného zdaňovacieho obdobia.

Suma dane v eurách

Uvádza sa suma dane uvedená na faktúre v členení podľa sadzieb dane. Rovnako ako pri základe dane, ak faktúra obsahuje údaje o tovaroch, ktoré podliehajú základnej sadzbe dane, a tovaroch, ktoré podliehajú zníženej sadzbe dane, uvedie sa suma dane v dvoch riadkoch.. Suma dane sa uvádza tak, ako je uvedená na faktúre, s 2 desatinnými miestami.

Sadzba dane

Uvádza sa základná sadzba dane 20 % alebo znížená sadzba dane 10 %, pri oboch sadzbách sa uvedie v dvoch riadkoch.

Číselný kód Spoločného colného sadzobníka

Pri vyhotovených faktúrach o dodávkach poľnohospodárskych plodín alebo kovov a kovových predmetov [§ 69 ods. 12 písm. f) a g) zákona o DPH] sa uvádza 4-miestny číselný kód SCS bez medzier.

V prípade, že sa na faktúre uvádzajú tovary s rôznym 4-miestnym číselným kódom SCS (napr. pšenica, ovos, kukurica), potom je potrebné uviesť každý 4-miestny číselný kód SCS osobitne. Údaje sa uvádzajú bez medzery.

Ak vyhotovená faktúra obsahuje jednotlivo tovary, ktoré majú rovnaké prvé 4 čísla číselného kódu SCS, napr. ryža guľatozrnná kód 1006 10 21, ryža dlhozrnná kód 1006 10 25, dodávateľ uvedie len číselný kód 1006 a v stĺpci základ dane uvedie súčet jednotlivých základov dane (ryža guľatozrnná + ryža dlhozrnná).

Druh tovaru

Pri vyhotovených faktúrach o dodávkach mobilných telefónov alebo integrovaných obvodov [§ 69 ods. 12 písm. h) a i) zákona o DPH] sa uvádzajú do tohto stĺpca tieto skratky: MT (mobilné telefóny) a IO (integrované obvody). Ak v jednej faktúre sú údaje o dodaní mobilných telefónov a zároveň o dodaní integrovaných obvodov, uvedú sa do kontrolného výkazu tieto dodania v dvoch riadkoch.

Množstvo tovaru a merná jednotka

Množstvo tovaru sa uvádza pri vyhotovených faktúrach o dodávkach tovaru podľa § 69 ods. 12 písm. f) až i) zákona o DPH. Množstvo tovaru sa vyjadrí v mernej jednotke uvedenej na faktúre (tona - t, kilogram - kg, meter - m, kus - ks). Množstvo tovaru sa uvádza s 2 desatinnými miestami.

Ak ide o faktúru vyhotovenú k dodaniu tovarov, ktoré patria do rovnakého 4-miestneho číselného kódu SCS (napr. ryža guľatozrnná a ryža dlhozrnná) a tieto tovary sú na faktúre uvedené v rôznych merných jednotkách (napr. ryža guľatozrnná je v kg a ryža dlhozrnná je v t), prepočítajú sa tieto tovary na jednu mernú jednotku, aby bolo možné uviesť súčet množstva.

Ak ide o faktúru vyhotovenú k dodaniu napr. dvoch rôznych tovarov, ktoré nepatria do rovnakého

PP® tip
Každý mesiac pre vás pripravujeme niekoľko nových videoškolení o najdôležitejších zmenách v legislatíve alebo horúcich témach. Aktuálnu ponuku videoškolení nájdete na **www.profivzdelavanie.sk.**

4-miestneho číselného kódu SCS, uvedie údaje z faktúry platiteľ dane v dvoch riadkoch kontrolného výkazu.

Ak je k tovarom podliehajúcim tuzemskému samozdaneniu podľa § 69 ods. 12 písm. f) až i) zákona o DPH vyhotovená faktúra o prijatej platbe a aj faktúra o dodaní týchto tovarov (napr. faktúra vyhotovená k prijatiu platby, ktorá je zaplatená vo výške 50 % ceny bez dane, a faktúra o dodaní tovarov, ktorou sa požaduje zvyšných 50 %), vyplní uvedené stĺpce platiteľ dane len jedenkrát, pričom do stĺpca „množstvo tovaru" uvedie celkové množstvo tovaru, ktoré sa má dodať.

Ak ***súhrnná faktúra*** *obsahuje údaje o viacerých samostatných dodaniach tovarov alebo služieb a prípadne o viacerých prijatých platbách, je potrebné uviesť súhrnne jeden základ dane (súčet základov dane samostatných dodaní a platieb), jednu sumu dane (súčet dane samostatných dodaní a platieb), príp. v členení podľa sadzieb dane.*

Ak súhrnná faktúra obsahuje dodania tovarov uvádzané v A.2., pri ktorých dochádza k prenosu daňovej povinnosti, súhrnne možno uviesť jeden základ dane a jednu sumu dane iba pri rovnakých druhoch tovarov, prípadne tovaroch s rovnakým 4-miestnym číselným kódom SCS.

Do stĺpca „dátum dodania tovaru alebo služby alebo dátum prijatia platby" sa uvedie len jeden dátum, a to deň poslednej daňovej povinnosti uvedený na faktúre alebo posledný deň príslušného kalendárneho mesiaca.

Ak ide o plnenia na základe ***dohody o platbách*** *podľa § 75 ods. 2 zákona o DPH (platby nájomného, elektriny, vody,..) uvedie sa ako dátum dodania tovaru alebo služby dátum uvedený v dohode o platbách.*

B. Údaje z prijatých faktúr

B.1. Údaje z prijatých faktúr, pri ktorých je platiteľ dane ako príjemca plnenia osobou povinnou platiť daň v tuzemsku podľa § 69 ods. 2, 3, 6, 7, 9 až 12 zákona o DPH

V časti B.1. platiteľ uvádza údaje o prijatých plneniach, pri ktorých sa uplatňuje prenos daňovej povinnosti (tuzemský aj cezhraničný).

Uvádza tu:
- *tovar s inštaláciou alebo montážou alebo služby s miestom dodania v tuzemsku podľa § 16 ods. 1 až 4, 10 a 11 zákona o DPH dodané zahraničnou osobou z iného členského štátu alebo tretieho štátu,*
- *služby s miestom dodania v tuzemsku podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH dodané zahraničnou osobou z iného členského štátu alebo tretieho štátu,*
- *tovar nadobudnutý v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11 a § 11a zákona o DPH,*
- *tovar nadobudnutý v rámci trojstranného obchodu, ak platiteľ dane je druhým odberateľom,*
- *elektrina, plyn, teplo a chlad, ak sú dodané zahraničnou osobou z iného členského štátu alebo tretieho štátu,*
- *zlato vo forme suroviny alebo polotovaru dodané iným platiteľom dane v tuzemsku,*
- *investičné zlato podľa § 67 ods. 1 písm. a) zákona o DPH dodané iným platiteľom dane v tuzemsku,*
- *tovar alebo služby dodané iným platiteľom dane v tuzemsku, pri ktorých sa uplatní prenos daňovej povinnosti podľa § 69 ods. 12 zákona o DPH, napr. poľnohospodárske plodiny, kovy a kovové predmety, mobilné telefóny, integrované obvody, kovový šrot, emisné kvóty, dodanie nehnuteľností v konaní o nútenom predaji atď.*

Údaje v prijatej faktúre a ich vplyv na uvádzanie v kontrolnom výkaze

V časti B.1. platiteľ ako príjemca:
- *uvádza údaje z prijatých faktúr* ***aj v prípade, ak nemá nárok na odpočítanie dane,***
- *neuvádza dodanie služby zahraničnou osobou z iného členského štátu alebo tretieho štátu, ktorá je oslobodená od dane (napr. finančná služba od poskytovateľa z iného členského štátu).*

Ak faktúra obsahuje ***údaje o viacerých dodaniach*** *tovarov alebo služieb, a to takých, z ktorých je povinný platiť daň dodávateľ (dodávateľ ich uvádza dodávateľ v A.1.), a zároveň aj údaje o dodaniach, z ktorých platí daň príjemca plnenia, uvedie príjemca plnenia (odberateľ) v časti B.1. len tie údaje z faktúry, z ktorých je povinný platiť daň. Platiteľ uvedie údaje prislúchajúce k plneniam, z ktorých je povinný platiť daň jeho dodávateľ, v B.2.*

Ak je faktúra vyhotovená k plneniu, z ktorého platí daň príjemca plnenia a daňová povinnosť vznikne v inom zdaňovacom období ako sa uplatní právo na odpočítanie dane, uvedie sa tá istá faktúra v dvoch kontrolných výkazoch za príslušné zdaňovacie obdobia.

Ak platiteľ dane ku dňu podania kontrolného výkazu nedostal faktúru o nadobudnutí tovaru z iného členského štátu, uvedie údaje z tejto faktúry do kontrolného výkazu ***za to zdaňovacie obdobie, v ktorom dostal faktúru.***

Daňový zástupca podľa § 69aa zákona o DPH podáva za zastúpené zahraničné osoby jeden

PP® tip
Potrebujete poradiť s **českou legislatívou?** Zaregistrujte sa na **www.daneprolidi.cz.** Predplatitelia portálu dostanú odpovede na odborné otázky **telefonicky, vo forme chatu alebo emailu.**

spoločný kontrolný výkaz za zdaňovacie obdobie, ktorým je kalendárny mesiac, a to do 25 dní po skončení zdaňovacieho obdobia. Uvádza v ňom údaje za všetky zastúpené osoby.

B.2. Údaje z prijatých faktúr o dodaní tovarov alebo služieb, ktoré sú alebo majú byť dodané iným platiteľom dane, ktorý je osobou povinnou platiť daň podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH a pri ktorých platiteľ dane (príjemca plnenia) uplatňuje odpočítanie dane v príslušnom zdaňovacom období

V časti B.2. príjemca plnenia uvádza údaje z faktúr prijatých od platiteľa dane - dodávateľa, pri ktorých ako príjemca plnenia uplatňuje odpočítanie dane v príslušnom zdaňovacom období.

V B.2. príjemca plnenia neuvádza údaje z faktúr:
- *dodaní tovarov alebo služieb oslobodených od dane podľa § 28 až § 42 zákona o DPH (napr. kúpa poľnohospodárskej pôdy od platiteľa dane, kúpa cenných papierov od platiteľa dane),*
- *dodaní tovarov alebo služieb, pri ktorých neuplatňuje odpočítanie dane (napr. banka alebo zdravotná poisťovňa, ktorá prijme službu softvérového poradenstva od iného platiteľa dane, pri ktorej neuplatňuje odpočítanie dane, pretože nemá nárok na odpočítanie dane),*
- *údaje z opravných faktúr (dobropisov a ťarchopisov), tieto uvádza v časti C.2.*

Ak príjemca plnenia dostal faktúru vyhotovenú k prijatej platbe a táto platba predstavovala 100 % ceny a následne v ďalšom zdaňovacom období dostal faktúru vyhotovenú o dodaní tovaru alebo služby, uvedie príjemca plnenia v príslušnom zdaňovacom období len faktúru k prijatej platbe. Prijatú faktúru o dodaní tovaru alebo služby už v kontrolnom výkaze neuvádza. Rovnako sa postupuje, aj keď takýto prípad nastane v rámci jedného zdaňovacieho obdobia.

B.3. Údaje o celkových sumách základov dane, dane a odpočítanej dane z prijatých zjednodušených faktúr podľa § 74 ods. 3 písm. a) až c) zákona o DPH

V časti B.3. príjemca plnenia, ktorý má o prijatom tovare alebo službe zjednodušenú faktúru podľa § 74 ods. 3 písm. a) až c) zákona o DPH, uvádza celkovú sumu základov dane, celkovú sumu dane a celkovú sumu odpočítanej dane za dané zdaňovacie obdobie, a to zo všetkých prijatých zjednodušených dokladov, z ktorých si uplatňuje odpočítanie dane v zdaňovacom období, za ktoré podáva kontrolný výkaz. Zjednodušenú faktúru, z ktorej si neodpočítava daň, nezahrnie do kontrolného výkazu.

Príjemca plnenia do časti B.3. zahrnie:
- *doklady z ERP,*
- *doklad vyhotovený tankovacím automatom,*
- *doklad za tovar alebo službu, ak cena vrátane dane nie je viac ako 100 eur (napr. parkovacie lístky, cestovné lístky),*
- *diaľničné známky.*

S účinnosťou od 1. 4. 2016 je časť B.3. kontrolného výkazu rozdelená na dve samostatné časti.

V časti B.3.1. sa uvádzajú údaje zo všetkých prijatých zjednodušených faktúr, z ktorých príjemca uplatňuje odpočítanie dane, ak celková suma odpočítanej dane je menej ako 3 000 eur. Uvádza sa tu celková suma základov dane, celková suma dane, celková suma odpočítanej dane a kód opravy v prípade opráv.

*V časti **B.3.2.** sa uvádzajú údaje zo všetkých prijatých zjednodušených faktúr, z ktorých príjemca uplatňuje odpočítanie dane, ak celková suma odpočítanej dane je **3 000 eur a viac.** Uvádza sa tu podľa IČ DPH dodávateľov celková suma základov dane, celková suma dane, celková suma odpočítanej dane a kód opravy v prípade opráv.*

Vyplnenie údajov

Ak príjemca plnenia nie je povinný mať faktúru na uplatnenie práva na odpočítanie dane podľa § 51 ods. 1 písm. b) zákona o DPH, uvedie údaje do kontrolného výkazu z iného dokladu o dodaní tovaru alebo služby (§ 78a ods. 3 zákona o DPH).

Identifikačné číslo pre daň dodávateľa

Uvádza sa IČ DPH dodávateľa uvedené na faktúre. Ak IČ DPH dodávateľa na faktúre uvedené nie je, potom odberateľ kolónku nevyplní.

***Poradové číslo faktúry alebo dokladu,** dátum dodania alebo prijatia platby, základ dane, suma dane sa uvádzajú rovnako ako aj v časti A.*

V prípade nadobudnutia tovaru z iného členského štátu uvedie platiteľ dane dátum dodania tovaru = dátum nadobudnutia tovaru (nie vznik daňovej povinnosti z nadobudnutia tovaru).

Výška odpočítanej dane v eurách

Pri dodávkach tovarov alebo služieb, pri ktorých sa uplatňuje prenos daňovej povinnosti, sa uvádza výška odpočítanej dane, na ktorú má platiteľ dane nárok.

V prípade, že platiteľ dane nemá nárok na odpočítanie dane v plnej výške, uvádza odpočítanie dane upravené príslušným koeficientom.

PP® tip Kompletný prehľad o novom zákone o ochrane osobných údajov a **nariadení GDPR aj vo forme videoškolení.** Viac informácií na **www.profivzdelavanie.sk**.

Ak príjemca plnenia nemá nárok na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 3 zákona o DPH, uvedie „0“.

Ak sa odpočítaná daň týka základnej sadzby dane a aj zníženej sadzby dane, uvedie sa odpočítavaná daň v dvoch riadkoch.

Výška odpočítanej dane sa uvádza s 2 desatinnými miestami.

C. Údaje z opravných faktúr

Za faktúru sa podľa § 71 ods. 2 zákona o DPH považuje aj každý doklad alebo oznámenie, ktoré mení pôvodnú faktúru a jednoznačne sa na ňu vzťahuje.

C.1. Údaje z opravných faktúr vyhotovených dodávateľom k faktúram uvedeným v A.1. a A.2.

V časti C.1. dodávateľ neuvádza údaje z vyhotovených dobropisov alebo ťarchopisov, ktoré sú vyhotovené k dodávkam, pri ktorých sa vydáva doklad z ERP alebo pri ktorých dodávateľ nie je povinný vyhotoviť faktúru. Tieto údaje sú zahrnuté v D.1. alebo D.2. (v celkovom obrate).

C.2. Údaje z opravných faktúr prijatých príjemcom plnenia k faktúram uvedeným v B.1. a B.2.

V C.2. príjemca plnenia uvádza aj údaje z jednotlivých prijatých dobropisov alebo ťarchopisov, ktoré sú vyhotovené k dodávkam, pri ktorých bol vydaný doklad z ERP alebo iná zjednodušená faktúra [§ 74 ods. 3 písm. a) zákona o DPH], a to aj napriek tomu, že údaje z prijatých zjednodušených faktúr uvádza v kontrolnom výkaze jednou celkovou sumou v B.3.

V časti C.1. a C.2. sa neuvádzajú dobropisy, pri ktorých sa základ dane a daň neopravuje podľa § 25 ods. 6 zákona o DPH.

Rozdiel základu dane a dane

Pri poskytnutí zľavy z ceny dodávateľom odberateľovi sa rozdiel uvádza so znamienkom mínus. Ak bola dodatočne zvýšená cena, uvedie sa rozdiel plusom.

***Číselný kód SCS, druh tovaru a rozdiel množstva tovaru, rozdiel množstva tovaru -** vypĺňa len platiteľ dane (dodávateľ) pri opravných faktúrach vyhotovených k faktúram podľa A.2. [§ 69 ods. 12 písm. f) až i) zákona o DPH].*

Ak ide o opravnú faktúru vyhotovenú k dodaniam rôznych tovarov, ktoré nepatria do rovnakého 4-miestneho číselného kódu SCS, uvedie sa rozdiel pre každý druh tovaru osobitne. Údaje sa uvádzajú bez medzery. Ostatné údaje sa vyplňajú rovnako ako v predchádzajúcich častiach.

D. Údaje o dodaní tovarov a služieb iných ako uvedených v časti A

V časti D sa uvádzajú údaje z dodávok tovarov a služieb, pri ktorých je dodávateľ osobou povinnou platiť daň v tuzemsku podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH a pri ktorých vyhotovuje zjednodušené faktúry podľa § 74 ods. 3 a) až c) zákona o DPH alebo pri ktorých platiteľ dane nie je povinný vyhotoviť faktúru.

Platiteľ - dodávateľ uvádza celkovú sumu obratov vrátane opráv základu dane za:
- *všetky ERP (celová suma obratov z ERP), uvádza sa s 2 desatinnými miestami,*
- *dodania, ktoré nie sú evidované cez ERP a nie je povinnosť vyhotoviť faktúru, dodávateľ je však povinný odviesť daň.*

D.1. Údaje o celkových sumách obratov evidovaných ERP

V časti D.1. uvádza údaje dodávateľ - platiteľ dane, ktorý je povinný evidovať tržby cez ERP.

Ak sa prostredníctvom ERP vyhotoví doklad, ktorý má všetky náležitosti faktúry podľa § 74 ods. 1 zákona o DPH, platiteľ dane uvádza tieto faktúry do A.1., a ak ich nie je možné vylúčiť z celkového obratu evidovaného ERP, môže ich mať duplicitne zahrnuté v údaji o celkovom obrate v D.1.

Do obratu platiteľ dane nemusí zahrnúť:
- *faktúry, ktoré už boli vyhotovené so všetkými náležitosťami faktúry a následne sú uhradené v hotovosti a evidované prostredníctvom ERP (faktúry sú uvedené v A.1.),*
- *obraty z plnení oslobodených od dane.*

D.2. Údaje o celkových základoch dane vrátane opráv základu dane a celkovej sume dane vzťahujúcich sa na dodania tovarov a služieb, pri ktorých vznikla daňová povinnosť a ktoré sa neevidujú cez ERP

*V časti D.2. dodávateľ - platiteľ dane **zahrnie:***
- *len tie dodania tovaru alebo služby, ktoré nezahrnul do D.1. Ide najmä o dodanie tovaru alebo služieb nezdaniteľným osobám, ako aj predaj cestovných lístkov, doklad z tankovacieho automatu, príp. predaj diaľničných známok, ak nie sú zahrnuté v D.1.,*
- *bezodplatné dodania.*

*V časti D.2. sa **neuvádzajú:***
- *krádeže,*

PP® tip **Firemný multi-prístup na Daňové centrum** pre viac užívateľov súčasne. A pritom získate aj výhody navyše. Volajte pre objednanie 041/70 53 222.

– *vrátenie dane cestujúcim pri vývoze tovaru do tretích štátov,*
– *vyrovnanie koeficientu v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka podľa § 50 ods. 4 zákona o DPH,*
– *úprava odpočítanej dane podľa § 54 a § 54a zákona o DPH,*
– *obraty z plnení oslobodených od dane.*

Podľa § 78a ods. 12 zákona, ak bude kontrolný výkaz podaný inak ako elektronicky, nebude sa na takto podaný kontrolný výkaz prihliadať.

§ 79
Nadmerný odpočet

(1) Ak v zdaňovacom období vznikne platiteľovi nadmerný odpočet, odpočíta platiteľ nadmerný odpočet od vlastnej daňovej povinnosti v nasledujúcom zdaňovacom období s výnimkou podľa odseku 2.

Ak platiteľ nemôže odpočítať nadmerný odpočet od vlastnej daňovej povinnosti v nasledujúcom zdaňovacom období, daňový úrad vráti neodpočítaný nadmerný odpočet alebo jeho neodpočítanú časť do 30 dní od podania daňového priznania za zdaňovacie obdobie nasledujúce po zdaňovacom období, v ktorom nadmerný odpočet vznikol alebo do 30 dní od uplynutia lehoty na podanie daňového priznania, ak platiteľ nebol povinný podať daňové priznanie (§ 78 ods. 1) za zdaňovacie obdobie nasledujúce po zdaňovacom období, v ktorom nadmerný odpočet vznikol. Ak platiteľovi vznikne nadmerný odpočet v poslednom zdaňovacom období, v ktorom prestal byť platiteľom, nadmerný odpočet daňový úrad vráti do 30 dní od uplynutia lehoty na podanie daňového priznania za toto zdaňovacie obdobie. Na účely tohto zákona sa nadmerným odpočtom rozumie prevýšenie celkovej výšky odpočítateľnej dane za príslušné zdaňovacie obdobie nad celkovou výškou dane za príslušné zdaňovacie obdobie okrem dane pri dovoze tovaru.

[Odložená účinnosť:
Zákon č. 360/2013 Z. z. Účinnosť od 1. januára druhého kalendárneho roka nasledujúceho po kalendárnom roku, v ktorom Európska komisia (Eurostat) zverejnila údaje o výške dlhu verejnej správy Slovenskej republiky, podľa ktorých rozdiel medzi horným limitom dlhu verejnej správy ustanoveným pre príslušný rozpočtový rok a aktuálnou výškou dlhu verejnej správy Slovenskej republiky za tento príslušný rozpočtový rok je väčší ako 11 percentuálnych bodov:

(1) Ak v zdaňovacom období vznikne platiteľovi nadmerný odpočet, odpočíta platiteľ nadmerný odpočet od vlastnej daňovej povinnosti v nasledujúcom zdaňovacom období s výnimkou podľa odseku 2. Ak platiteľ nemôže odpočítať nadmerný odpočet od vlastnej daňovej povinnosti v nasledujúcom zdaňovacom období, daňový úrad vráti neodpočítaný nadmerný odpočet alebo jeho neodpočítanú časť do 30 dní od podania daňového priznania za zdaňovacie obdobie nasledujúce po zdaňovacom období, v ktorom nadmerný odpočet vznikol alebo do 30 dní od uplynutia lehoty na podanie daňového priznania, ak platiteľ nebol povinný podať daňové priznanie za zdaňovacie obdobie nasledujúce po zdaňovacom období, v ktorom nadmerný odpočet vznikol. Ak platiteľovi vznikne nadmerný odpočet v poslednom zdaňovacom období, v ktorom prestal byť platiteľom, nadmerný odpočet daňový úrad vráti do 30 dní od uplynutia lehoty na podanie daňového priznania za toto zdaňovacie obdobie. Na účely tohto zákona sa nadmerným odpočtom rozumie prevýšenie celkovej výšky odpočítateľnej dane za príslušné zdaňovacie obdobie nad celkovou výškou dane za príslušné zdaňovacie obdobie okrem dane pri dovoze tovaru vyrubenej colným úradom.]

(2) Daňový úrad vráti nadmerný odpočet do 30 dní od uplynutia lehoty na podanie daňového priznania za zdaňovacie obdobie, v ktorom nadmerný odpočet vznikol, ak
a) zdaňovacím obdobím platiteľa je kalendárny mesiac,
b) platiteľ bol platiteľom najmenej 12 kalendárnych mesiacov pred skončením kalendárneho mesiaca, v ktorom nadmerný odpočet vznikol, a
c) platiteľ nemal v období 6 kalendárnych mesiacov pred skončením kalendárneho mesiaca, v ktorom nadmerný odpočet vznikol, daňové nedoplatky a colné nedoplatky voči daňovému úradu a colnému úradu a nedoplatky na povinných odvodoch poistného podľa osobitných predpisov[29b)] v súhrne viac ako 1 000 eur.

(3) Platiteľ, ktorý spĺňa podmienky podľa odseku 2, vyznačí túto skutočnosť v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, v ktorom nadmerný odpočet vznikol.

(4) Ak v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu podľa odseku 1 alebo 2 je zaslaná výzva na odstránenie nedostatkov v podanom daňovom priznaní, výzva na podanie kontrolného výkazu alebo výzva na odstránenie nedostatkov v podanom kontrolnom výkaze, lehota na vrátenie nadmerného odpočtu neplynie odo dňa doručenia výzvy až do dňa odstránenia nedostatkov alebo do dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia vydaného podľa osobitného predpisu,[29ba)] pričom nadmerný odpočet sa vráti vo výške určenej v tomto rozhodnutí.

(5) Ak platiteľ uplatňuje nadmerný odpočet alebo zvyšuje nadmerný odpočet dodatočným daňovým priznaním podaným po podaní daňového priznania

PP® tip **Praktické príklady zo súčasných noviel a zmien v zákonoch** vám ponúkame aj v digitálnej podobe. Získajte ročný prístup k rozsiahlej ponuke **videoškolení len za 120 €.** Viacej informácií na **www.profivzdelavanie.sk**.

za zdaňovacie obdobie nasledujúce po zdaňovacom období, v ktorom tento nadmerný odpočet vznikol, daňový úrad vráti nadmerný odpočet alebo sumu, o ktorú sa zvýšil nadmerný odpočet, do 30 dní od podania dodatočného daňového priznania. Ak po vrátení nadmerného odpočtu podľa § 79 ods. 2 platiteľ zvýši nadmerný odpočet dodatočným daňovým priznaním, daňový úrad vráti sumu, o ktorú sa zvýšil nadmerný odpočet, do 30 dní od podania dodatočného daňového priznania. Ak v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu je zaslaná výzva na odstránenie nedostatkov v podanom dodatočnom daňovom priznaní alebo na odstránenie nedostatkov v podanom dodatočnom kontrolnom výkaze, lehota na vrátenie nadmerného odpočtu neplynie odo dňa doručenia výzvy až do dňa odstránenia nedostatkov alebo do dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia vydaného podľa osobitného predpisu,[29ba)] pričom nadmerný odpočet sa vráti vo výške určenej v tomto rozhodnutí.

(6) Ak daňový úrad v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu podľa odseku 1, 2 alebo odseku 5 začne daňovú kontrolu, vráti nadmerný odpočet do desiatich dní od skončenia daňovej kontroly, a to vo výške zistenej daňovým úradom; ak bola časť nadmerného odpočtu vrátená podľa odseku 7, vráti daňový úrad rozdiel medzi nadmerným odpočtom vo výške zistenej daňovým úradom a nadmerným odpočtom vráteným podľa odseku 7. Ak po vrátení nadmerného odpočtu vznikne kladný rozdiel medzi nadmerným odpočtom uvedeným v právoplatnom rozhodnutí a vráteným nadmerným odpočtom podľa prvej vety, vráti daňový úrad tento rozdiel do desiatich dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia. Ak daňový úrad daňovou kontrolou, ktorú začal v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu podľa odseku 1, 2 alebo odseku 5, nezistí nadmerný odpočet a právoplatným rozhodnutím sa prizná nadmerný odpočet, vráti daňový úrad nadmerný odpočet uvedený v právoplatnom rozhodnutí do desiatich dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia. Ak platiteľ neumožní vykonanie daňovej kontroly do troch mesiacov odo dňa jej začatia, nárok na vrátenie nadmerného odpočtu zaniká posledným dňom tretieho mesiaca, a to vo výške, v akej jeho vznik bol uplatnený v daňovom priznaní alebo dodatočnom daňovom priznaní.

(7) Ak daňový úrad začal daňovú kontrolu podľa odseku 6, vráti časť nadmerného odpočtu pred skončením daňovej kontroly vo výške uvedenej v čiastkovom protokole vyhotovenom podľa osobitného predpisu.[29c)] Daňový úrad vráti časť nadmerného odpočtu do desiatich dní odo dňa odoslania čiastkového protokolu.

(8) Ak bol nadmerný odpočet vrátený v lehote podľa odseku 2 na základe nepravdivých údajov, daňový úrad uloží pokutu do výšky 1,3 % zo sumy vráteného nadmerného odpočtu.

Komentár k § 79

Nadmerný odpočet je pojem súvisiaci s vyčíslením finančného vzťahu platiteľa DPH za príslušné zdaňovacie obdobie k štátnemu rozpočtu. Výsledný vzťah k štátnemu rozpočtu platiteľ zistí v zásade ako rozdiel celkovej daňovej povinnosti zo zdaniteľných obchodov (výstupov) a celkového odpočítania dane (vstupov), okrem dane pri dovoze tovaru. Záporná hodnota tohto rozdielu, t. j. prevýšenie vstupnej dane nad daňou výstupnou, predstavuje nadmerný odpočet.

Lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu upravuje zákon o DPH v ustanovení § 79, a to v závislosti od toho, či sa nadmerný odpočet odpočítava od vlastnej daňovej povinnosti v nasledujúcom zdaňovacom období, alebo platiteľ spĺňa podmienky na skoršie vrátenie nadmerného odpočtu, alebo či je predmetom daňovej kontroly.

Správca dane vráti platiteľovi dane nadmerný odpočet:

v lehote do 30 dní

- *od podania daňového priznania za zdaňovacie obdobie nasledujúce po zdaňovacom období, v ktorom nadmerný odpočet vznikol, ak neboli splnené podmienky na skoršie vrátenie nadmerného odpočtu a platiteľ dane nemohol nadmerný odpočet odpočítať od vlastnej daňovej povinnosti v nasledujúcom zdaňovacom období podľa § 79 ods. 1 zákona o DPH,*
- *od uplynutia lehoty na podanie daňového priznania, ak platiteľ dane nebol povinný podať daňové priznanie za zdaňovacie obdobie nasledujúce po zdaňovacom období, v ktorom nadmerný odpočet vznikol (dochádza k zrušeniu registrácie),*
- *od uplynutia lehoty na podanie daňového priznania, ak nadmerný odpočet vznikol v poslednom zdaňovacom období, v ktorom prestal byť platiteľom,*
- *od uplynutia lehoty na podanie daňového priznania za zdaňovacie obdobie, v ktorom nadmerný odpočet vznikol, ak platiteľ dane spĺňa zákonom ustanovené podmienky na skoršie vrátenie nadmerného odpočtu,*
- *od podania dodatočného daňového priznania, ak platiteľ dane uplatňuje nadmerný odpočet alebo zvyšuje nadmerný odpočet dodatočným daňovým priznaním podaným po podaní daňového priznania za zdaňovacie obdobie nasledujúce po zdaňovacom období, v ktorom tento nadmerný odpočet vznikol,*
- *od podania dodatočného daňového priznania, ak po vrátení nadmerného odpočtu platiteľ*

PP® tip **Odborné školenia a konferencie s kvalifikovanými lektormi** takmer po celom Slovensku. Sledujte našu ponuku kurzov na **www.profivzdelavanie.sk** a my vám garantujeme, že nič nezmeškáte.

dane zvýši nadmerný odpočet dodatočným daňovým priznaním.

*Daňový úrad môže nadmerný odpočet vrátiť aj v **skrátenej lehote 30 dní** na základe § 79 ods. 2 zákona o DPH. Podmienkou je, že zdaňovacím obdobím platiteľa je kalendárny mesiac, pred vznikom nadmerného odpočtu bol platiteľom DPH minimálne **šesť kalendárnych mesiacov** a v uvedenom období spĺňa limit pre daňové, colné nedoplatky a nedoplatky na poistných odvodoch, ktorý bol **od 1. 1. 2016 stanovený na maximálnu výšku 1 000 €.** Posudzovaná lehota je 6 mesiacov - došlo k jej skráteniu - do 31. 12. 2015 sa posudzovali nedoplatky v lehote predchádzajúcich 12 mesiacov a nebol pripustený žiadny nedoplatok.*

Zmiernenie podmienok na vrátenie nadmerného odpočtu sa podľa prechodného ustanovenia § 85kd ods. 2 uplatní už na zdaňovacie obdobie december 2015.

Definíciu daňového nedoplatku upravuje zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) v ustanovení § 2 písm. f). Daňovým nedoplatkom je dlžná suma dane po lehote splatnosti dane. Preto na to, aby u daňového subjektu bol evidovaný daňový nedoplatok, musí mať tento dlžnú sumu dane. Daňou sa pritom rozumie daň podľa osobitných zákonov vrátane sankčného úroku a úroku, ako aj pokuty a poplatky ustanovené zákonom, ktoré spravuje správca dane. Preddavky na daň nemožno považovať za daň.

Ak daňový subjekt má evidovanú dlžnú sumu na preddavkoch, túto dlžnú sumu nemožno považovať za daňový nedoplatok. Dlžná suma preddavkov sa môže stať daňovým nedoplatkom až dňom nasledujúcim po dni splatnosti dane, t. j. po uplynutí lehoty na zaplatenie dane za predpokladu, že daň vyplývajúca z hlásenia v lehote splatnosti nebola zaplatená, resp. bola zaplatená len čiastočne.

v lehote do 10 dní

- *od skončenia daňovej kontroly, ak sa v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu začne daňová kontrola a touto daňovou kontrolou sa prizná oprávnenosť nadmerného odpočtu,*
- *od doručenia čiastkového protokolu, na základe ktorého časť nadmerného odpočtu platiteľovi prizná,*
- *odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia, ak po zrušení rozhodnutia daňového úradu, napríklad v odvolacom alebo súdnom konaní, alebo v prípade zmeny rozhodnutia daňového úradu odvolacím orgánom vznikne kladný rozdiel medzi nadmerným odpočtom uvedeným v právoplatnom rozhodnutí a nadmerným odpočtom vráteným na základe daňovej kontroly, alebo ak sa právoplatným rozhodnutím prizná nadmerný odpočet v prípade, keď daňový úrad daňovou kontrolou, ktorú začal v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu, nezistil nadmerný odpočet.*

Prerušenie lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu

*V prípade, ak správca dane v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu zistí nedostatky alebo nezrovnalosti v podanom daňovom priznaní, zašle platiteľovi dane výzvu na odstránenie nedostatkov v podanom daňovom priznaní. Podľa **§ 79 ods. 4** zákona o DPH v takomto prípade **neplynie lehota na vrátenie nadmerného odpočtu** odo dňa doručenia výzvy až do dňa odstránenia nedostatkov. Je teda v záujme platiteľa odstrániť nedostatky v daňovom priznaní čo najskôr, aby prerušenie lehoty na vrátenie bolo čo najkratšie.*

Nadmerný odpočet zvýšený dodatočným daňovým priznaním

*Podľa **§ 79 ods. 5** zákona o DPH, ak dôjde po podaní daňového priznania za zdaňovacie obdobie, v ktorom nadmerný odpočet vznikol, k jeho zvýšeniu na základe podania dodatočného daňového priznania, daňový úrad vráti nadmerný odpočet alebo sumu, o ktorú sa zvýšil, do 30 dní od podania dodatočného daňového priznania.*

Ak platiteľ zvyšuje nadmerný odpočet, ktorý už bol vrátený, daňový úrad vráti sumu, o ktorú sa zvýšil, do 30 dní od podania dodatočného priznania.

Aj v tomto prípade je možnosť prerušenia plynutia lehoty na vrátenie, ak správca dane zašle výzvu na odstránenie nedostatkov v podanom dodatočnom priznaní alebo dodatočnom kontrolnom výkaze.

Novelou daňového poriadku účinnou od 1. januára 2017 došlo k úprave ustanovení upravujúcich prerušenie hmotnoprávnej lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu. Uvedená úprava nadväzuje na zavedenie inštitútu skráteného vyrubovacieho konania, ktorý bol doplnený do daňového poriadku ustanovením § 68a, pričom boli dotknuté ustanovenia § 79 ods. 4 a 5 zákona o DPH v tom smere, že na konci odsekov boli doplnené slová: „alebo do dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia vydaného podľa osobitného predpisu, pričom nadmerný odpočet sa vráti vo výške určenej v tomto rozhodnutí.“.

Ak bude platiteľovi v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu podľa § 79 ods. 1 alebo 2 zaslaná výzva na odstránenie nedostatkov v podanom daňovom priznaní, výzva na podanie kontrolného výkazu alebo výzva na odstránenie nedostatkov v podanom kontrolnom výkaze, lehota na vrátenie nadmerného odpočtu nebude plynúť odo dňa doručenia výzvy až

PP® tip
Okrem školení mimo pracoviska zabezpečujeme aj **In House školenia – vyškolenie vašich zamestnancov priamo u vás vo firme.** Riešenie šité na mieru: od výberu lektora, témy až po materiálne a technické zabezpečenie.

do dňa odstránenia nedostatkov alebo do dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia vydaného v skrátenom vyrubovacom konaní. Nadmerný odpočet bude platiteľovi dane vrátený vo výške určenej v tomto rozhodnutí.

Rovnaký postup bude uplatňovaný voči platiteľovi dane, ktorý si uplatní alebo zvýši nadmerný odpočet dodatočným daňovým priznaním. Ak v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu podľa § 79 ods. 5 zákona bude platiteľovi dane zaslaná výzva na odstránenie nedostatkov v podanom dodatočnom daňovom priznaní alebo na odstránenie nedostatkov v podanom dodatočnom kontrolnom výkaze, lehota na vrátenie nadmerného odpočtu nebude plynúť odo dňa doručenia výzvy až do dňa odstránenia nedostatkov alebo do dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia vydaného v skrátenom vyrubovacom konaní a nadmerný odpočet sa vráti vo výške určenej v tomto rozhodnutí.

Zánik nadmerného odpočtu

Od 1. 1. 2016 *bola na základe* ***§ 79 ods. 6*** *zákona o DPH* ***skrátená lehota na zánik nadmerného odpočtu,*** *do 31. 12. 2015 bola táto lehota šesťmesačná. Od 1. 1. 2016 platí, že ak platiteľ dane neumožní vykonanie daňovej kontroly začatej v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu do* ***troch mesiacov odo dňa jej začatia,*** *nárok na vrátenie nadmerného odpočtu zaniká posledným dňom tretieho mesiaca.*

Skrátená prekluzívna lehota sa podľa prechodného ustanovenia § 85kd ods. 3 bude vzťahovať na nadmerné odpočty uplatnené za zdaňovacie obdobia po 1. januári 2016.

Príklad: Strata nároku na vrátenie nadmerného odpočtu

Platiteľ dane podal za zdaňovacie obdobie január 2016 daňové priznanie, v ktorom uplatní nadmerný odpočet v sume 20 000 €. V nasledujúcom zdaňovacom období odpočíta časť nadmerného odpočtu od vlastnej daňovej povinnosti vo výške 5 000 €. Daňové priznanie za zdaňovacie obdobie február 2016 platiteľ dane podal dňa 25. 3. 2016.

Daňový úrad zaslal dňa 30. 3. 2016 platiteľovi dane oznámenie o daňovej kontrole, v ktorom uviedol, že daňová kontrola sa začne dňa 18. 4. 2016. Platiteľ dane si oznámenie o kontrole neprevzal (oznámenie sa považuje za doručené na základe tzv. fikcie doručenia, t. j. 15. dňom uloženia na pošte).

Kontrola bola začatá dňom uvedeným v oznámení. Pretože platiteľ nereagoval na výzvy správcu dane, bol nekontaktný, t. j. neumožnil vykonanie daňovej kontroly, nárok na vrátenie nadmerného odpočtu dňom 18. 7. 2016 zanikne.

Vrátenie nadmerného odpočtu po zrušení alebo zmene rozhodnutia v odvolacom konaní

Ak sa platiteľ dane odvolá voči rozhodnutiu daňového úradu, ktorým mu znížil deklarovaný nadmerný odpočet a toto rozhodnutie je odvolacím orgánom zrušené a vec vrátená na ďalšie konanie a rozhodnutie, neznamená to, že nadmerný odpočet uplatnený v daňovom priznaní daňový úrad ihneď vráti. Ak je v rámci ďalšieho konania správcom dane priznaný nadmerný odpočet v sume vyššej, ako bol vrátený po skončení daňovej kontroly a vznikne kladný rozdiel medzi nadmerným odpočtom uvedeným v právoplatnom rozhodnutí a nadmerným odpočtom vráteným na základe daňovej kontroly, daňový úrad v zmysle § 79 ods. 6 zákona o DPH vráti tento kladný rozdiel do desiatich dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia.

Ak daňový úrad daňovou kontrolou, ktorú začal v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu, zistí, že nevznikol nárok na nadmerný odpočet, ale určí vlastnú daňovú povinnosť, pričom na základe odvolania platiteľa je rozhodnutie daňového úradu odvolacím orgánom zrušené a na základe nového rozhodnutia je priznaný nadmerný odpočet, daňový úrad vráti nadmerný odpočet uvedený v právoplatnom rozhodnutí do desiatich dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia.

V prípade, ak sa platiteľ dane odvolá voči rozhodnutiu daňového úradu vydanému na základe daňovej kontroly, ktorým sa platiteľovi dane priznal nadmerný odpočet nižší, ako bol uplatnený v daňovom priznaní, a odvolací orgán zmení rozhodnutie daňového úradu tak, že v rozhodnutí vydanom v rámci odvolacieho konania prizná vyšší nadmerný odpočet, ako bol vrátený na základe daňovej kontroly, kladný rozdiel medzi nadmerným odpočtom uvedeným v právoplatnom rozhodnutí odvolacieho orgánu a nadmerným odpočtom vráteným na základe daňovej kontroly daňový úrad vráti platiteľovi dane do desiatich dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia odvolacieho orgánu.

Daňová kontrola nadmerného odpočtu pred jeho vrátením

Ak správca dane v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu začne daňovú kontrolu, 30-dňová lehota na vrátenie nadmerného odpočtu prestáva plynúť. Na vrátenie nadmerného odpočtu, ktorý je predmetom daňovej kontroly začatej v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu, sa uplatní 10-dňová lehota od skončenia daňovej kontroly a nadmerný odpočet sa vráti vo výške zistenej daňovým úradom (môže byť nižšia, ako bola deklarovaná daňovým priznaním).

PP® tip

Absolvujte **kurz BOZP alebo OPP v e-learningovej forme.** Po jeho úspešnom absolvovaní získa každý preškolený zamestnanec **platný záznam o oboznámení s kurzom,** ktorým sa môže v prípade potreby preukázať kontrolným orgánom.

Daňová kontrola uplatneného nadmerného odpočtu sa podľa § 46 ods. 2 daňového poriadku začne dňom spísania zápisnice o začatí daňovej kontroly alebo v deň uvedený v oznámení o daňovej kontrole. Oznámenie o daňovej kontrole musí obsahovať deň začatia daňovej kontroly, miesto výkonu daňovej kontroly, kontrolované zdaňovacie obdobie. V oznámení správca dane určí aj lehotu na predloženie všetkých dokladov potrebných na vykonanie daňovej kontroly.

Podľa § 46 ods. 9 daňového poriadku je daňová kontrola ukončená dňom doručenia protokolu alebo dňom doručenia oznámenia o určovaní dane podľa pomôcok, alebo dňom zániku nároku na vrátenie nadmerného odpočtu. Náležitosti protokolu sú upravené v § 47 daňového poriadku.

Vrátenie nadmerného odpočtu po daňovej kontrole

*Ak sa daňovou **kontrolou nezistí rozdiel** v sume uplatneného nadmerného odpočtu, daňový úrad nezasiela platiteľovi dane výzvu na vyjadrenie sa k protokolu, na základe čoho sa nezačína vyrubovacie konanie. Daňový úrad vráti nadmerný odpočet do desiatich dní od skončenia daňovej kontroly.*

*Ak sa daňovou **kontrolou zistí rozdiel v sume** uplatneného nadmerného odpočtu, daňový úrad v zmysle § 46 ods. 8 daňového poriadku zašle platiteľovi dane spolu s protokolom aj výzvu na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole. Nasledujúci deň po dni doručenia protokolu s výzvou začína vyrubovacie konanie a toto konanie sa končí dňom doručenia rozhodnutia daňovému subjektu.*

*Ak sa **na základe vyrubovacieho konania zvýši suma nadmerného odpočtu,** ktorá bola vrátená do desiatich dní od skončenia daňovej kontroly, daňový úrad postupuje podľa § 79 ods. 6 zákona o DPH. To znamená, že daňový úrad vráti platiteľovi dane kladný rozdiel medzi nadmerným odpočtom uvedeným v právoplatnom rozhodnutí a vráteným nadmerným odpočtom po skončení daňovej kontroly do desiatich dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia.*

*Ak sa **na základe vyrubovacieho konania zníži suma nadmerného odpočtu,** ktorá bola vrátená do 10 dní od skončenia daňovej kontroly, daňový úrad postupuje pri vyrubení rozdielu v sume nadmerného odpočtu podľa § 68 ods. 6 daňového poriadku a zároveň v rozhodnutí vydanom vo vyrubovacom konaní uvedie aj sumu dane, ktorú je platiteľ dane povinný zaplatiť, a určí lehotu, dokedy je platiteľ dane povinný zaplatiť rozdiel medzi nadmerným odpočtom priznaným v rozhodnutí a nadmerným odpočtom vráteným do desiatich dní od skončenia daňovej kontroly.*

Ak sa u platiteľa dane vykonáva daňová kontrola uplatneného nadmerného odpočtu, ktorá bola začatá v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu podľa § 79 ods. 1 zákona o DPH, na vrátenie nadmerného odpočtu sa uplatní 10-dňová lehota od skončenia daňovej kontroly. Ak platiteľ dane podá počas výkonu daňovej kontroly za zdaňovacie obdobie, v ktorom vznikol nadmerný odpočet, dodatočné daňové priznanie k daňovému priznaniu za nasledujúce zdaňovacie obdobie, pričom toto zdaňovacie obdobie nie je predmetom daňovej kontroly, výsledný vzťah k štátnemu rozpočtu uvedený v tomto dodatočnom daňovom priznaní ovplyvní sumu nadmerného odpočtu z predchádzajúceho zdaňovacieho obdobia na vrátenie.

Ak sa na základe daňovej kontroly vykonanej po vrátení nadmerného odpočtu zistí, že nadmerný odpočet má byť vyšší, ako bol v daňovom priznaní uplatnený, daňový úrad vráti zvýšenie nadmerného odpočtu do 30 dní od skončenia daňovej kontroly.

Ak sa na základe daňovej kontroly zistí, že platiteľovi dane vznikol za príslušné zdaňovacie obdobie namiesto vlastnej daňovej povinnosti nadmerný odpočet, zaplatená vlastná daňová povinnosť je preplatkom.

Nadmerný odpočet zistený na základe daňovej kontroly daňový úrad vráti v lehote ustanovenej v § 65 daňového poriadku, a to do 30 dní od skončenia daňovej kontroly.

*Ak daňový úrad daňovou kontrolou, ktorú začal v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu, zistí, že nevznikol nárok na nadmerný odpočet, ale **určí vlastnú daňovú povinnosť,** pričom na základe odvolania platiteľa je rozhodnutie daňového úradu odvolacím orgánom zrušené a na základe nového rozhodnutia je priznaný nadmerný odpočet, daňový úrad vráti nadmerný odpočet uvedený v právoplatnom rozhodnutí do desiatich dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia.*

*V prípade, ak sa platiteľ dane odvolá voči rozhodnutiu daňového úradu vydanému na základe daňovej kontroly, ktorým sa platiteľovi dane priznal nadmerný odpočet nižší, ako bol uplatnený v daňovom priznaní, a **odvolací orgán zmení rozhodnutie** daňového úradu tak, že v rozhodnutí vydanom v rámci odvolacieho konania prizná vyšší nadmerný odpočet, ako bol vrátený na základe daňovej kontroly, kladný rozdiel medzi nadmerným odpočtom uvedeným v právoplatnom rozhodnutí odvolacieho orgánu a nadmerným odpočtom vráteným na základe daňovej kontroly daňový úrad **vráti platiteľovi dane do 10 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia odvolacieho orgánu.***

PP® tip
Novinka PMPP PLUS – získajte ešte viac funkcií a služieb v online časopise a Mzdovej pohotovosti. Pre viac informácií volajte svojho operátora na tel. čísle +421 41 70 53 222.

Príklad: Priznanie nižšieho nadmerného odpočtu po odvolacom konaní

Platiteľ dane uplatnil za zdaňovacie obdobie január 2016 nadmerný odpočet v sume 7 000 €. V lehote na vrátenie nadmerného odpočtu daňový úrad začal za zdaňovacie obdobie január 2016 daňovú kontrolu, na základe ktorej určil vlastnú daňovú povinnosť vo výške 4 000 €.

Na základe podaného odvolania odvolací orgán vydal rozhodnutie, ktorým zrušil rozhodnutie daňového úradu a vec vrátil na ďalšie konanie a rozhodnutie. Na základe ďalšieho konania daňový úrad vydal rozhodnutie, ktorým priznal nadmerný odpočet vo výške 2 000 €. Nadmerný odpočet uvedený v právoplatnom rozhodnutí vo výške 2 000 € daňový úrad vráti platiteľovi dane do desiatich dní od nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia.

§ 79a
Náhrada za zadržanie nadmerného odpočtu počas daňovej kontroly

(1) Ak daňový úrad začal daňovú kontrolu v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu podľa § 79 ods. 1, 2 alebo ods. 5 a nadmerný odpočet nebol vrátený do uplynutia šiestich mesiacov od posledného dňa lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu podľa § 79 ods. 1, 2 alebo ods. 5, platiteľ má nárok na náhradu za zadržanie nadmerného odpočtu (ďalej len „úrok z nadmerného odpočtu“) podľa odseku 2.

(2) Platiteľ má nárok na úrok z nadmerného odpočtu vo výške dvojnásobku základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky platnej prvý deň kalendárneho roka, za ktorý sa úrok počíta, a ak tento dvojnásobok základnej úrokovej sadzby nedosiahne 1,5 %, pri výpočte úroku z nadmerného odpočtu sa použije ročná úroková sadzba vo výške 1,5 %. Úrok sa vypočíta zo sumy vráteného nadmerného odpočtu, a to za každý deň od uplynutia šiestich mesiacov odo dňa nasledujúceho po uplynutí lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu podľa § 79 ods. 1, 2 alebo ods. 5 do dňa jeho vrátenia vrátane.

(3) O priznaní úroku z nadmerného odpočtu podľa odsekov 1 a 2 daňový úrad rozhodne do 15 dní od vrátenia nadmerného odpočtu a úrok z nadmerného odpočtu platiteľovi zaplatí do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia o priznaní úroku z nadmerného odpočtu.

(4) Ak nastanú skutočnosti, na základe ktorých sa vrátený nadmerný odpočet zníži alebo zruší, z úradnej moci sa zníži alebo zruší aj úrok z nadmerného odpočtu; novým rozhodnutím sa pôvodné rozhodnutie o priznaní úroku z nadmerného odpočtu zrušuje. Platiteľ je povinný vrátiť sumu úroku z nadmerného odpočtu alebo jeho časť do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti nového rozhodnutia o znížení alebo zrušení úroku z nadmerného odpočtu. Na vrátenie sumy úroku z nadmerného odpočtu alebo jeho časti sa vzťahujú ustanovenia o daňovom nedoplatku podľa osobitného predpisu.[33)]

(5) Ak platiteľ počas daňovej kontroly nadmerného odpočtu opakovane neplnil povinnosti pri daňovej kontrole, opakovane nepreberal písomnosti, opakovane sa bez ospravedlnenia nedostavil na predvolanie daňového úradu alebo opakovane nebol zastihnuteľný na adrese sídla, miesta podnikania a ani na adrese prevádzkarne, nemá nárok na úrok z nadmerného odpočtu, o čom daňový úrad vydá rozhodnutie.

(6) Ustanovenia osobitného predpisu[33)] o použití daňového preplatku sa vzťahujú aj na použitie úroku z nadmerného odpočtu.

(7) Úrok z nadmerného odpočtu daňový úrad neprizná, ak nie je viac ako 5 eur.

Komentár k § 79a

Správnosť uplatneného nároku na vrátenie nadmerného odpočtu uvedeného v daňovom priznaní správca dane často skontroluje predtým, ako príslušnú sumu poukáže platiteľovi na účet.

Daňová kontrola môže trvať najviac 12 mesiacov, pričom v opodstatnených prípadoch je možné predĺžiť výkon kontroly. Ak je kontrola začatá v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu, tak vrátenie nadmerného odpočtu je odložené až do skončenia kontroly, pričom výška nadmerného odpočtu, ktorý správca dane vráti, závisí od výsledku kontroly.

Od 1. 1. 2017 na základe ustanovenia § 79a za obdobie zadržania nadmerného odpočtu bude platiteľovi dane priznaná peňažná náhrada - úrok z nadmerného odpočtu.

Nárok na úrok z nadmerného odpočtu bude priznaný platiteľovi dane, ak obdobie zadržania nadmerného odpočtu bude viac ako šesť mesiacov odo dňa uplynutia lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu. Na obdobie šiestich mesiacov, počas ktorých bude nadmerný odpočet zadržiavaný, sa nárok na úrok z nadmerného odpočtu nebude vzťahovať.

Výpočet úrokov z nadmerného odpočtu je stanovený percentom zo sumy vráteného nadmerného odpočtu (ide o sumu nadmerného odpočtu zistenú po kontrole), a to za každý deň až do jeho vrátenia. Počiatočným dňom nároku na úrok z nadmerného

PP® tip
Prihláste sa na niektorý z našich **webinárov** a sledujte kurzy o vybranej problematike priamo z prostredia vašej firmy alebo z pohodlia vášho domova. Ponuku aktuálnych webinárov nájdete na **www.profivzdelavanie.sk.**

odpočtu je deň nasledujúci po uplynutí šiestich mesiacov odo dňa nasledujúceho po uplynutí lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu.

Úrok bude priznaný vo výške dvojnásobku základnej sadzby ECB platnej v prvý deň daného kalendárneho roka, za ktorý sa úrok z nadmerného odpočtu počíta. Zároveň je stanovený minimálny úrok vo výške 1,5 % pre prípad, ak v danom kalendárnom roku bude dvojnásobok základnej sadzby ECB nižší ako 1,5 %.

Platiteľ dane nemusí podať žiadosť o priznanie nároku na úrok z nadmerného odpočtu. Daňový úrad o priznaní úroku z nadmerného odpočtu vydá rozhodnutie ex offo.

Ak platiteľ neumožní správcovi dane riadny výkon kontroly nadmerného odpočtu, resp. ho sťažuje (nepreberá zásielky od správcu dane, je nesúčinný, nekomunikuje), má to za následok nepriznanie nároku na úroky z nadmerného odpočtu.

Ak sa po priznaní, resp. nepriznaní úroku z nadmerného odpočtu zvýši suma nadmerného odpočtu na základe odvolacieho alebo súdneho konania, daňový úrad vydá rozhodnutie, ktorým prizná ďalší úrok z nadmerného odpočtu v nadväznosti na sumu, o ktorú sa zvýšila suma vráteného nadmerného odpočtu.

V prípade zníženia výšky už vráteného nadmerného odpočtu daňový úrad rozhodnutím z úradnej moci zníži alebo zruší sumu priznaného úroku z nadmerného odpočtu. Týmto novým rozhodnutím sa pôvodné rozhodnutie o priznaní nároku na úrok z nadmerného odpočtu zrušuje a platiteľ dane je povinný do 15 dní od nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia o znížení alebo zrušení priznaného úroku vrátiť celú čiastku priznaného úroku alebo jeho časť.

Vzorec výpočtu úroku = 2 x ZUS ECB x suma vráteného nadmerného odpočtu x počet dní / 365, resp. 366

alebo

ak úroková sadzba ECB nedosiahne 1,5 %, pri výpočte úroku z nadmerného odpočtu sa použije ročná úroková sadzba vo výške 1,5 %

1,5 % x suma vráteného nadmerného odpočtu x počet dní / 365, resp. 366

Príklad:

Daňový úrad vykonal daňovú kontrolu nadmerného odpočtu uplatneného v sume 10 000 eur za zdaňovacie obdobie január 2017, na základe ktorej vrátil platiteľovi dane nadmerný odpočet v sume 3 000 eur dňa 23. 11. 2017, teda do 10 dní od skončenia daňovej kontroly. Lehota na vrátenie nadmerného odpočtu za január 2017 začala plynúť dňa 25. 3. 2017 a posledný deň lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu podľa § 79 ods. 1 zákona o DPH uplynul 23. 4. 2017. Šesť mesiacov od posledného dňa lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu uplynulo dňa 23. 10. 2017.

Počiatočným dňom nároku na úrok z nadmerného odpočtu je 24. október 2017, teda deň nasledujúci po uplynutí šiestich mesiacov odo dňa nasledujúceho po uplynutí lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu. Počet dní od uplynutia šiestich mesiacov od posledného dňa lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu (od 23. 10. 2017) do dňa vrátenia nadmerného odpočtu v sume 3 000 eur (do 23. 11. 2017) predstavuje 31 dní.

Výpočet úroku: Suma vráteného nadmerného odpočtu je 3 000 eur, počet dní od uplynutia 6 mesiacov do dňa vrátenia je 31 dní.

Ak dvojnásobok ZUS ECB nedosahuje 1,5 %, potom:

1,5 % x 3 000 eur x 31 dní / 365 = 3,8219 eura = 3,80 eura

Platiteľ dane by mal nárok na úrok z nadmerného odpočtu v sume 3,80 eura, ale z dôvodu, že úrok nie je viac ako 5 eur, úrok z nadmerného odpočtu sa v zmysle § 79a ods. 7 zákona o DPH nepriznáva. Na základe vyrubovacieho konania daňový úrad vrátil platiteľovi dane kladný rozdiel medzi nadmerným odpočtom uvedeným v právoplatnom rozhodnutí (8 000 eur) a nadmerným odpočtom vráteným po skončení daňovej kontroly (3 000 eur) v sume 5 000 eur dňa 20. 12. 2017. Daňový úrad vydá platiteľovi dane rozhodnutie, ktorým prizná úrok z nadmerného odpočtu v nadväznosti na sumu, o ktorú sa zvýšila suma vráteného nadmerného odpočtu. Počet dní od uplynutia šiestich mesiacov od posledného dňa lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu (od 23. 10. 2017) do dňa vrátenia nadmerného odpočtu v sume 5 000 eur (do 20. 12. 2017) predstavuje 58 dní.

Výpočet úroku: Suma vráteného nadmerného odpočtu je 5 000 eur.

Počet dní od uplynutia 6 mesiacov do dňa vrátenia je 58 dní, ak dvojnásobok ZUS ECB nedosahuje 1,5 %, potom:

1,5 % x 5 000 eur x 58 dní / 365 = 11,9178 eura = 11,90 eura

Platiteľ dane má nárok na úrok z nadmerného odpočtu v sume 11,90 eura. Daňový úrad rozhodne do 15 dní od vrátenia nadmerného odpočtu vo výške 5 000 eur (t. j. do 4. 1. 2018) o priznaní úroku z nadmerného odpočtu v sume 11,90 eura.

§ 80
Súhrnný výkaz

(1) Platiteľ je povinný podať súhrnný výkaz za kalendárny mesiac, ak

PP® tip **Nadácia Rozum a Cit patrí do našej PP rodiny.** Ako fungujeme a komu pomáhame? Čítajte viac na **www.rozumacit.sk**.

a) dodal tovar oslobodený od dane podľa § 43 ods. 1 z tuzemska do iného členského štátu osobe, ktorá je identifikovaná pre daň v inom členskom štáte,
b) premiestnil tovar oslobodený od dane podľa § 43 ods. 4,
c) sa zúčastnil na trojstrannom obchode ako prvý odberateľ podľa § 45,
d) dodal službu s miestom dodania v inom členskom štáte podľa § 15 ods. 1 zdaniteľnej osobe alebo právnickej osobe, ktorá nie je zdaniteľnou osobou a je identifikovaná pre daň, a táto osoba je povinná platiť daň,
e) odoslal alebo prepravil tovar v režime call-off stock,
f) zdaniteľná osoba, pre ktorú bol tovar odoslaný alebo prepravený v režime call-off stock, bola nahradená inou zdaniteľnou osobou podľa § 8a ods. 5,
g) tovar, ktorý bol odoslaný alebo prepravený v režime call-off stock, bol vrátený do tuzemska.

(2) Platiteľ môže podať súhrnný výkaz za kalendárny štvrťrok, ak hodnota tovarov podľa odseku 1 písm. a) až c) nepresiahne v príslušnom kalendárnom štvrťroku a súčasne v predchádzajúcich štyroch kalendárnych štvrťrokoch hodnotu 50 000 eur; možnosť podať súhrnný výkaz za kalendárny štvrťrok prestáva platiť od skončenia kalendárneho mesiaca, v ktorom hodnota tovarov podľa odseku 1 písm. a) až c) presiahne v príslušnom kalendárnom štvrťroku hodnotu 50 000 eur, a platiteľ je povinný podať súhrnný výkaz osobitne za každý kalendárny mesiac príslušného kalendárneho štvrťroka.

(3) Súhrnný výkaz je povinná podať aj zdaniteľná osoba registrovaná pre daň podľa § 7 alebo § 7a za každý kalendárny štvrťrok, v ktorom dodala službu podľa odseku 1 písm. d). Ak sa táto zdaniteľná osoba zúčastňuje na trojstrannom obchode ako prvý odberateľ podľa § 45 ods. 1, na podávanie súhrnného výkazu sa vzťahuje odsek 2.

(4) Súhrnný výkaz musí obsahovať
a) identifikačné číslo pre daň osoby, ktorá podáva súhrnný výkaz,
b) pri dodaní tovaru podľa odseku 1 písm. a) identifikačné číslo pre daň nadobúdateľa, pod ktorým mu bol tovar dodaný, a celkovú hodnotu dodaného tovaru pre každého nadobúdateľa osobitne,
c) pri dodaní tovaru podľa odseku 1 písm. b) identifikačné číslo pre daň, ktoré má platiteľ pridelené v členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru, a hodnotu tovaru zodpovedajúcu základu dane určeného podľa § 22 ods. 6,
d) pri trojstrannom obchode podľa odseku 1 písm. c) identifikačné číslo pre daň druhého odberateľa pridelené v členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru, a hodnotu tovaru dodaného druhému odberateľovi,
e) pri dodaní služby identifikačné číslo pre daň príjemcu služby, pod ktorým mu bola služba dodaná, a celkovú hodnotu dodaných služieb pre každého príjemcu služieb,
f) pri odoslaní alebo preprave tovaru v režime call-off stock identifikačné číslo pre daň zdaniteľnej osoby, ktorej sa má tovar dodať, a ak túto zdaniteľnú osobu nahradila iná zdaniteľná osoba podľa § 8a ods. 5, identifikačné číslo pre daň tejto zdaniteľnej osoby.

(5) V súhrnnom výkaze sa neuvádzajú služby oslobodené od dane podľa zákona platného v členskom štáte, v ktorom je miesto dodania služby.

(6) Hodnota dodaných tovarov a dodaných služieb podľa odseku 4 sa uvádza v súhrnnom výkaze za obdobie, v ktorom vznikla daňová povinnosť. Údaje v súhrnnom výkaze sa uvádzajú v eurách a zaokrúhľujú sa na celé eurá do 0,5 eura nadol a od 0,5 eura vrátane nahor. Ak dodávateľ služby do uplynutia lehoty na podanie súhrnného výkazu nemá identifikačné číslo pre daň príjemcu služby a príjemca služby ho informoval o tom, že požiadal o pridelenie identifikačného čísla pre daň, uvedie dodávateľ služby dodanie služby do súhrnného výkazu za obdobie, v ktorom bolo identifikačné číslo pre daň príjemcovi služby pridelené.

(7) Pri oprave základu dane podľa § 25 sa v súhrnnom výkaze uvádza suma, o ktorú sa základ dane opravil, a to za obdobie, v ktorom bola oprava základu dane oznámená nadobúdateľovi tovaru alebo príjemcovi služby.

(8) Ak osoba, ktorá podala súhrnný výkaz, zistí pred uplynutím lehoty na podanie súhrnného výkazu, že údaje uvedené v súhrnnom výkaze sú neúplné alebo nesprávne, podá opravný súhrnný výkaz. Ak osoba, ktorá podala súhrnný výkaz, zistí po uplynutí lehoty na podanie súhrnného výkazu, že údaje v súhrnnom výkaze sú neúplné alebo nesprávne, podá dodatočný súhrnný výkaz, v ktorom uvedie len doplnené alebo opravené údaje.

(9) Osoby podľa odsekov 1 až 3 sú povinné podať súhrnný výkaz elektronickými prostriedkami najneskôr do 25 dní po skončení obdobia, za ktoré sú povinné podať súhrnný výkaz. Súhrnný výkaz musí byť podpísaný zaručeným elektronickým podpisom. Súhrnný výkaz podaný elektronickými prostriedkami nemusí byť podpísaný zaručeným elektronickým podpisom, ak osoba, ktorá podáva súhrnný výkaz, má s daňovým úradom uzavretú písomnú dohodu, ktorá obsahuje najmä náležitosti elektronického doručovania, spôsob overovania podania urobeného elektronickými prostriedkami

PP® tip Neprehliadnite náš **Youtube kanál Poradca podnikateľa,** kde nájdete reportáže z našich prestížnych konferencií.

a spôsob preukazovania doručenia a ak osoba, ktorá podáva súhrnný výkaz, písomne oznámi daňovému úradu údaje potrebné na doručovanie na tlačive podľa vzoru uverejneného na webovom sídle finančného riaditeľstva.

(10) Súhrnný výkaz sa podáva na tlačive, ktorého vzor ustanoví opatrenie, ktoré vydá Ministerstvo financií Slovenskej republiky a ktoré sa vyhlasuje v Zbierke zákonov Slovenskej republiky uverejnením jeho úplného znenia.

(11) Ak vzniknú pochybnosti o správnosti, pravdivosti alebo úplnosti podaného súhrnného výkazu alebo o pravdivosti údajov v ňom uvedených, oznámi daňový úrad tieto pochybnosti osobe, ktorá súhrnný výkaz podala, a vyzve ju, aby sa k nim vyjadrila, neúplné údaje doplnila, nejasnosti vysvetlila a nepravdivé údaje opravila alebo pravdivosť údajov riadne preukázala. Na základe tejto výzvy je osoba, ktorá súhrnný výkaz podala, povinná do piatich dní od doručenia výzvy nedostatky podaného súhrnného výkazu odstrániť.

Komentár k § 80

Kontrolný systém v rámci EÚ

Podané súhrnné výkazy sú automaticky odoslané do systému VIES (informačný systém pre výmenu informácií týkajúcich sa dane z pridanej hodnoty v rámci členských štátov EÚ), kde sú predmetom ďalšieho spracovania. Extrakciou údajov zo súhrnných výkazov sa v systéme VIES vytvorí databáza všetkých podaných súhrnných výkazov platiteľmi dane a zdaniteľnými osobami.

V systéme VIES sa zo súhrnných výkazov spracujú zostavy, ktoré obsahujú sumu všetkých dodaní realizovaných zo SR na konkrétneho odberateľa v inom členskom štáte EÚ za príslušné obdobie. Tieto súbory sa následne po spracovaní odošlú ostatným členským štátom. Spracovanie, ako aj samotné odoslanie je zabezpečované prostredníctvom systému VIES automatizovane.

Rovnakým spôsobom aj SR prijíma takéto súbory z iných členských štátov EÚ, ktoré sú predmetom porovnania s podanými daňovými priznaniami u konkrétnych platiteľov. Tento princíp je základom kontroly zdanenia obchodov v rámci jednotného trhu EÚ.

Povinnosť podania súhrnného výkazu

Platiteľ dane je podľa § 80 ods. 1 zákona o DPH povinný podať súhrnný výkaz, ak v kalendárnom mesiaci:

- *dodal tovar oslobodený od dane podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH zo SR do iného členského štátu osobe, ktorá je identifikovaná pre daň v inom členskom štáte, alebo*
- *premiestnil tovar, ktorý je v jeho vlastníctve a ktorý je oslobodený od dane podľa § 43 ods. 4 zákona o DPH, zo SR do iného členského štátu na účely jeho podnikania v tomto členskom štáte, alebo*
- *zúčastnil sa na trojstrannom obchode ako prvý odberateľ podľa § 45 zákona o DPH, alebo*
- *dodal službu s miestom dodania v inom členskom štáte podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH zdaniteľnej osobe alebo právnickej osobe, ktorá nie je zdaniteľnou osobou a je identifikovaná pre daň, a táto osoba je povinná platiť daň,*
- *odoslal alebo prepravil tovar v režime call-off stock, resp. uvedený tovar bol vrátený do SR,*
- *zdaniteľná osoba, pre ktorú bol tovar odoslaný v režime call-off stock, bola nahradená inou osobou.*

Uvádzanie služby v súhrnnom výkaze

Predmetom DPH v SR sú podľa § 2 ods. 1 písm. b) zákona o DPH také poskytnuté služby, ktoré sú poskytnuté za protihodnotu, ich miesto dodania sa nachádza v SR a sú uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby (osoby vykonávajúcej nezávisle ekonomickú činnosť).

Z uvedeného vyplýva, že služby, ktorých miesto dodania sa nenachádza v SR, nie sú predmetom zdanenia v SR, neuplatní sa pri nich slovenská DPH. Preto, aby bolo jasné, či služba bude alebo nebude zdanená v SR, je nevyhnutné určiť jej miesto dodania. Vo väčšine prípadov dodávaných služieb sa miesto dodania neodvíja od miesta fyzického výkonu služby, pre určenie miesta dodania služby sa postupuje podľa § 15 zákona o DPH, kde je uvedené tzv. všeobecné pravidlo určenia miesta dodania služby, a podľa § 16, v ktorom sú uvedené tzv. špeciálne pravidlá.

Podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH je miestom dodania služby odberateľovi - zdaniteľnej osobe, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby, 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.

Podľa uvedeného pravidla pri službách poskytovaných odberateľom v rámci EÚ dochádza k prenosu miesta dodania služby podľa identifikačného čísla pre DPH (IČ DPH) odberateľa. Zdanenie služby je v štáte, ktorý pridelil odberateľovi IČ DPH, pod

PP® tip Prostredníctvom nášho **Youtube kanálu ProfiVzdelávanie** môžete sledovať ukážky z našich najnovších videoškolení.

ktorým si službu objednal. Práve z dôvodov kontroly tohto samozdanenia odberateľom je povinný dodávateľ služby uviesť jej dodanie do súhrnného výkazu.

Dodávateľ služby v týchto prípadoch dodanie služby neuvádza v daňovom priznaní (v daňovom priznaní v SR sa uvádzajú len tie služby, pri ktorých sa miesto dodania nachádza v SR, resp. ktoré sú predmetom DPH v SR), uvedie ich len v súhrnnom výkaze a v evidencii vedenej podľa § 70 zákona o DPH.

Uvedené jednoduché pravidlo určenia miesta dodania služby sa neuplatní pri dodávkach služieb pre nezdaniteľné osoby - podľa § 15 ods. 2 zákona o DPH sa pri týchto dodávkach miesto dodania určí podľa sídla, resp. miesta podnikania alebo prevádzky, z ktorej je služba dodávateľom poskytovaná.

Vyššie uvedené pravidlo podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH sa neuplatní ani pri službách uvedených v § 16 zákona o DPH (uplatnia sa špeciálne pravidlá podľa druhov týchto služieb).

Dodanie služby uvádza dodávateľ - zdaniteľná osoba, len v tých prípadoch, kedy sa miesto dodania jeho služby nachádza v štáte odberateľa - zdaniteľnej osoby, ktorá má pridelené IČ DPH. ***V prípadoch ostatných služieb, pri ktorých sa miesto dodania neurčí podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH, sa tieto služby do súhrnného výkazu neuvádzajú.***

Súhrnný výkaz podáva aj zdaniteľná osoba registrovaná pre DPH podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH, ak nastane skutočnosť uvedená v § 80 ods. 1 písm. d) zákona o DPH.

S účinnosťou od 1. 1. 2018 sa pre zdaniteľné osoby zavádza povinnosť podať súhrnný výkaz aj v prípade, ak sa zúčastňujú na trojstrannom obchode ako prvý odberateľ podľa § 45 ods. 1 zákona o DPH.

Ak sa zdaniteľná osoba zúčastňuje na trojstrannom obchode ako prvý odberateľ, na podávanie súhrnného výkazu sa bude vzťahovať ustanovenie § 80 ods. 2 zákona o DPH, ktoré upravuje možnosť podávať súhrnný výkaz za obdobie kalendárneho štvrťroka len v prípade splnenia podmienok uvedených v tomto ustanovení. Dodanie tovaru prvým odberateľom pre druhého odberateľa v rámci trojstranného obchodu sa v súhrnnom výkaze uvádza pod kódom 1.

Obdobie, za ktoré sa súhrnný výkaz podáva

Základným obdobím, za ktoré sa súhrnný výkaz podáva, je podľa § 80 ods. 1 zákona o DPH ***kalendárny mesiac.*** *Výnimka z uvedeného vyplýva z ustanovenia § 80 ods. 2, podľa ktorého má platiteľ (zdaniteľná osoba) možnosť podať súhrnný výkaz za* ***kalendárny štvrťrok*** *v prípade, ak:*

- *hodnota tovarov dodaných zo SR do iného členského štátu podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH vrátane premiestnenia tovaru podľa § 43 ods. 4 zákona o DPH a tovaru dodaného v rámci trojstranného obchodu druhému odberateľovi nepresiahne v príslušnom kalendárnom štvrťroku 50 000 eur a súčasne*
- *v žiadnom z predchádzajúcich štyroch kalendárnych štvrťrokov nepresiahne hodnotu 50 000 eur.*

Hodnota 50 000 eur sa viaže na konkrétny kalendárny štvrťrok, čo znamená, že táto hodnota sa v posudzovanom kalendárnom štvrťroku a v štyroch predchádzajúcich kalendárnych štvrťrokoch nesčítava. Hodnota 50 000 ***eur sa posudzuje samostatne v každom kalendárnom štvrťroku. Do tejto hodnoty sa nezahŕňa hodnota dodaných služieb.***

Ak platiteľ dane dodáva len službu s miestom dodania v inom členskom štáte podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH zdaniteľnej osobe alebo právnickej osobe, ktorá nie je zdaniteľnou osobou a je identifikovaná pre daň, a táto osoba je povinná platiť daň, môže podať súhrnný výkaz za kalendárny štvrťrok, pretože hodnota tovarov je v danom prípade nula.

Ak hodnota dodaných tovarov uvedených v § 80 ods. 1 písm. a) až c) zákona o DPH presiahne v príslušnom kalendárnom štvrťroku hodnotu 50 000 eur, platiteľ dane nemôže súhrnný výkaz podať za kalendárny štvrťrok.

Možnosť podať súhrnný výkaz za kalendárny štvrťrok prestáva platiť od skončenia kalendárneho mesiaca, v ktorom hodnota dodaných tovarov presiahne v príslušnom kalendárnom štvrťroku hodnotu 50 000 eur. V takomto prípade je platiteľ dane povinný podať súhrnný výkaz osobitne za každý kalendárny mesiac príslušného kalendárneho štvrťroka.

Ak hodnota dodaných tovarov presiahla v niektorom z kalendárnych štvrťrokov hodnotu 50 000 eur, možnosť podať súhrnný výkaz za kalendárny štvrťrok prichádza do úvahy najskôr po uplynutí ďalších štyroch kalendárnych štvrťrokov.

Ak platiteľ dane v príslušnom kalendárnom mesiaci alebo kalendárnom štvrťroku nedodal tovar zo SR do iného členského štátu, nepremiestnil tovar zo SR do iného členského štátu, nezúčastnil sa na trojstrannom obchode ako prvý odberateľ a zároveň nedodal službu s miestom dodania v inom členskom štáte podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH, súhrnný výkaz nepodáva.

PP® tip
Uľahčite si pracovný život a získajte ešte viac funkcií a služieb v online časopise DÚPP a Daňovej pohotovosti s našou novinkou DÚPP PLUS. Pre viac informácií volajte +421 41 70 53 222.

Podanie súhrnného výkazu zdaniteľnou osobou - neplatiteľom DPH

Povinnosť podania súhrnného výkazu neplatiteľom - zdaniteľným osobám - vyplýva z § 80 ods. 1 písm. d) zákona o DPH.

Aby bolo možné poskytovať medzi členskými štátmi informácie o dodávkach služieb s miestom dodania v inom členskom štáte podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH, ***bola od 1. 1. 2010 ustanovená povinná registrácia pre DPH aj pre zdaniteľné osoby,*** *ktoré nie sú platiteľom dane, ak prijímajú službu od zahraničnej osoby z iného členského štátu, pri ktorej sú povinné platiť daň podľa § 69 ods. 3 zákona o DPH alebo dodávajú službu, pri ktorej je miesto dodania podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH v inom členskom štáte a osobou povinnou platiť daň je príjemca služby. Ide o zdaniteľné osoby registrované pre daň podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH.*

Tieto registrované osoby sú povinné podať súhrnný výkaz za každý kalendárny štvrťrok, v ktorom dodali službu s miestom dodania podľa § 15 ods. 1, t. j. táto povinnosť sa nevzťahuje na všetky dodávané služby do členských štátov.

Ak zdaniteľná osoba registrovaná pre daň podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH nedodá v príslušnom kalendárnom štvrťroku službu s miestom dodania v inom členskom štáte podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH, pri ktorej je osobou povinnou platiť daň príjemca služby, súhrnný výkaz nepodáva.

Ak službu s miestom dodania podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH dodáva právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou (podľa § 7 ods. 1 môže byť registrovaná z titulu nadobúdania tovarov z iných členských štátov), bez ohľadu na to, či je alebo nie je registrovaná pre daň podľa § 7 zákona o DPH, súhrnný výkaz nepodáva z dôvodu, že toto poskytnutie služby nie je predmetom dane podľa § 2 ods. 1 písm. b) zákona o DPH, keďže poskytovateľ služby nekoná v postavení zdaniteľnej osoby.

Ak po 1. 1. 2018 zdaniteľná osoba dodáva okrem služby uvedenej v § 80 ods. 1 písm. d) zákona o DPH aj tovar v rámci trojstranného obchodu, kedy koná v postavení prvého odberateľa, obdobím na podanie súhrnného výkazu je kalendárny mesiac alebo kalendárny štvrťrok.

Rozhodujúcou skutočnosťou pre to, aby zdaniteľná osoba bola povinná podať súhrnný výkaz za obdobie kalendárneho mesiaca, je hodnota tovarov ňou dodaných druhému odberateľovi v inom členskom štáte v rámci trojstranného obchodu.

Ak hodnota tovarov dodaných zdaniteľnou osobou ako prvým odberateľom druhému odberateľovi v rámci trojstranného obchodu presiahne v príslušnom kalendárnom štvrťroku hodnotu 50 000 eur, zdaniteľná osoba musí súhrnný výkaz podať mesačne. Do hodnoty 50 000 eur sa nezahŕňa hodnota dodaných služieb.

Súhrnný výkaz môže po 1. 1. 2018 zdaniteľná osoba podať za kalendárny štvrťrok len v prípade, ak:
- *dodáva len službu s miestom dodania v inom členskom štáte podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH, pri ktorej je osobou povinnou platiť daň príjemca služby,*
- *zúčastňuje sa na trojstrannom obchode ako prvý odberateľ podľa § 45 ods. 1 zákona o DPH, pričom hodnota tovarov dodaných druhému odberateľovi v inom členskom štáte v rámci trojstranného obchodu nepresiahne v príslušnom kalendárnom štvrťroku a súčasne v predchádzajúcich štyroch kalendárnych štvrťrokoch hodnotu 50 000 eur.*

Lehota na podanie súhrnného výkazu

Súhrnný výkaz sa podáva v lehote do 25 dní po skončení obdobia, za ktoré je povinnosť podať súhrnný výkaz. *Ak koniec lehoty na podanie súhrnného výkazu pripadne na sobotu, nedeľu alebo na deň pracovného pokoja, posledným dňom lehoty je najbližší nasledujúci pracovný deň.* ***Súhrnný výkaz sa podáva len elektronickými prostriedkami.***

Vykazovanie údajov v súhrnnom výkaze

V súhrnnom výkaze sa uvádza identifikačné číslo pre daň (IČ DPH) osoby, ktorá súhrnný výkaz podáva, a:

a) pri tovare
- *identifikačné číslo pre daň nadobúdateľa tovaru z iného členského štátu, pod ktorým mu bol tovar dodaný podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH, a celková hodnota dodaného tovaru pre každého nadobúdateľa osobitne,*
- *IČ DPH, ktoré má platiteľ dane pridelené v členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru premiestneného z tuzemska podľa § 43 ods. 4 zákona o DPH, a hodnota tovaru zodpovedajúca základu dane podľa § 22 ods. 6 zákona o DPH,*
- *IČ DPH druhého odberateľa pridelené v členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru dodaného v rámci trojstranného obchodu, a hodnota tovaru dodaného druhému odberateľovi,*
- *IČ DPH zdaniteľnej osoby, ktorej sa má tovar dodať v režime call-off stock, prípadne osoby, ktorá ju nahradila;*

b) pri službe s miestom dodania podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH v inom členskom štáte,

PP® tip Získajte viac funkcií a služieb v online časopise PMPP a Mzdovej pohotovosti s novinkou PMPP PLUS. Pre bližšie informácie volajte +421 41 70 53 222.

keď osobou povinnou platiť daň je príjemca služby:
- *IČ DPH príjemcu služby, pod ktorým mu bola služba dodaná, a celková hodnota dodaných služieb pre každého príjemcu služby osobitne,*

Údaje v súhrnnom výkaze sa uvádzajú v eurách a zaokrúhľujú sa na celé eurá do 0,5 eura nadol a od 0,5 eura vrátane nahor.

Služby, ktoré sa v súhrnnom výkaze neuvádzajú

V súhrnnom výkaze sa neuvádzajú služby oslobodené od dane podľa zákona platného v členskom štáte, v ktorom je miesto dodania služby. To znamená, že ak platiteľ dane alebo zdaniteľná osoba registrovaná pre daň podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH dodajú v príslušnom období len služby s miestom dodania v inom členskom štáte podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH, ktoré sú oslobodené od dane, nie sú povinní podať súhrnný výkaz.

Dôvodom je skutočnosť, že keďže nedochádza k povinnosti odberateľa vykonať samozdanenie, „nie je čo kontrolovať", preto podanie súhrnného výkazu nemá žiadne opodstatnenie.

Kedy sa dodanie tovaru a služby uvedie v súhrnnom výkaze

Hodnota dodaného tovaru oslobodeného od dane podľa § 43 ods. 1 a 4 zákona o DPH, dodaného tovaru druhému odberateľovi v rámci trojstranného obchodu a dodaných služieb s miestom dodania v inom členskom štáte podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH, keď osobou povinnou platiť daň je príjemca služby, sa v súhrnnom výkaze uvádza za obdobie, v ktorom vznikla daňová povinnosť.

Pri dodaní tovaru zo SR do iného členského štátu síce u dodávateľa daňová povinnosť nevzniká, pretože dodanie je oslobodené od dane, ale daňová povinnosť vzniká odberateľovi v inom členskom štáte. Dodanie tovaru uvedie dodávateľ v súhrnnom výkaze za obdobie, v ktorom vyhotovil faktúru. V rovnakom období (podľa dátumu vyhotovenia faktúry) vykoná odberateľ samozdanenie nadobudnutého tovaru prostredníctvom svojho daňového priznania.

V prípade, ak by dodávateľ faktúru nevyhotovil do 15. dňa nasledujúceho kalendárneho mesiaca po dodaní tovaru, za deň vzniku daňovej povinnosti sa bude považovať uvedený 15. deň nasledujúceho mesiaca po dodaní tovaru. Aj v takomto prípade bude platiť, že obdobie, v ktorom uvedie dodávateľ dodanie tovaru v súhrnnom výkaze, sa bude zhodovať s obdobím, v ktorom odberateľ vykoná samozdanenie.

Pri opakovanom dodaní tovaru počas obdobia dlhšieho ako kalendárny mesiac sa považuje tovar za dodaný posledným dňom každého kalendárneho mesiaca, až kým sa dodanie tovaru neskončí. Dodávateľ je povinný vyhotoviť faktúru do 15 dní od konca kalendárneho mesiaca, v ktorom bol dodaný tovar oslobodený od dane [§ 73 písm. c) zákona o DPH].

Pri dodaní služby s miestom dodania v inom členskom štáte podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH vzniká daňová povinnosť dňom dodania služby. Ak sa služba dodáva čiastkovo alebo opakovane, deň dodania je najneskôr posledný deň obdobia, na ktoré sa platba za opakované alebo čiastkové dodanie služby vzťahuje (§ 19 ods. 3 zákona o DPH). Dodávateľ služby je povinný vyhotoviť faktúru do 15 dní od konca kalendárneho mesiaca, v ktorom bola dodaná služba s miestom dodania podľa § 15 ods. 1 [§ 73 písm. d) zákona o DPH].

Pri uvádzaní služby v súhrnnom výkaze teda neplatí rovnaké pravidlo ako pri dodávaní tovaru. Pri dodávaní služby je podstatný deň dodania, nie deň vyhotovenia faktúry.

Platba prijatá pred dodaním služby

Ak je pred dodaním služby s miestom dodania v inom členskom štáte podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH prijatá platba, daňová povinnosť vzniká z prijatej platby dňom prijatia platby. To znamená, že ***pri vykazovaní služieb v súhrnnom výkaze sa bude brať do úvahy aj vznik daňovej povinnosti podľa § 19 ods. 4 zákona o DPH*** *(na rozdiel od dodania tovaru do iného členského štátu, kedy platba pred dodaním tovaru nemá vplyv na vykazovanie v súhrnnom výkaze).*

Z článkov 65 a 66 smernice 2006/112/ES doplnenej smernicou 2008/117/ES vyplýva, že ak je platba prijatá pred poskytnutím služby s miestom dodania v inom členskom štáte, za ktorú je povinný platiť daň príjemca služby, daňová povinnosť vzniká z prijatej sumy prijatím platby. To znamená, že vznik daňovej povinnosti sa v danom prípade posudzuje rovnako v každom členskom štáte.

Dodávateľ služby je povinný vyhotoviť faktúru do 15 dní od konca kalendárneho mesiaca, v ktorom bola prijatá platba pred dodaním služby s miestom dodania podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH [§ 73 písm. d) zákona o DPH].

Informácia o IČ DPH príjemcu služby

Ak dodávateľ služby s miestom dodania v inom členskom štáte podľa § 15 ods. 1, keď osobou povinnou platiť daň je príjemca služby, nemá do uplynutia lehoty na podanie súhrnného výkazu IČ DPH

PP® tip
Potrebujete vždy aktuálne zákony, ale nemáte čas čítať celý zákon alebo hľadať, čo sa zmenilo? My to robíme za vás. Zrozumiteľne vám vyznačíme všetky zmeny. Predplaťte si Úplné znenia zákonov na **www.zakon.sk**.

príjemcu služby, pričom príjemca služby ho informoval o tom, že požiadal o pridelenie IČ DPH, dodanie služby uvedie do súhrnného výkazu za obdobie, v ktorom bolo IČ DPH príjemcovi služby pridelené.

Ak v čase dodania služby odberateľ neposkytol dodávateľovi IČ DPH pridelené v členskom štáte, v ktorom je usadený, ale informoval dodávateľa o tom, že požiadal o pridelenie IČ DPH, a poskytovateľ si overil, že príjemca je na účely DPH zdaniteľnou osobou, dodanie služby s miestom dodania podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH, keď osobou povinnou platiť daň je príjemca služby, dodávateľ fakturuje v cene bez DPH.

Oprava údajov uvedených v podanom súhrnnom výkaze

Podľa § 80 ods. 8 zákona o DPH ak osoba, ktorá podala súhrnný výkaz, následne po jeho podaní zistí, že údaje v ňom uvedené sú neúplné alebo nesprávne, postupuje pri oprave týchto údajov v závislosti od toho, či k zisteniu dôjde pred uplynutím lehoty na podanie súhrnného výkazu alebo po uplynutí tejto lehoty.

Ak k zisteniu, že údaje uvedené v súhrnnom výkaze sú neúplné alebo nesprávne, dôjde pred uplynutím lehoty na podanie, osoba, ktorá podala súhrnný výkaz, podá opravný súhrnný výkaz.

V opravnom súhrnnom výkaze sa uvádzajú všetky správne údaje, teda nielen tie, ktoré sa opravujú. Opravný súhrnný výkaz nahrádza pôvodne podaný súhrnný výkaz.

Ak osoba, ktorá podala súhrnný výkaz, zistí, že údaje v ňom uvedené sú neúplné alebo nesprávne a toto zistenie je až po uplynutí lehoty na podanie súhrnného výkazu, podáva dodatočný súhrnný výkaz.

V dodatočnom súhrnnom výkaze sa uvádzajú len tie údaje, ktoré sa opravujú alebo doplňajú. Pokiaľ nebol podaný riadny súhrnný výkaz, nemožno podať dodatočný súhrnný výkaz.

Druhy opráv v dodatočnom súhrnnom výkaze

Spôsob vykonania opravy hodnoty dodaného tovaru, resp. jeho stornovania sa odlišuje od spôsobu vykonania opravy IČ DPH alebo kódu dodávky. Zatiaľ čo pri oprave hodnoty tovaru sa uvedie v dodatočnom súhrnnom výkaze len údaj so správnou hodnotou, pri oprave IČ DPH alebo kódu dodávky sa v dodatočnom súhrnnom výkaze uvedie najskôr v jednom riadku pôvodne uvedený nesprávny údaj a v druhom riadku správny údaj.

Oprava hodnoty

Ak po dodaní tovaru platiteľ zistí, že uviedol nesprávnu hodnotu dodaného tovaru, uvedie v dodatočnom súhrnnom výkaze celý údaj so správnou hodnotou.

Príklad

Platiteľ uviedol v súhrnnom výkaze dodanie tovaru nemeckému platiteľovi - IČ DPH 9999999999 v hodnote 10 000 eur. Po lehote na podanie súhrnného výkazu zistil, že hodnota dodaného tovaru mala byť uvedená vo výške 15 000 eur. V podanom dodatočnom súhrnnom výkaze uvedie:

Kód štátu	IČ pre daň nadobúdateľa tovaru alebo príjemcu služby	Hodnota tovarov a služieb (v eurách)	Kód 1 alebo 2
DE	9999999999	15 000	

Stornovanie dodávky

V prípade, ak dodanie tovaru vôbec nemalo byť uvedené v súhrnnom výkaze, t. j. uvedenú hodnotu treba stornovať, v dodatočnom súhrnnom výkaze uvedie údaj s „nulovou“ hodnotou.

Príklad

Platiteľ uviedol v súhrnnom výkaze dodanie tovaru rakúskemu platiteľovi - IČ DPH AT U88888888 v hodnote 20 000 eur. Po lehote na podanie súhrnného výkazu zistil, že k dodaniu tovaru s oslobodením od dane nedošlo. V podanom dodatočnom súhrnnom výkaze uvedie:

Kód štátu	IČ pre daň nadobúdateľa tovaru alebo príjemcu služby	Hodnota tovarov a služieb (v eurách)	Kód 1 alebo 2
AT	U88888888	0	

PP® tip
Získajte viac funkcií a služieb v online časopise Dane a Účtovníctvo a **Daňovej pohotovosti** s novinkou DaÚ PLUS. Pre bližšie informácie volajte +421 41 70 53 222.

Oprava nesprávne uvedeného IČ DPH

Ak v súhrnnom výkaze platiteľ uviedol nesprávne IČ DPH odberateľa v inom členskom štáte, v dodatočnom súhrnnom výkaze uvedie v jednom riadku údaj s týmto nesprávnym IČ DPH a s hodnotou „0“ a v druhom riadku uvedie údaj so správnym IČ DPH a hodnotou tovaru.

Príklad

Platiteľ uviedol v súhrnnom výkaze dodanie tovaru rakúskemu platiteľovi - IČ DPH AT U88888888 v hodnote 20 000 eur. Po lehote na podanie súhrnného výkazu zistil, že uvedená dodávka sa týkala nemeckého platiteľa s IČ DPH 999999999. V podanom dodatočnom súhrnnom výkaze uvedie:

Kód štátu	IČ pre daň nadobúdateľa tovaru alebo príjemcu služby	Hodnota tovarov a služieb (v eurách)	Kód 1 alebo 2
AT	U88888888	0	
DE	9999999999	20 000	

Nesprávne uvedenie kódu dodávky

Ak platiteľ v podanom súhrnnom výkaze nesprávne pridelil kód pre trojstranný obchod („1“) alebo pre dodanie služby („2“), resp. kód vôbec nepriradil, v dodatočnom súhrnnom výkaze uvedie riadok s údajom s pôvodným nesprávnym kódom a s hodnotou „0“ a za tým riadok s údajom a so správnym kódom a s hodnotou tovaru.

Príklad

Platiteľ uviedol v súhrnnom výkaze dodanie tovaru v rámci trojstranného obchodu, pričom bol v postavení prvého odberateľa, tovar dodal pre rakúskeho platiteľa s IČ DPH U88888888 v hodnote 30 000 eur, pričom neuviedol kód pre trojstranný obchod „1“. Ďalej poskytol poradenskú službu pre nemeckého platiteľa s IČ DPH 9999999999 v hodnote 15 000 eur, kde uviedol omylom kód „1“. V podanom dodatočnom súhrnnom výkaze uvedie:

Kód štátu	IČ pre daň nadobúdateľa tovaru alebo príjemcu služby	Hodnota tovarov a služieb (v eurách)	Kód 1 alebo 2
AT	U88888888	0	
AT	U88888888	30 000	1
DE	999999999	0	1
DE	999999999	15 000	2

Opravy zrejmých omylov v súhrnnom výkaze

Oprava nesprávneho údaja v podanom súhrnnom výkaze nie je v každom prípade dôvodom na podanie dodatočného súhrnného výkazu. ***Ak sa opravuje zrejmý omyl pri vypĺňaní tlačiva súhrnného výkazu, ako je napríklad nesprávne označenie obdobia, za ktoré sa súhrnný výkaz podáva, alebo uvedenie nesprávneho identifikačného čísla osoby podávajúcej súhrnný výkaz, nie je potrebné a ani možné nesprávny údaj opraviť podaním dodatočného súhrnného výkazu.***

V takomto prípade môže na základe vysvetlenia osoby podávajúcej súhrnný výkaz opraviť nesprávny údaj daňový úrad a následne ho spracovať a zaevidovať v informačnom systéme.

Rovnako je to i v prípade opravy údaja uvedeného v kolónke „Celková hodnota dodaných tovarov a služieb v príslušnom kalendárnom mesiaci alebo štvrťroku“ na prvej strane súhrnného výkazu, kedy ide o zrejmý omyl uvedený pri sčítaní hodnôt dodávok tovaru alebo služieb uvedených na druhých stranách súhrnného výkazu a údaje uvedené na druhých stranách súhrnného výkazu sú správne. Uvedená hodnota slúži len ako kontrolný súčet, nie je preto dôvod na podanie dodatočného súhrnného výkazu.

Doplnenie neúplných údajov s následným prekročením hodnoty 100 000 eur

Ak platiteľ dane po uplynutí lehoty na podanie súhrnného výkazu zistí, že údaje v podanom

PP® tip Získajte viac funkcií a služieb v online časopise PaM a **Mzdovej pohotovosti** s novinkou PaM PLUS. Pre bližšie informácie volajte +421 41 70 53 222.

súhrnnom výkaze za kalendárny štvrťrok sú neúplné a z tohto dôvodu ***hodnota dodaných tovarov presiahla v tomto kalendárnom štvrťroku hodnotu 100 000 eur,*** *je podľa § 80 ods. 2 zákona o DPH povinný* ***podať súhrnný výkaz osobitne za každý kalendárny mesiac príslušného kalendárneho štvrťroka.***

Súhrnný výkaz, ktorý bol podaný za kalendárny štvrťrok, sa bude považovať za súhrnný výkaz za posledný mesiac kalendárneho štvrťroka z dôvodu, že sa podával v lehote na podanie súhrnného výkazu za kalendárny štvrťrok. K tomuto obdobiu platiteľ dane podá dodatočný súhrnný výkaz, v ktorom uvedie údaje, ktoré opravuje alebo dopĺňa, a to tak, aby v súhrnnom výkaze za príslušný kalendárny mesiac boli vykázané len dodávky týkajúce sa tohto kalendárneho mesiaca. Za prvé dva kalendárne mesiace príslušného štvrťroka musia byť platiteľom dane podané dva samostatné súhrnné výkazy.

Vystavenie dobropisu alebo ťarchopisu

Ak platiteľ dane alebo zdaniteľná osoba registrovaná pre daň podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH opravujú základ dane podľa § 25 zákona o DPH (t. j. vyhotovia dobropis alebo ťarchopis), sú povinní opraviť aj údaje v podanom súhrnnom výkaze. V prípade opravy základu dane podľa § 25 zákona o DPH sa v súhrnnom výkaze uvádza suma, o ktorú sa základ dane opravil, a to za obdobie, v ktorom bola oprava základu dane oznámená nadobúdateľovi tovaru alebo príjemcovi služby.

Výzva na odstránenie nedostatkov podaného súhrnného výkazu

V prípade, ak vzniknú pochybnosti o správnosti, pravdivosti alebo úplnosti podaného súhrnného výkazu alebo o pravdivosti údajov v ňom uvedených, správca dane postupuje podľa § 80 ods. 11 zákona o DPH.

Podľa tohto ustanovenia, ***ak má daňový úrad pochybnosti o správnosti, pravdivosti alebo úplnosti údajov v ňom uvedených, oznámi tieto pochybnosti osobe, ktorá súhrnný výkaz podala, a vyzve ju, aby sa k nim vyjadrila, neúplné údaje doplnila, nejasnosti vysvetlila a nepravdivé údaje opravila alebo pravdivosť údajov riadne preukázala.*** *Zákon o DPH zároveň ustanovuje povinnosť pre osobu, ktorá súhrnný výkaz podala, odstrániť nedostatky podaného súhrnného výkazu* ***do piatich dní od doručenia výzvy.***

Ak osoba, ktorá podala súhrnný výkaz, ***neodstráni nedostatky*** *podaného súhrnného výkazu v lehote piatich dní od doručenia výzvy, daňový úrad tejto osobe* ***uloží sankciu*** *podľa § 154 ods. 1 písm. j) daňového poriadku vo výške od 60 eur do 3 000 eur stanovenej v § 155 ods. 1 písm. e) daňového poriadku za porušenie povinnosti nepeňažnej povahy ustanovenej zákonom o DPH.*

Vzhľadom na to, že v súhrnnom výkaze sa uvádzajú údaje o dodávkach tovarov a služieb do iných členských štátov, pri ktorých je osobou povinnou platiť daň osoba identifikovaná pre daň v inom členskom štáte a ktoré sa poskytujú daňovým správam iných členských štátov na kontrolné účely, je potrebné zabezpečiť ***korektnosť týchto zasielaných údajov.***

Pokiaľ sa na základe výzvy daňového úradu má opraviť napríklad hodnota dodaného tovaru alebo služby alebo identifikačné číslo pre DPH nadobúdateľa tovaru alebo príjemcu služby alebo kód 1 alebo 2, opravu je možné vykonať len podaním dodatočného súhrnného výkazu, pričom v dodatočnom súhrnnom výkaze sa uvádzajú len tie údaje, ktoré sa opravujú alebo dopĺňajú. Ak nastane situácia, že osoba, ktorá podala súhrnný výkaz, vykoná opravu uvedených údajov v čase, keď ešte neuplynula lehota na podanie súhrnného výkazu, opravu vykoná podaním opravného súhrnného výkazu.

Zrušenie registrácie § 81

(1) Platiteľ registrovaný podľa § 4 môže požiadať o zrušenie registrácie pre daň najskôr po uplynutí jedného roka odo dňa, keď sa stal platiteľom, ak jeho obrat nedosiahol za 12 predchádzajúcich po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov sumu 49 790 eur.

(2) Platiteľ je povinný požiadať o zrušenie registrácie pre daň, keď prestal vykonávať podnikanie podľa § 3 ods. 2. Právnická osoba, ktorá sa zrušuje bez likvidácie, je povinná túto skutočnosť oznámiť daňovému úradu pred svojím zánikom.

(3) Platiteľ registrovaný podľa § 6 môže požiadať o zrušenie registrácie pre daň, ak v bežnom kalendárnom roku celková hodnota dodaného tovaru bez dane nedosiahne 35 000 eur a súčasne v predchádzajúcom kalendárnom roku hodnota dodaného tovaru bez dane nedosiahla 35 000 eur, ak nevykonáva v tuzemsku inú činnosť ako zásielkový predaj.

(4) Daňový úrad môže zrušiť registráciu pre daň
a) na základe žiadosti platiteľa podľa odsekov 1 až 3, ak zistí, že sú splnené podmienky na zrušenie registrácie,
b) ak nie sú dôvody na registráciu, a to, ak platiteľ
   1. nevykonáva alebo prestal vykonávať podnikanie podľa § 3 alebo

PP® tip
Novinka PaM PLUS – získajte ešte viac funkcií a služieb v online časopise a **Mzdovej pohotovosti.** Pre viac informácií volajte svojho operátora na tel. čísle +421 41 70 53 222.

2. opakovane v kalendárnom roku nesplní povinnosť podať daňové priznanie alebo kontrolný výkaz, opakovane v kalendárnom roku nezaplatí vlastnú daňovú povinnosť, opakovane nie je zastihnuteľný na adrese sídla, miesta podnikania a ani na adrese prevádzkarne alebo opakovane porušuje povinnosti pri daňovej kontrole.

(5) Daňový úrad o zrušení registrácie pre daň vydá rozhodnutie, v ktorom určí deň, uplynutím ktorého právnická osoba alebo fyzická osoba prestáva byť platiteľom; proti tomuto rozhodnutiu nie je možné podať odvolanie. Ak sa právnická osoba zrušuje bez likvidácie, daňový úrad rozhodnutie nevydá a právnická osoba prestáva byť platiteľom dňom jej zániku. Uplynutím dňa, kedy právnická osoba alebo fyzická osoba prestáva byť platiteľom, končí prebiehajúce zdaňovacie obdobie a zaniká platnosť osvedčenia o registrácii pre daň a platnosť identifikačného čísla pre daň. Právnická osoba alebo fyzická osoba je povinná do desiatich dní odo dňa, kedy prestala byť platiteľom, odovzdať daňovému úradu osvedčenie o registrácii.

(6) V poslednom zdaňovacom období vzniká platiteľovi daňová povinnosť vzťahujúca sa na majetok, pri ktorého nadobudnutí alebo vytvorení vlastnou činnosťou bola daň úplne alebo čiastočne odpočítaná, a na majetok, ktorý nadobudol bez dane (§ 10 ods. 1) a pri ktorého nadobudnutí alebo vytvorení vlastnou činnosťou bola daň u predchádzajúceho vlastníka úplne alebo čiastočne odpočítaná. Daň sa vypočíta zo základu dane podľa § 22 ods. 5. Platiteľ, ktorý nie je účtovnou jednotkou, použije pri výpočte odvodu dane postup ako platiteľ, ktorý je účtovnou jednotkou. Platiteľovi vzniká daňová povinnosť najviac do výšky odpočítanej dane.

(7) Ak platiteľ odpočítal daň pomerne alebo vykonal úpravu odpočítanej dane, zohľadní tieto skutočnosti pri výpočte dane z majetku podľa odseku 6. Pri výpočte dane podľa odseku 6 sa použije sadzba dane platná v čase vzniku daňovej povinnosti.

(8) Daňová povinnosť podľa odseku 6 nevzniká pri zániku platiteľa bez likvidácie, keď právny nástupca je platiteľom alebo sa stáva platiteľom podľa § 4 ods. 4.

(9) V poslednom zdaňovacom období vzniká platiteľovi povinnosť vrátiť odpočítanú daň z platby podľa § 19 ods. 4, ak ku dňu skončenia posledného zdaňovacieho obdobia tovar nebol dodaný alebo služba nebola dodaná; túto povinnosť nemá platiteľ pri zániku bez likvidácie, ak právny nástupca je platiteľom alebo sa stáva platiteľom podľa § 4 ods. 4.

(10) Ak platiteľ opraví základ dane alebo zmení výšku dane pri tovare alebo službe, ktoré dodal osobe, ktorá prestala byť platiteľom, je táto osoba povinná vrátiť daňovému úradu odpočítanú daň alebo jej pomernú časť viažucu sa na vykonanú opravu základu dane, ak táto suma dane nebola zahrnutá v daňovej povinnosti podľa odseku 6. Odpočítanú daň alebo jej pomernú časť vráti do desiatich dní odo dňa vyhotovenia faktúry.

Komentár k § 81 - § 82

Ustanovenie § 81 zákona o DPH upravuje skutočnosti, na základe ktorých sa zrušuje registrácia platiteľa dane. Platiteľom dane sa rozumie osoba, ktorá je registrovaná pre daň podľa § 4, § 5 a § 6 zákona o DPH.

Zákon o DPH rozlišuje zrušenie registrácie:
1. *na základe žiadosti platiteľa dane (dobrovoľné zrušenie registrácie),*
2. *vykonanej daňovým úradom, ak nie sú dôvody na registráciu (zrušenie registrácie z úradnej moci).*

Zrušenie registrácie pre daň na základe žiadosti platiteľa dane

Platiteľ dane registrovaný pre daň podľa § 4 zákona o DPH môže požiadať o zrušenie registrácie podľa § 81 ods. 1 zákona o DPH, ak:
- *uplynul jeden rok odo dňa, keď sa stal platiteľom dane a*
- *obrat platiteľa dane nedosiahol za 12 predchádzajúcich po sebe idúcich kalendárnych mesiacov sumu 49 790 eur.*

Platiteľ dane, ktorý žiada o zrušenie registrácie, musí mať obidve vyššie uvedené podmienky splnené, v opačnom prípade daňový úrad nezruší registráciu pre daň okrem prípadov, ak na základe skutočností uvedených v žiadosti správca dane zistí, že sú dôvody na zrušenie registrácie z úradnej moci. Požiadať o zrušenie registrácie pre daň môžu povinne registrovaní platitelia dane podľa § 4 zákona o DPH, ako aj platitelia dane, ktorí boli registrovaní pre daň dobrovoľne.

V zmysle § 81 ods. 2 zákona o DPH, platiteľ dane je povinný požiadať o zrušenie registrácie pre daň, keď skončí v tuzemsku činnosť, ktorá je predmetom dane podľa § 2 zákona o DPH bez ohľadu na dĺžku obdobia, v ktorom bol platiteľom dane, a výšku dosiahnutého obratu.

Podať žiadosť o zrušenie registrácie môže napr. aj spoločnosť registrovaná pre daň podľa § 4 zákona o DPH z dôvodu ukončenia ekonomickej činnosti ako takej, a to bez ohľadu na dĺžku obdobia, v ktorom bola platiteľom dane, a bez ohľadu na výšku

PP® tip
Naučte sa efektívne pracovať so správou registratúry vo vašej spoločnosti. Získate **podrobný prehľad o tom, aké dokumenty máte, kde sú, dokedy tam budú.** Na školení priamo so **zamestnancami Štátneho archívu v Bratislave.**

dosiahnutého obratu v čase, keď došlo k ukončeniu činnosti.

Ak podá žiadosť o zrušenie registrácie podľa § 81 ods. 2 zákona o DPH fyzická osoba, platiteľ dane, z dôvodu, že zrušila živnostenské oprávnenie, daňový úrad by mal pristúpiť k zrušeniu registrácie, až keď zistí, že sú splnené podmienky stanovené v § 81 ods. 1 zákona o DPH. Fyzická osoba môže aj naďalej vykonávať ekonomickú činnosť, z ktorej môže dosahovať obrat, pretože zákon o DPH ekonomickú činnosť („podnikanie") chápe v širšom rozsahu ako Obchodný zákonník (napr. prenájom chaty...).

Pri posudzovaní, ktoré osoby sa považujú za zdaniteľnú osobu a čo sa pre účely tohto zákona rozumie ekonomickou činnosťou, sa aj pri zrušení registrácie pre daň vychádza z § 3 zákona o DPH.

K zrušeniu registrácie nedôjde len z dôvodu, že zdaniteľná osoba skončí v SR vykonávanie činnosti, ktorá je predmetom dane. Ak táto osoba bude vykonávať podnikateľskú činnosť, ktorá je predmetom dane v inom členskom štáte, nestráca status zdaniteľnej osoby v SR.

***Zahraničná osoba registrovaná pre daň podľa § 5 zákona o DPH** ako platiteľ dane môže požiadať o zrušenie registrácie pre daň, keď skončí v tuzemsku činnosť, ktorá je predmetom dane bez ohľadu na dĺžku obdobia, v ktorom bola platiteľom dane, a výšku dosiahnutého obratu.*

Daňový úrad zruší registráciu pre daň na základe žiadosti platiteľa, ak zistí, že sú splnené podmienky na zrušenie registrácie, inak žiadosti nevyhovie.

***Zahraničná osoba registrovaná pre daň podľa § 6 zákona o DPH** ako platiteľ dane z dôvodu dodania tovaru formou zásielkového predaja v tuzemsku môže podľa § 81 ods. 3 zákona o DPH požiadať o zrušenie registrácie pre daň, ak nevykonáva na území tuzemska inú činnosť ako zásielkový predaj, len za podmienky, že:*

- *v bežnom kalendárnom roku celková hodnota dodaného tovaru bez dane nedosiahne sumu 35 000 eur a súčasne*
- *v predchádzajúcom kalendárnom roku hodnota dodaného tovaru bez dane nedosiahla sumu 35 000 eur.*

Zahraničná osoba, ktorá je registrovaná pre daň v tuzemsku, musí zdaňovať slovenskou daňou dodanie tovaru z iného členského štátu do tuzemska pri zásielkovom predaji tovaru najmenej po dobu dvoch kalendárnych rokov, preto táto osoba musí byť aj registrovaná pre daň podľa § 6 zákona o DPH najmenej po dobu dvoch kalendárnych rokov. Takto uvedená dĺžka doby registrácie je odvodená od podmienok na zrušenie registrácie. Taktiež z ustanovenia § 14 ods. 1 zákona o DPH vyplýva, že ak dodávateľ dodaním tovaru formou zásielkového predaja nedosiahne v kalendárnom roku hodnotu 35 000 eur, môže si zvoliť (dobrovoľne) miesto dodania tovaru tuzemsko, ktoré bude miestom dodania tovaru najmenej dva nasledujúce po sebe idúce kalendárne roky. Registrácia pre daň však nemusí trvať vo všetkých prípadoch celé dva kalendárne roky.

Ak daňový úrad zistí, že platitelia dane, t. j. osoby registrované pre daň podľa § 4, § 5 a § 6 zákona o DPH pri podaní žiadosti o zrušenie registrácie pre daň nesplnili podmienky stanovené zákonom o DPH, žiadosti o zrušenie registrácie pre daň nevyhovie a registráciu pre daň nezruší. O nevyhovení žiadosti platiteľa dane o zrušenie registrácie pre daň vydá daňový úrad rozhodnutie.

Zrušenie registrácie z úradnej moci

V zmysle § 81 ods. 4 písm. b) zákona o DPH, daňový úrad má oprávnenie z úradnej moci zrušiť registráciu pre daň pri dodržaní podmienky, že nie sú dôvody na registráciu.

Pri posúdení, či sú dôvody na zrušenie registrácie z úradnej moci, by mal daňový úrad každý konkrétny prípad posudzovať individuálne, prípady nemožno zovšeobecňovať a mal by vychádzať z dostatočne zisteného skutkového stavu. Pri zrušení registrácie pre daň v prvom rade odporúčame zistiť, či osoba registrovaná pre daň ako platiteľ dane je zdaniteľnou osobou a či vykonáva ekonomickú činnosť („podnikanie").

Daňový úrad pri posudzovaní, či u platiteľa dane pristúpi k zrušeniu registrácie pre daň z úradnej moci, by mal posudzovať konanie daňového subjektu komplexne. Skutočnosť, že si platiteľ dane neplní svoje daňové povinnosti, napr. nepodáva daňové priznania, neplatí vykázanú vlastnú daňovú povinnosť, neprizná daň zo zdaniteľných obchodov...atď., sama osebe nie je dôvodom na zrušenie registrácie pre daň z úradnej moci. Je potrebné, aby správca dane vykonal všetky potrebné kroky napr. na zistenie dôvodov nepodávania daňových priznaní. Ak daňový úrad zistí, že platiteľ dane nepodáva daňové priznanie z dôvodu prerušenia činnosti alebo z dôvodu choroby, toto nie je dôvodom pristúpiť k zrušeniu registrácie pre daň. Ak však daňový úrad zistí, že daňové priznania nepodáva z dôvodu, že nevykonáva ekonomickú činnosť, t. j. zistí, že nie je zdaniteľnou osobou pre účely zákona o DPH, zruší registráciu pre daň, pretože nie sú dôvody pre jej registráciu.

Ak obchodná spoločnosť, platiteľ dane, bola vymazaná z obchodného registra na základe právoplatného rozhodnutia konkurzného súdu napr. z dôvodu,

PP® tip
Nenechajte si ujsť prehľad **najnovších trendov vo verejnom obstarávaní.** Už 20. – 21. 4. 2020 sa uskutoční **II. ročník EPI konferencie.** Oboznámi vás s novinkami a ich dosahom na verejné obstarávanie v nasledujúcom období.

že bol zamietnutý návrh na vyhlásenie konkurzu pre nedostatok majetku, súhlas správcu dane s výmazom z obchodného registra sa nevyžaduje. Spoločnosť zaniká dňom výmazu z obchodného registra. Zániku spoločnosti však predchádza jej zrušenie v zmysle § 68 ods. 3 písm. b) Obchodného zákonníka. Ak sa daňový úrad dozvie o skutočnosti, že spoločnosť bola zrušená, aj keď ešte

nie je vymazaná z obchodného registra, alebo sa dozvie napríklad po prijatí výpisu z obchodného registra, že spoločnosť zanikla, daňový úrad zruší registráciu pre daň z úradnej moci [§ 81 ods. 4 písm. b) zákona o DPH], pretože nie sú dôvody na jej registráciu.

Ak daňový úrad zistí, napr. na základe prijatého výpisu z obchodného registra, že fyzickej osobe, platiteľovi dane, bol zamietnutý návrh na vyhlásenie konkurzu pre nedostatok majetku, daňový úrad by mal pristúpiť k zrušeniu registrácie z úradnej moci až po preverení splnenia podmienok na zrušenie registrácie podľa § 81 ods. 1 zákona o DPH.

Fyzická osoba výmazom z obchodného registra nezaniká ako taká a pre účely zákona o DPH môže byť zdaniteľnou osobou.

Postup daňového úradu a platiteľa dane pri zrušení registrácie

Posledné zdaňovacie obdobie

Ak daňový úrad pristúpi k zrušeniu registrácie pre daň, či už na základe žiadosti platiteľa dane, alebo z úradnej moci, najskôr musí určiť platiteľovi dane posledné zdaňovacie obdobie (§ 81 ods. 5 zákona o DPH). Posledné zdaňovacie obdobie nemôže byť určené so spätnou platnosťou - s výnimkou nižšie uvedených prípadov.

Daňový úrad by mal určiť posledné zdaňovacie obdobie tak, aby platiteľ dane sa o tejto skutočnosti dozvedel včas, aby si mohol uplatniť svoje práva a splniť povinnosti vyplývajúce zo zákona o DPH pri určení posledného zdaňovacieho obdobia.

Platiteľ dane má povinnosť podať daňové priznanie do 25 dní po skončení posledného zdaňovacieho obdobia a v tejto lehote je daň aj splatná.

Skončením posledného zdaňovacieho obdobia

- *Platiteľ dane stratí postavenie platiteľa dane, tzn. že právnická alebo fyzická osoba nie je povinná pri dodaní tovaru alebo poskytnutí služby k cene tovarov a služieb uplatňovať daň, zároveň nemá nárok na odpočítanie dane z prijatých tovarov a služieb, nesmie vyhotovovať faktúry s daňou z pridanej hodnoty,*
- *Zaniká platnosť identifikačného čísla pre daň,*
- *Zaniká platnosť osvedčenia o registrácii. Osoba, ktorá bola platiteľom dane, má povinnosť do desiatich dní od skončenia posledného zdaňovacieho obdobia odovzdať daňovému úradu osvedčenie o registrácii platiteľa dane. Daňový úrad v prípade, že tieto osoby do 10 dní od skončenia posledného zdaňovacieho obdobia nevrátia osvedčenie o registrácii, ich vyzve na splnenie tejto povinnosti.*

Vznik daňovej povinnosti pri zrušení registrácie

Zákon o DPH ukladá platiteľovi dane v daňovom priznaní podanom za posledné zdaňovacie obdobie povinnosť priznať daň z majetku, ak:

- *pri jeho nadobudnutí (kúpe) bola daň čiastočne alebo úplne odpočítaná, napr. stavba postavená dodávateľsky, kúpa tovaru od platiteľa dane...atď.,*
- *pri jeho vytvorení vlastnou činnosťou bola daň čiastočne alebo úplne odpočítaná; ide napr. o výrobky vyrobené platiteľom dane, stavby postavené vo vlastnej réžii...atď.,*
- *tento majetok nadobudol (kúpil) bez dane od platiteľa dane, predchádzajúceho vlastníka, u ktorého bola daň úplne alebo čiastočne odpočítaná. Platiteľ dane alebo osoba, ktorá sa stala platiteľom dane podľa § 4 ods. 4 zákona o DPH, nadobúda majetok bez dane pri nadobudnutí majetku podľa § 10 ods. 1 zákona o DPH. Podľa cit. ustanovenia ide o prípad, keď platiteľ dane alebo osoba, ktorá sa stala platiteľom dane zo zákona, kúpi podnik alebo jeho časť tvoriacu samostatnú organizačnú zložku podľa § 476 a nasl. Obchodného zákonníka od platiteľa dane alebo ak platiteľ dane vloží podnik alebo jeho časť, ktorá tvorí samostatnú organizačnú zložku, ako nepeňažný vklad do obchodnej spoločnosti alebo družstva a nadobúdateľom je platiteľ dane alebo osoba, ktorá sa stala platiteľom dane zo zákona (§ 4 ods. 4 zákona o DPH).*

Výška odvodu dane pri zrušení registrácie pre daň** (§ 81 ods. 6 - 8 zákona o DPH**)** sa vypočíta **u platiteľa dane, ktorý je účtovnou jednotkou:

a) *pri hmotnom a nehmotnom majetku z jeho zostatkovej ceny zistenej podľa § 25 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej „zákon o ZDP“) ku dňu skončenia posledného zdaňovacieho obdobia. Podľa zákona o ZDP sa zostatkovou cenou rozumie rozdiel medzi vstupnou cenou hmotného a nehmotného majetku a celkovou výškou odpisov z tohto majetku zahrnutých do daňových výdavkov [§ 19 ods. 3 písm. a) zákona o ZDP];*
b) *pri zásobách z ceny zásob zistenej podľa § 25 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení*

PP® tip
Získajte aj tento rok tie najlepšie recepty na daňovú problematiku. Po minuloročnom úspechu vás opäť pozývame do Hotela Bešeňová na 2-dňový netradičný seminár s názvom **„Špeciality z daňovej kuchyne s Vladimírom Ozimým“.**

neskorších prepisov ku dňu skončenia posledného zdaňovacieho obdobia. V poslednom zdaňovacom období platiteľ odvedie daň z nakúpených zásob z obstarávacej ceny a zo zásob vytvorených vlastnou činnosťou z vlastných nákladov. Obstarávacou cenou je cena, za ktorú sa majetok obstaral a náklady súvisiace s jeho obstaraním. Medzi najčastejšie sa vyskytujúce náklady pri obstarávaní zásob patrí prepravné, provízia, montáž, clo, dovozná prirážka... atď.;

Výška odvodu dane pri zrušení registrácie pre daň u platiteľa dane, ktorý nie je účtovnou jednotkou, *sa počíta ako u podnikateľa, ktorý je účtovnou jednotkou.*

Platiteľovi vzniká daňová povinnosť najviac do výšky odpočítanej dane.

V ustanovení § 81 ods. 6 zákona o DPH sa zjednocuje spôsob vypočítania dane pri zrušení registrácie platiteľa so spôsobom výpočtu dane pri bezodplatnom dodaní tovaru na základe § 22 ods. 5 zákona o DPH, t. j. pri tovare je základom dane cena, za ktorú bol tovar nadobudnutý (resp. ak bol vytvorený vlastnou činnosťou, sú to náklady na vlastnú činnosť), pri odpisovanom tovare je základom dane zostatková cena a pri službách sú základom dane náklady na službu.

Príklad: Dodanenie materiálu v poslednom zdaňovacom období

Platiteľovi DPH na základe jeho žiadosti správca dane určil posledné zdaňovacie obdobie jún 2020. Platiteľ má na sklade materiál určený na spracovanie vo výrobnom procese, ktorý kúpil v januári 2020, jeho obstarávacia cena (vrátane nákladov na prepravu) bola vo výške 6 000 eur, z toho DPH 1 000 eur. V poslednom zdaňovacom období - jún 2020 - platiteľ odvedie DPH z uvedeného materiálu vo výške 1 000 eur.

V zmysle § 81 ods. 7 zákona o DPH, ak platiteľ odpočítal daň pomerne alebo vykonal úpravu odpočítanej dane, zohľadní tieto skutočnosti pri výpočte dane z majetku. Ak teda pri odpočítaní dane z hmotného majetku bol použitý koeficient podľa § 50 zákona o DPH, pri výpočte odvodu dane z tohto majetku sa tiež použije koeficient, ktorý sa použil pri odpočítaní dane. V uvedenom prípade ide o ročný koeficient vypočítaný za príslušný kalendárny rok, v ktorom platiteľ dane odpočítal daň z majetku. Ak napr. platiteľ dane pri nadobudnutí (kúpe) investičného majetku odpočítal daň v plnej výške (k = 1) a v období nasledujúcom po zdaňovacom období, v ktorom nadobudol tento majetok, zmenil účel jeho využitia bez možnosti odpočítania dane (zmena účelu použitia z 1 na 0, t. j. vrátil časť odpočítanej dane do štátneho rozpočtu), pri výpočte odvodu dane vypočíta daň zo zostatkovej hodnoty majetku zistenej podľa § 25 zákona o ZDP (§ 81 ods. 6 zákona o DPH) a zároveň zohľadní aj skutočnosť, že daň bola odpočítaná podľa § 54 zákona o DPH (t. j. skutočnosť, že časť dane odpočítaná pri nadobudnutí bola v čiastočnej výške vrátená v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka, v ktorom došlo k zmene účelu použitia tohto majetku).

Pri výpočte odvodu dane sa použije sadzba dane platná v čase vzniku daňovej povinnosti.

V zmysle § 81 ods. 8 zákona o DPH ***daňová povinnosť pri zrušení registrácie pre daň nevzniká*** *pri zániku platiteľa bez likvidácie, keď právny nástupca je platiteľom dane alebo sa stáva platiteľom dane zo zákona v zmysle § 4 ods. 4 zákona o DPH. Ide o obchodné spoločnosti a družstvá, resp. štátne podniky, ktoré zanikajú zlúčením, splynutím alebo rozdelením.*

Platiteľ dane, ktorý zaniká bez likvidácie, môže podať žiadosť o zrušenie registrácie predtým, ako bude vymazaný z obchodného registra. (Zánik spoločnosti bez likvidácie, pri ktorom obchodné imanie spoločnosti prechádza na právneho nástupcu, upravuje ustanovenie § 69, § 69a a nasl. Obchodného zákonníka a § 14 a § 15 zákona č. 111/1990 Zb. o štátnom podniku v znení neskorších predpisov.)

Daňový úrad osobám, ktoré zanikajú bez likvidácie, určí posledné zdaňovacie obdobie, pričom v rozhodnutí o určení posledného zdaňovacieho obdobia neuvedie, že v daňovom priznaní podanom za posledné zdaňovacie obdobie má povinnosť vyrovnať daň z majetku, pri ktorom bola daň úplne alebo čiastočne odpočítaná.

Podľa tohto nového ustanovenia, za posledné zdaňovacie obdobie platiteľ dane odvedie DPH, ktorú si odpočítal z titulu zaplatenia za tovar alebo službu pred ich dodaním (vznik daňovej povinnosti podľa § 19 ods. 4 zákona o DPH).

Túto daň „vráti“ prostredníctvom riadku 18 daňového priznania.

Podľa § 81 ods. 9 zákona o DPH platiteľ odvedie daň odpočítanú zo zálohy, ak ku dňu skončenia posledného zdaňovacieho obdobia platiteľovi dane tovar alebo služba neboli dodané. V takom prípade totiž nie je splnená vecná podmienka na odpočítanie dane, ktorou je použitie tovaru alebo služby na uskutočňovanie zdaňovaných činností (§ 49 ods. 2). Povinnosť vrátenia DPH sa nevzťahuje na prípady, ak platiteľ dane zaniká bez likvidácie a právny nástupca je platiteľom alebo sa stáva platiteľom dane.

PP® tip

Počas dvoch dní sa na seminári **„Finančná analýza v kontrolingu, kalkulácia a cenotvorba“** zdokonalíte tak, že vaše analýzy, návrhy i rozhodnutia budú prinášať vyšší ekonomický efekt pre vašu firmu.

Príklad: Zaplatenie zálohy a následné zrušenie registrácie

Platiteľ DPH za zdaňovacie obdobie január 2018 zaplatil zálohu za službu opravy hnuteľného majetku inému platiteľovi v SR, ktorý mal službu dodať. Na základe vzniku daňovej povinnosti u dodávateľa služby podľa § 19 ods. 4 zákona o DPH bola dodávateľom služby vyhotovená faktúra v rozsahu prijatej platby s DPH, na základe ktorej si platiteľ - odberateľ služby, odpočítal DPH vo výške 800 eur v zdaňovacom období január 2018.

Platiteľ požiadal o zrušenie registrácie na DPH, posledné zdaňovacie obdobie bolo určené apríl 2018. Vzhľadom na skutočnosť, že služba nebola do apríla 2018 poskytnutá, platiteľ je povinný vrátiť DPH vo výške 800 eur, ktorú si odpočítal v januári 2018.

Vrátenie odpočítanej dane alebo jej časti osobou, ktorá nie je platiteľom dane

Právnická alebo fyzická osoba, ktorá už nie je platiteľom dane, má v určitom prípade povinnosť vrátiť odpočítanú daň. Ak pre právnickú alebo fyzickú osobu (odberateľ), ktorá prestala byť platiteľom dane, vyhotoví jej dodávateľ, platiteľ dane, faktúru (dobropis), ktorou opravuje základ dane alebo výšku dane pri tovare alebo službe dodanej v čase, keď odberateľ bol platiteľom dane a odpočítal daň, je táto osoba (odberateľ) povinná vrátiť daňovému úradu odpočítanú daň alebo jej pomernú časť viažucu sa na vykonanú opravu základu dane alebo opravu výšky dane. Odberateľ má povinnosť vrátiť odpočítanú daň alebo jej pomernú časť do 10 dní odo dňa vyhotovenia faktúry (dobropisu).

Povinnosť vrátenia odpočítanej dane je uložená osobe, ktorá nie je platiteľom dane, preto odpočet dane vráti priamo uhradením sumy dane na účet daňového úradu.

Povinnosť vrátenia odpočítanej dane sa nevzťahuje na prípad, ak sa oprava týka majetku, z ktorého bola pri zrušení registrácie platiteľa dane odvedená daň v daňovom priznaní podanom za posledné zdaňovacie obdobie (§ 81 ods. 6 zákona o DPH).

Zrušenie registrácie pre daň u osôb registrovaných pre daň podľa § 7 zákona o DPH

Ustanovenie § 82 zákona o DPH upravuje zrušenie registrácie osôb registrovaných pre daň podľa § 7 zákona o DPH. Podľa § 7 zákona o DPH sa registrujú zdaniteľné osoby, ktoré nie sú platiteľom dane, alebo právnické osoby, ktoré nie sú zdaniteľné osoby (tzv. nadobúdatelia), ak tieto osoby nadobúdajú - kupujú tovar v inom členskom štáte a tento tovar je odoslaný alebo prepravený do tuzemska. Ide o osoby, ktoré sa registrovaním pre daň nestanú platiteľom dane, t. j. nemajú právo na odpočítanie dane, ale majú iba povinnosť zdaniť nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu.

Osoby registrované pre daň podľa § 7 zákona o DPH môžu požiadať o zrušenie registrácie pre daň, ak splnia dve podmienky:

- *v bežnom kalendárnom roku celková hodnota tovaru bez dane nadobudnutého v tuzemsku z iného členského štátu nedosiahne 14 000 eur a súčasne*
- *v predchádzajúcom kalendárnom roku celková hodnota tovaru bez dane nadobudnutého v tuzemsku z iného členského štátu nedosiahla 14 000 eur.*

Daňový úrad zruší registráciu pre daň na základe žiadosti osoby registrovanej pre daň podľa § 7 zákona o DPH, ak zistí, že sú splnené podmienky na zrušenie registrácie. O zrušení registrácie a taktiež aj o nevyhovení žiadosti o zrušenie registrácie pre daň vydá daňový úrad rozhodnutie.

V lehote do 10 dní od zrušenia registrácie je uvedená osoba povinná odovzdať daňovému úradu osvedčenie o registrácii pre daň. Iné povinnosti uvedeným osobám zo zákona o DPH nevyplývajú. V prípade, že tieto osoby nevrátia osvedčenie o registrácii, daňový úrad ich vyzve na splnenie tejto povinnosti.

Daňový úrad môže zrušiť registráciu pre daň podľa § 7 zákona o DPH aj bez podania žiadosti o zrušenie registrácie pre daň, ak zistí, že nie sú dôvody na registráciu pre daň. Napr., ak daňový úrad zistí, že zdaniteľná osoba registrovaná pre daň ako nadobúdateľ bola vymazaná z obchodného registra (zanikla) a žiadosť o zrušenie registrácie nebola podaná, daňový úrad zruší registráciu pre daň podľa § 7 zákona o DPH z úradnej moci ku dňu výmazu spoločnosti, pretože nie sú dôvody na jej registráciu. V tomto prípade daňový úrad rozhodnutie o zrušení registrácie pre daň nevydá. Daňový úrad o tejto skutočnosti vyhotoví úradný záznam, ktorý založí do spisu daňového subjektu.

Pri opätovnej registrácii zdaniteľná osoba, ktorá sa stala platiteľom dane, môže podľa § 55 ods. 1 zákona o DPH odpočítať daň viažucu sa k majetku, ktorý nadobudla predo dňom, keď sa stala platiteľom dane v rozsahu a za podmienok stanovených v § 49 až § 51 zákona o DPH.

§ 81a

(1) Daňový úrad zruší registráciu skupiny k 31. decembru kalendárneho roka, ak zástupca skupiny podá žiadosť o zrušenie registrácie skupiny najneskôr do 31. októbra kalendárneho roka. Ak je žiadosť

PP® tip

V ďalšom zo série školení zameraných na daňovú problematiku sa s Ing. Milanom Kúdelom zameriame na **prenos daňovej povinnosti a odpočítanie DPH v roku 2020.** Tešíme sa na vás už 28. 4. 2020 v Bratislave.

o zrušenie registrácie skupiny podaná po 31. októbri kalendárneho roka, daňový úrad zruší registráciu skupiny najneskôr k 31. decembru kalendárneho roka nasledujúceho po podaní žiadosti.

(2) Ak skupina prestane spĺňať podmienky podľa § 4a, zástupca skupiny je povinný bezodkladne podať žiadosť o zrušenie registrácie skupiny. Daňový úrad zruší registráciu skupiny najneskôr do 30 dní odo dňa podania žiadosti o zrušenie registrácie skupiny. Ak daňový úrad zistí, že skupina prestane spĺňať podmienky podľa § 4a, zruší registráciu skupiny z úradnej moci.

(3) Platnosť osvedčenia o registrácii skupiny a jej identifikačného čísla pre daň zaniká ku dňu zrušenia registrácie skupiny. Členovia skupiny sú povinní do desiatich dní od zrušenia registrácie skupiny odovzdať daňovému úradu osvedčenia o registrácii pre daň.

(4) V deň nasledujúci po dni zrušenia registrácie skupiny prechádzajú práva a povinnosti skupiny vyplývajúce z tohto zákona na členov skupiny v rozsahu, v akom sa vzťahujú na plnenia uskutočnené a prijaté členmi skupiny, a členovia skupiny sa stávajú samostatnými platiteľmi; týmto platiteľom daňový úrad vydá osvedčenia o registrácii pre daň a pridelí identifikačné čísla pre daň.

Komentár k § 81a

Zrušenie registrácie skupiny je možné vykonať:
- *na základe žiadosti zástupcu skupiny o zrušenie registrácie skupiny,*
- *z úradnej moci v prípade, ak správca dane zistí, že sa prestali plniť podmienky pre skupinovú registráciu.*

Ak o zrušenie registrácie skupiny požiada zástupca skupiny najneskôr do 31. októbra kalendárneho roka, daňový úrad zruší registráciu skupiny k 31. decembru kalendárneho roka. Ak o zrušenie registrácie požiada zástupca skupiny po 31. októbri kalendárneho roka, daňový úrad zruší registráciu skupiny najneskôr k 31. decembru kalendárneho roka nasledujúceho po podaní žiadosti.

Ak sa počas existencie skupiny prestanú plniť podmienky pre skupinovú registráciu uvedené v § 4a zákona o DPH (napr. finančné, ekonomické a organizačné prepojenie zdaniteľných osôb), daňový úrad zruší registráciu skupiny z úradnej moci.

Dňom zrušenia registrácie skupiny (buď na základe žiadosti zástupcu skupiny, alebo z úradnej moci) skupina prestáva byť platiteľom dane a zaniká platnosť osvedčenia o registrácii skupiny a jej IČ DPH. Členovia skupiny sú povinní do desiatich dní od zrušenia registrácie skupiny odovzdať daňovému úradu osvedčenia o registrácii pre daň. To znamená, že spoločné identifikačné číslo pridelené skupine ako jednému celku prestáva byť platné dňom zrušenia registrácie skupiny a každý člen skupiny musí vrátiť osvedčenie o registrácii pre daň daňovému úradu miestne príslušnému pre skupinu.

V deň nasledujúci po dni zrušenia registrácie skupiny prechádzajú práva a povinnosti skupiny vyplývajúce zo zákona o DPH na členov skupiny v rozsahu, v akom sa vzťahujú na plnenia uskutočnené a prijaté členmi skupiny, členovia skupiny sa stávajú samostatnými platiteľmi dane.

Týmto platiteľom dane daňový úrad vydá osvedčenia o registrácii pre daň a pridelí identifikačné čísla pre daň. To znamená, že v deň nasledujúci po dni zrušenia registrácie skupiny sa jednotliví členovia skupiny stávajú samostatnými platiteľmi dane na svojich miestne príslušných daňových úradoch, kde sú im pridelené samostatné identifikačné čísla pre daň a vydané samostatné osvedčenia o registrácii pre daň.

Pre jednotlivých platiteľov budú miestne príslušné daňové úrady, v ktorých územnom obvode majú sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň.

§ 82

(1) Osoba registrovaná podľa § 7 môže požiadať o zrušenie registrácie pre daň, ak v bežnom kalendárnom roku celková hodnota tovaru bez dane nadobudnutého v tuzemsku z iného členského štátu nedosiahne 14 000 eur a súčasne v predchádzajúcom kalendárnom roku celková hodnota tovaru bez dane nadobudnutého v tuzemsku z iného členského štátu nedosiahla 14 000 eur.

(2) Osoba registrovaná podľa § 7 alebo § 7a je povinná bezodkladne požiadať o zrušenie registrácie pre daň, keď skončí v tuzemsku podnikanie.

(3) Daňový úrad zruší registráciu pre daň na žiadosť podľa odseku 1 alebo odseku 2, ak zistí, že sú splnené podmienky na zrušenie registrácie pre daň, alebo zruší registráciu pre daň z úradnej moci, ak osoba podľa odseku 2 nesplnila povinnosť podať žiadosť o zrušenie registrácie pre daň; proti rozhodnutiu o zrušení registrácie nie je možné podať odvolanie. Daňový úrad zruší registráciu pre daň z úradnej moci, ak sa osoba registrovaná podľa § 7 alebo § 7a stala platiteľom, a to ku dňu, keď sa stala platiteľom; daňový úrad rozhodnutie o zrušení registrácie nevydáva. Zrušením registrácie zaniká platnosť osvedčenia o registrácii pre daň a platnosť identifikačného čísla pre daň. Osoba je povinná do desiatich dní od zrušenia registrácie odovzdať daňovému úradu osvedčenie o registrácii pre daň.

PP® tip

Počas mája vám prinášame hneď 3 termíny 2-dňových školení, kde si spolu s Ing. Vladimírom Ozimým podrobne prejdeme všetky **povinnosti viažuce sa k fakturácii DPH na Slovensku.**

§ 83

(1) Fyzická osoba, ktorá pokračuje v živnosti podľa osobitného predpisu[32)] po úmrtí platiteľa (ďalej len „osoba pokračujúca v živnosti“), požiada najneskôr do 15 dní odo dňa úmrtia platiteľa príslušný daňový úrad poručiteľa, aby vyznačil v osvedčení o registrácii pre daň zomretého platiteľa dodatok, v ktorom uvedie meno, priezvisko a bydlisko osoby pokračujúcej v živnosti. Osvedčenie o registrácii pre daň s vyznačením dodatku je platné do konca zdaňovacieho obdobia, v ktorom sa skončí konanie o dedičstve.

(2) V čase od úmrtia poručiteľa do skončenia konania o dedičstve sa osoba pokračujúca v živnosti považuje za platiteľa. Osoba pokračujúca v živnosti vo faktúrach vyhotovených do skončenia jej posledného zdaňovacieho obdobia uvádza svoje meno, priezvisko a miesto podnikania. Posledným zdaňovacím obdobím osoby pokračujúcej v živnosti je zdaňovacie obdobie, v ktorom sa skončí konanie o dedičstve. V daňovom priznaní za posledné zdaňovacie obdobie vzniká osobe pokračujúcej v živnosti daňová povinnosť podľa § 81, pričom pri výpočte dane vychádza z ceny majetku zistenej ku dňu skončenia konania o dedičstve. Daňová povinnosť nevzniká pri majetku, ktorý pripadol dedičovi, ktorý bude pokračovať v živnosti a ktorý je platiteľom alebo ktorý požiada o registráciu za platiteľa bezodkladne po skončení konania o dedičstve. Daňový úrad zaregistruje tohto dediča za platiteľa ku dňu nadobudnutia majetku dedičstvom.

(3) Ak sa po úmrtí platiteľa nepokračuje v podnikaní, podá jeho právny nástupca daňové priznanie do troch mesiacov po skončení posledného zdaňovacieho obdobia a v tej istej lehote je povinný zaplatiť daň. V daňovom priznaní za posledné zdaňovacie obdobie, ktorým je zdaňovacie obdobie, v ktorom došlo k úmrtiu platiteľa, vzniká právnemu nástupcovi daňová povinnosť podľa § 81. Uplynutím posledného zdaňovacieho obdobia zaniká platnosť osvedčenia o registrácii pre daň a platnosť identifikačného čísla pre daň.

Komentár k § 83

Zákon o DPH v § 83 ods. 1 a 2 upravuje postup osoby, ktorá pokračuje v živnosti po úmrtí fyzickej osoby, platiteľa dane (ďalej „osoba pokračujúca v živnosti“), a to v nadväznosti na úpravu obsiahnutú v zákone č. 455/1991 Zb. o živnostenskom podnikaní v znení neskorších predpisov (ďalej „živnostenský zákon“). Ktoré osoby môžu a za akých podmienok po smrti podnikateľa (živnostníka) pokračovať v živnosti, upravuje živnostenský zákon v ustanovení § 13. V zmysle § 13 ods. 1 živnostenského zákona, ak fyzická osoba (živnostník) zomrie, môžu v živnosti pokračovať až do skončenia konania o prejednaní dedičstva:

a) dedičia zo zákona, ak niet dediča zo závetu,
b) dedičia zo závetu a pozostalý manžel, aj keď nie je dedičom, ak je spoluvlastníkom majetku používaného na prevádzkovanie živnosti,
c) pozostalý manžel spĺňajúci podmienku uvedenú v písm. b), ak v živnosti nepokračujú dedičia,
d) správca dedičstva, ak ho ustanovil súd.

Pokračovanie v živnosti sú osoby uvedené v písm. a) až c) povinné oznámiť živnostenskému úradu v lehote jedného mesiaca od úmrtia živnostníka. Správca dedičstva je povinný oznámiť živnostenskému úradu pokračovanie v živnosti do jedného mesiaca od ustanovenia do funkcie. Živnostenský úrad na základe oznámenia o pokračovaní v živnosti vydáva osobe, ktorá pokračuje v živnosti, úradný záznam, ktorým potvrdí zmeny v živnostenskom liste zomretého. Vydaným úradným záznamom dedič alebo správca dedičstva preukazuje skutočnosť, že pokračuje v živnosti po úmrtí živnostníka.

***Osoba pokračujúca v živnosti po úmrtí platiteľa dane, fyzickej osoby, v zmysle zákona o DPH má povinnosť** najneskôr do 15 dní odo dňa úmrtia platiteľa dane požiadať príslušný daňový úrad poručiteľa, aby vyznačil v osvedčení o registrácii pre daň zomretého platiteľa dane dodatok, v ktorom uvedie meno, priezvisko a bydlisko osoby pokračujúcej v živnosti.*

Zákon o DPH neupravuje spôsob a formu podania žiadosti o vyznačenie dodatku v osvedčení o registrácii pre daň zomretého, preto pri podaní žiadosti sa postupuje podľa § 13 daňového poriadku.

Príslušný daňový úrad poručiteľa v osvedčení o registrácii pre daň zomretého platiteľa vyznačí dodatok a takto vydané osvedčenie pre daň je platné do konca zdaňovacieho obdobia, v ktorom sa skončí konanie o dedičstve. Z uvedeného vyplýva, že pre osobu pokračujúcu v živnosti po úmrtí fyzickej osoby, platiteľa dane, sa nevydáva nové osvedčenie o registrácii pre daň.
Zákon o DPH a ani daňový poriadok neustanovuje osobe pokračujúcej v živnosti po skončení zdaňovacieho obdobia, v ktorom sa skončí konanie o dedičstve, resp. po skončení jej posledného zdaňovacieho obdobia povinnosť vrátiť osvedčenie o registrácii pre daň.

- *sa v čase od úmrtia poručiteľa do skončenia konania o dedičstve považuje za platiteľa dane;*
- *má povinnosť vo všetkých faktúrach vyhotovených v zmysle zákona o DPH do skončenia posledného zdaňovacieho obdobia uvádzať svoje meno, priezvisko a miesto podnikania;*
- *daňové priznania je povinná podávať v lehote do 25 dní po skončení každého zdaňovacieho*

PP® tip
Odpisy majetku tvoria významnú nákladovú položku. Na školení už v polovici mája **získate plnú kontrolu nad správnym účtovaním dlhodobého majetku** a uplatňovaním daňových výdavkov vo vašej spoločnosti.

obdobia a v tej istej lehote je splatná aj vlastná daňová povinnosť.

Na osobu pokračujúcu v živnosti, ktorá sa rozhodla po úmrtí fyzickej osoby, platiteľa dane, pokračovať v živnosti, dočasne prechádzajú práva a povinnosti fyzickej osoby, platiteľa dane, ktorá zomrela, a to odo dňa jej úmrtia do konca posledného zdaňovacieho obdobia, ktorým je zdaňovacie obdobie, v ktorom sa skončí konanie o dedičstve.

Ak fyzická osoba, platiteľ dane, je osobou, ktorá podniká, a zároveň je aj osobou, ktorá pokračuje v živnosti po poručiteľovi, môže v praxi nastať situácia, keď miestna príslušnosť správcu dane poručiteľa a tohto platiteľa dane je rôzna. Fyzická osoba, platiteľ dane, je jednak osobou podnikajúcou napr. na základe vlastného živnostenského oprávnenia a zároveň je aj v pozícii osoby pokračujúcej v živnosti po poručiteľovi. V tomto prípade má táto osoba pridelené identifikačné číslo pre daň (IČ DPH) za svoju podnikateľskú činnosť a plní si svoje práva a povinnosti u svojho miestne príslušného správcu dane. V pozícii osoby pokračujúcej v živnosti po poručiteľovi má práva a povinnosti ako platiteľ dane s IČ DPH poručiteľa, a to u miestne príslušného správcu dane poručiteľa.

Posledné zdaňovacie obdobie a vznik daňovej povinnosti

Posledným zdaňovacím obdobím *osoby pokračujúcej v živnosti* ***je zdaňovacie obdobie, v ktorom sa skončí konanie o dedičstve.*** *Osoba pokračujúca v živnosti daňové priznanie za posledné zdaňovacie obdobie predkladá v lehote do 25 dní po skončení zdaňovacieho obdobia a v tej istej lehote je splatná aj vlastná daňová povinnosť (§ 78 ods. 2 zákona o DPH).*

Zákon o DPH jednoznačne ustanovuje v § 83 ods. 2 osobe pokračujúcej v živnosti po úmrtí platiteľa dane, odkedy dokedy má táto osoba status platiteľa a ktoré obdobie sa považuje za posledné zdaňovacie obdobie. Vzhľadom na uvedené, daňový úrad o zrušení registrácie pre daň nevydáva rozhodnutie, v ktorom sa určuje deň, uplynutím ktorého fyzická osoba pokračujúca v živnosti po úmrtí platiteľa dane prestáva byť platiteľom, a ani o tom, ktoré zdaňovacie obdobie sa považuje za posledné zdaňovacie obdobie.

V poslednom zdaňovacom období osobe pokračujúcej v živnosti vzniká, resp. nevzniká daňová povinnosť pri majetku, ktorý pripadol dedičovi v zmysle § 81 zákona o DPH, ak pri jeho nadobudnutí alebo vytvorení vlastnou činnosťou bola daň úplne alebo čiastočne odpočítaná, v závislosti od toho, či dedič po skončení dedičského konania bude pokračovať v živnosti, či dedič je platiteľom dane, resp. nadobudne status platiteľa dane ku dňu nadobudnutia majetku dedičstvom.

Daňová povinnosť v prípade pokračovania v živnosti po skončení konania o dedičstve

V poslednom zdaňovacom období osobe pokračujúcej v živnosti pri majetku, ktorý pripadol dedičovi, ktorý bude pokračovať v živnosti po skončení dedičského konania, v zmysle § 81 zákona o DPH vzniká daňová povinnosť, ak dedič, ktorý pokračuje v živnosti, nie je platiteľom dane, resp. sa nestane platiteľom dane ku dňu skončenia konania o dedičstve napr. z dôvodu, že nepožiada o registráciu bezodkladne po skončení dedičského konania.

V tomto prípade osobe pokračujúcej v živnosti v daňovom priznaní podanom za posledné zdaňovacie obdobie vznikne daňová povinnosť ako pri zrušení registrácie podľa § 81 zákona o DPH. Pri výpočte dane sa vychádza z ceny majetku zistenej ku dňu skončenia konania o dedičstve, t. j. ku dňu, keď nadobudlo právoplatnosť rozhodnutie o dedičskom konaní.

Zákon o DPH v ustanovení § 83 neukladá povinnosť požiadať o registráciu pre daň dedičovi, ktorý pokračuje v živnosti po skončení konania o dedičstve, ak nie je ku dňu skončenia konania o dedičstve platiteľom dane. Ak dedič, ktorý nie je platiteľom dane a ktorý pokračuje v živnosti po skončení dedičského konania, nepožiada o registráciu pre daň bezodkladne po skončení dedičského konania, potom sa nestáva platiteľom dane ku dňu nadobudnutia majetku dedičstvom a osobe pokračujúcej v živnosti vzniká daňová povinnosť v zmysle § 81 zákona o DPH v poslednom zdaňovacom období.

*V poslednom zdaňovacom období osobe pokračujúcej v živnosti pri majetku, ktorý pripadol dedičovi, ktorý bude pokračovať v živnosti po skončení konania o dedičstve**,** podľa § 81 zákona o DPH daňová povinnosť nevzniká**,** ak:*

- *dedič je platiteľom dane alebo*
- *dedič požiada o registráciu za platiteľa dane bezodkladne po skončení konania o dedičstve. Príslušný daňový úrad zaregistruje tohto dediča za platiteľa dane na základe podanej žiadosti o registráciu za platiteľa dane v zmysle § 83 ods. 2 zákona o DPH ku dňu nadobudnutia majetku dedičstvom. Daňový úrad vydá dedičovi osvedčenie o registrácii pre daň a pridelí mu identifikačné číslo pre daň, pričom dňom registrácie je deň nadobudnutia majetku dedičstvom.*

To znamená, že ***osobe pokračujúcej v živnosti v poslednom zdaňovacom období daňová povinnosť nevzniká pri majetku, ktorý pripadol***

PP® tip
Už koncom mája organizujeme jedno z našich najnavštevovanejších školení: **Register partnerov verejného sektora aktuálne v roku 2020.** Prevedie vás uznávaný odborník a predseda Okresného súdu Žilina JUDr. Jaroslav Macek.

dedičovi len v prípade splnenia dvoch nasledovných podmienok:

1. ***dedič pokračuje v živnosti po skončení konania o dedičstve a***
2. ***tento dedič je platiteľom dane alebo sa stane platiteľom dane ku dňu nadobudnutia majetku dedičstvom.***

Daňová povinnosť v prípade nepokračovania v živnosti po skončení konania o dedičstve

V poslednom zdaňovacom období osobe pokračujúcej v živnosti pri majetku, ktorý pripadol dedičovi, ktorý nebude pokračovať v živnosti po skončení dedičského konania, daňová povinnosť vzniká v zmysle § 81 zákona o DPH, pričom pri výpočte dane vychádza z ceny majetku zistenej ku dňu skončenia konania o dedičstve.

Osoba pokračujúca v živnosti uzatvára obchodno-záväzkové vzťahy pod IČ DPH poručiteľa, ale s uvedením svojho mena, priezviska a miesta podnikania. Uvedené by malo okrem iného vyplývať nielen zo všetkých ňou vyhotovených faktúr, ale aj z prijatých faktúr.

Postup v prípade, ak sa po úmrtí fyzickej osoby, platiteľa dane, nepokračuje v podnikaní

Ak sa po úmrtí platiteľa dane nepokračuje v podnikaní, potom jeho právny nástupca má povinnosť podať daňové priznanie. Právny nástupca je povinný podať daňové priznanie do troch mesiacov po skončení posledného zdaňovacieho obdobia.

Posledným zdaňovacím obdobím, *ak sa po úmrtí platiteľa nepokračuje v podnikaní, je zdaňovacie obdobie, v ktorom došlo k úmrtiu platiteľa. Zákon o DPH v § 83 ods. 3 jednoznačne ustanovuje posledné zdaňovacie obdobie.*

Platnosť osvedčenia o registrácii pre daň a platnosť identifikačného čísla pre daň zaniká uplynutím posledného zdaňovacieho obdobia.

Daňová povinnosť vzniká *právnemu nástupcovi v poslednom zdaňovacom období podľa § 81 zákona o DPH.*

Pri výpočte dane sa vychádza z ceny majetku zistenej ku dňu skončenia posledného zdaňovacieho obdobia v zmysle § 81 ods. 6 zákona o DPH. Právnemu nástupcovi teda vzniká daňová povinnosť v poslednom zdaňovacom období určenom podľa § 83 ods. 3 zákona o DPH tak ako pri zrušení registrácie podľa § 81 zákona o DPH.

Ak napr. fyzická osoba, platiteľ dane, pred svojím úmrtím nepodala daňové priznanie za predchádzajúce zdaňovacie obdobie, právnemu nástupcovi zákon o DPH samostatne neukladá povinnosť podať daňové priznanie.

§ 84

Na správu dane sa použijú ustanovenia osobitného predpisu,[33)] ak tento zákon neustanovuje inak. Pri dovoze tovaru je správcom dane colný orgán a na správu dane sa použijú colné predpisy, ak tento zákon neustanovuje inak.

[Odložená účinnosť:
Zákon č. 360/2013 Z. z. Účinnosť od 1. januára druhého kalendárneho roka nasledujúceho po kalendárnom roku, v ktorom Európska komisia (Eurostat) zverejnila údaje o výške dlhu verejnej správy Slovenskej republiky, podľa ktorých rozdiel medzi horným limitom dlhu verejnej správy ustanoveným pre príslušný rozpočtový rok a aktuálnou výškou dlhu verejnej správy Slovenskej republiky za tento príslušný rozpočtový rok je väčší ako 11 percentuálnych bodov:

§ 84

(1) Daň pri dovoze tovaru vyrubuje colný orgán s výnimkou podľa odseku 2. Daň vyrubená colným orgánom je splatná v lehote pre splatnosť cla podľa colných predpisov.

(2) Daň pri dovoze tovaru, ktorý je navrhnutý platiteľom na prepustenie do colného režimu podľa § 21 ods. 1 písm. a) až d), colný úrad nevyrubí, ak platiteľ

a) má v tuzemsku sídlo, miesto podnikania alebo organizačnú zložku zapísanú v obchodnom registri,
b) dováža tovar, ktorý použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ,
c) doviezol v kalendárnom roku predchádzajúcom kalendárnemu roku, v ktorom vzniká daňová povinnosť pri dovoze tovaru, tovar, ktorého celková colná hodnota je najmenej 150 000 eur, a ak platiteľ neuskutočnil dovoz tovaru v predchádzajúcom kalendárnom roku alebo nepodnikal v predchádzajúcom kalendárnom roku, colná hodnota tovaru pri prvom dovoze tovaru v kalendárnom roku, v ktorom vzniká daňová povinnosť pri dovoze tovaru, je najmenej 30 000 eur a
d) nemal daňové nedoplatky voči daňovému úradu a colnému úradu k 30. novembru kalendárneho roka predchádzajúceho kalendárnemu roku, v ktorom vzniká daňová povinnosť pri dovoze tovaru, a ak platiteľ začal podnikať v kalendárnom roku, v ktorom vzniká daňová povinnosť pri dovoze tovaru, nemal daňové nedoplatky voči daňovému úradu a colnému úradu k poslednému dňu druhého kalendárneho

PP® tip
Ak ste začínajúcim mzdárom, personalistom alebo si len potrebujete pripomenúť problematiku miezd v roku 2020, **školenie „Mzdy pre začiatočníkov“** s Júliou Pšenkovou je pre vás tým pravým miestom.

mesiaca, ktorý predchádza kalendárnemu mesiacu, v ktorom vzniká daňová povinnosť pri dovoze tovaru, a colná hodnota dovážaného tovaru je najmenej 30 000 eur; splnenie tejto podmienky je platiteľ povinný preukázať pri prvom dovoze tovaru v kalendárnom roku potvrdením vydaným daňovým úradom.

(3) Platiteľ, ktorý spĺňa podmienky podľa odseku 2, je povinný daň pri dovoze tovaru sám vypočítať a uviesť do daňového priznania za zdaňovacie obdobie, v ktorom vznikla daňová povinnosť.]

Prechodné a záverečné ustanovenia § 85

(1) Podľa doterajších predpisov sa až do uplynutia posudzujú všetky lehoty, ktoré začali plynúť pred účinnosťou tohto zákona.

(2) Registrácia platiteľov vykonaná podľa doterajších predpisov sa považuje za registráciu pre daň podľa § 4 tohto zákona.

(3) Ak pri prevode alebo prechode nehnuteľnosti alebo jej časti, ktorá bola nadobúdateľovi odovzdaná do užívania do 30. apríla 2004 vrátane, nevznikla daňová povinnosť do 30. apríla 2004 vrátane, určí sa vznik daňovej povinnosti podľa doterajších predpisov.

(4) Pri opakovanom a čiastkovom dodaní tovaru alebo služby, pri ktorom nevznikla daňová povinnosť do 30. apríla 2004 vrátane, sa vznik daňovej povinnosti určuje podľa § 19 ods. 3 a 4 tohto zákona.

(5) Pri oprave základu dane zdaniteľného plnenia uskutočneného do 31. decembra 2003 vrátane sa použije sadzba dane platná v čase vzniku daňovej povinnosti pri pôvodnom zdaniteľnom plnení.

(6) Na odpočítanie dane, ktorá sa vzťahuje na zdaniteľné plnenia uskutočnené do 30. apríla 2004 vrátane a ktorá sa vzťahuje na tovar dovezený do 30. apríla 2004 vrátane, sa vzťahujú doterajšie predpisy s výnimkou odpočítania dane viažucej sa na majetok, ktorú platiteľ môže odpočítať pri registrácii pre daň.

(7) Pri predbežnom odpočítaní dane podľa § 50 tohto zákona v zdaňovacích obdobiach roku 2004 použije platiteľ koeficient vypočítaný podľa doterajších predpisov.

(8) Na investičný majetok podľa § 54, pri ktorom platiteľ odpočítal daň po 31. decembri 2002, sa vzťahuje úprava odpočítanej dane podľa tohto zákona s výnimkou podľa odseku 9.

(9) Ak bol platiteľ povinný vykonať úpravu odpočítanej dane pri investičnom majetku z dôvodu zmeny účelu použitia tohto majetku v roku 2003, použije pri prípadnej ďalšej zmene účelu použitia investičného majetku na úpravu odpočítanej dane doterajšie predpisy.

(10) Žiadosti o zrušenie registrácie pre daň podané pred účinnosťou tohto zákona, o ktorých daňový úrad nerozhodol do 30. apríla 2004 vrátane, sa posudzujú podľa § 81 tohto zákona.

(11) Lekáreň a výdajňa zdravotníckych pomôcok na základe súpisu zásob liekov a zdravotníckych pomôcok, pri ktorých nebolo možné podľa doterajšieho predpisu odpočítať daň, môže odpočítať daň z týchto zásob podľa súpisu zásob liekov a zdravotníckych pomôcok vykonaného k 30. aprílu 2004.

(12) Platiteľ, ktorý má zdaňovacie obdobie kalendárny štvrťrok, je povinný osobitne podať za posledné dva mesiace druhého kalendárneho štvrťroka 2004 daňové priznanie vydané podľa vzoru ustanoveného týmto zákonom; daňové priznanie za prvý mesiac druhého kalendárneho štvrťroka 2004 je platiteľ povinný podať do 25. júla 2004 podľa vzoru daňového priznania platného k 30. aprílu 2004.

(13) Na nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobia do 31. decembra 2003 sa vzťahuje § 23 zákona Národnej rady Slovenskej republiky č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení účinnom do 31. decembra 2003.

(14) Daňový úrad vráti daň pri projektoch zahraničnej pomoci podľa doterajších predpisov, ak je žiadosť o vrátenie dane podaná daňovému úradu do 30. apríla 2004 vrátane.

(15) Pri tovare, ktorý je k 30. aprílu 2004 v tuzemsku a pri vstupe do tuzemska bol predložený colnému úradu a má postavenie dočasne uskladneného tovaru alebo je umiestnený do slobodného colného pásma alebo do slobodného colného skladu alebo prepustený do colného režimu uskladňovanie v colnom sklade, do colného režimu aktívny zušľachťovací styk, do colného režimu dočasné použitie s úplným oslobodením od dovozného cla a tento stav trvá k 1. máju 2004, platia doterajšie predpisy až do času, kým sa pre tovar dočasné uskladnenie alebo colne schválené určenie neskončí.

(16) Pri tovare, ktorý bol do 30. apríla 2004 vrátane prepustený do spoločného tranzitného režimu[34)] alebo iného colného režimu tranzit a tento režim trvá k 1. máju 2004, platia doterajšie predpisy až do času, kým sa tento colný režim neskončí.

(17) Ako dovoz tovaru, ktorý je predmetom dane, sa posudzuje

PP® tip Ako správne zrážať exekúciu zamestnancom? Aké sumy sú nedotknuteľné? Čo v prípade, ak je zamestnanec PN? Odpovede na tieto a ďalšie otázky súvisiace s danou problematikou nájdete na školení **„Zrážky zo mzdy, exekučné zrážky“.**

a) vyňatie tovaru vrátane neoprávneného vyňatia z colného režimu dočasné použitie, do ktorého bol tovar prepustený do 30. apríla 2004 vrátane za podmienok podľa odseku 15, ak tento tovar bol vo voľnom obehu v štáte, ktorý je členským štátom k 30. aprílu 2004 alebo sa stane členským štátom 1. mája 2004,
b) vyňatie tovaru vrátane neoprávneného vyňatia z dočasného uskladnenia, z umiestnenia alebo colného režimu podľa odseku 15, do ktorých bol tovar prepustený alebo umiestnený do 30. apríla 2004 vrátane za podmienok podľa odseku 15, ak tento tovar bol vo voľnom obehu v štáte, ktorý je členským štátom k 30. aprílu 2004 alebo sa stane členským štátom 1. mája 2004,
c) skončenie režimu podľa odseku 16 alebo porušenie podmienok režimu podľa odseku 16, ktorý bol začatý do 30. apríla 2004 vrátane za podmienok podľa odseku 16, ak tento tovar bol vo voľnom obehu v štáte, ktorý je členským štátom k 30. aprílu 2004 alebo sa stane členským štátom 1. mája 2004, s výnimkou, ak sa preukáže tovar, že tovar nie je dodaný za protihodnotu osobou, ktorá je zdaniteľnou osobou podľa práva príslušného štátu.

(18) Ak bol tovar vyvezený do 30. apríla 2004 vrátane zo štátu, ktorý je členským štátom k 30. aprílu 2004 alebo sa stane členským štátom 1. mája 2004, a osoba, ktorej bol tovar dodaný, použije tento tovar po 30. apríli 2004, posudzuje sa toto použitie tovaru ako dovoz tovaru, ktorý je predmetom dane, ak
a) dodanie tohto tovaru bolo oslobodené od dane podľa práva štátu, z ktorého sa tovar vyviezol, a
b) tovar nebol do 30. apríla 2004 vrátane dovezený do tuzemska podľa doterajších predpisov.

(19) Tovar podľa odsekov 17 a 18 nie je predmetom dane, ak
a) tovar je odoslaný alebo prepravený na územie tretích štátov,
b) tovar podľa odseku 17 písm. a) je späť odoslaný alebo prepravený do členského štátu, z ktorého bol vyvezený, a to osobe, ktorá tento tovar vyviezla, okrem dopravných prostriedkov, alebo
c) tovarom podľa odseku 17 písm. a) je dopravný prostriedok, ktorý bol nadobudnutý alebo dovezený do 30. apríla 2004 vrátane v súlade s daňovými podmienkami platnými na domácom trhu štátu, ktorý je členským štátom k 30. aprílu 2004 alebo sa stane členským štátom 1. mája 2004, a nebol pri vývoze oslobodený od dane ani daň viažuca sa na dopravný prostriedok nebola vrátená; táto podmienka sa považuje za splnenú, ak dopravný prostriedok bol prvýkrát použitý pred 1. májom 1996 alebo ak je výška dane pri jeho dovoze zanedbateľná.

(20) Tovar, ktorý bol colným úradom vývozu prepustený do colného režimu vývoz do 30. apríla 2004 vrátane a do tohto dňa vrátane neopustil tuzemsko, sa posudzuje ako vývoz tovaru podľa § 37 doterajšieho predpisu, ak tovar vystúpil z tuzemska do štátu, ktorý je členským štátom k 30. aprílu 2004 alebo sa stane členským štátom 1. mája 2004, a výstup tovaru platiteľ preukáže namiesto potvrdenia colného úradu výstupu týmito dokladmi:
a) prepravným dokladom alebo iným dokladom o odoslaní, v ktorom je uvedené miesto určenia, ak prepravu tovaru zabezpečí dodávateľ alebo odberateľ inou osobou,
b) potvrdením prijatia tovaru odberateľom alebo osobou ním poverenou, ak prepravu tovaru vykoná dodávateľ,
c) vyhlásením odberateľa alebo ním poverenej osoby, že tovar prepravil, ak prepravu tovaru vykoná odberateľ.

§ 85a
Prechodné ustanovenia k úpravám účinným od 1. januára 2005

(1) Ustanovenie § 11a sa môže uplatniť aj v prípade, ak zahraničná osoba je platiteľom podľa tohto zákona k 1. januáru 2005 len z dôvodu nadobudnutia tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11 ods. 8 a jeho následného dodania. Na dodanie tovaru, ktorý je k 31. decembru 2004 uskladnený pre platiteľa, ktorému má byť dodaný, sa vzťahuje doterajší predpis.

(2) Zahraničná osoba podľa odseku 1 požiada o zrušenie registrácie pre daň najneskôr do podania daňového priznania za zdaňovacie obdobie, v ktorom vznikla posledná daňová povinnosť.

(3) Osobitná úprava uplatňovania dane podľa § 66 sa nevzťahuje na nájom ojazdeného osobného automobilu na základe nájomnej zmluvy, ak obchodník pri jeho kúpe odpočítal daň do 31. decembra 2004.

§ 85b

(1) Vedúci Zastúpenia Európskej komisie v Slovenskej republike má nárok na vrátenie dane zaplatenej v cenách tovarov a služieb určených na jeho spotrebu za obdobie od 1. mája 2004 do 30. júna 2005 podľa podmienok a v rozsahu, v akom má nárok na vrátenie dane podľa § 61 vedúci diplomatickej misie.

(2) Členovia administratívneho a technického personálu Zastúpenia Európskej komisie v Slovenskej

PP® tip
Vstupenky na obľúbenú konferenciu **„Dane a účtovníctvo pod lupou v roku 2020“,** ktorú tradične organizujeme v jednom z najpopulárnejších wellness hotelov na Slovensku, sú už v predaji!

republike, ktorí nie sú občanmi Slovenskej republiky a nemajú trvalý pobyt v Slovenskej republike, majú nárok na vrátenie dane zaplatenej v cenách tovarov a služieb určených na ich spotrebu za obdobie od 1. mája 2004 do 30. júna 2005 podľa podmienok a v rozsahu, v akom majú nárok na vrátenie dane podľa § 61 členovia administratívneho a technického personálu diplomatickej misie.

(3) Na uplatnenie nároku na vrátenie dane osobám podľa odsekov 1 a 2 sa vzťahuje § 62.

§ 85c
Prechodné ustanovenia k úpravám účinným od 1. januára 2006

(1) Daňová povinnosť pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 20 ods. 1 nevznikne, ak vznikla daňová povinnosť podľa § 20 ods. 4 doterajšieho predpisu.

(2) Ak sa doklad o oprave základu dane pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu alebo pri dodaní tovaru alebo služby, keď je povinný platiť daň nadobúdateľ tovaru alebo príjemca služby, vyhotovil do 31. decembra 2005 vrátane a nadobúdateľ tovaru alebo príjemca služby obdržal tento doklad po 31. decembri 2005, uvedie sa rozdiel medzi pôvodným základom dane a opraveným základom dane a rozdiel medzi pôvodnou daňou a opravenou daňou v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, v ktorom obdržal doklad o oprave základu dane.

(3) Na tovar prepustený do colného režimu dočasné použitie s čiastočným oslobodením od dovozného cla do 31. decembra 2005 vrátane sa uplatní čiastočné oslobodenie od dane podľa doterajšieho predpisu.

§ 85d
Prechodné ustanovenia k úpravám účinným od 1. januára 2008

(1) Ak bol tovar na základe nájomnej zmluvy, podľa ktorej sa vlastníctvo k predmetu nájomnej zmluvy nadobudne najneskôr pri zaplatení poslednej splátky [§ 8 ods. 1 písm. c)], odovzdaný nájomcovi do 31. decembra 2007 vrátane a nájom bol zdaňovaný ako dodanie služby, postupuje sa podľa doterajšieho predpisu až do ukončenia nájmu.

(2) Platiteľ, ktorý ako prvý uvádza na trh v tuzemsku zálohované obaly spolu s tovarom, môže odpočítať daň zo zálohovaných obalov, ktoré má podľa stavu inventarizácie vykonanej podľa osobitného predpisu[35)] na sklade k 31. decembru 2007 alebo ktoré má na sklade podľa fyzickej inventúry vykonanej k 31. decembru 2007, ak je účtovným obdobím platiteľa hospodársky rok. Odpočítanie dane môže platiteľ podľa prvej vety uplatniť, ak má faktúru o dodaní zálohovaných obalov, pri ktorých nemohol uplatniť odpočítanie dane podľa § 49 ods. 7 písm. d) doterajšieho predpisu.

(3) Platiteľ môže použiť postup podľa § 65 ods. 10 zákona v znení účinnom do 31. decembra 2007 voči zdaniteľnej osobe, ktorá nie je platiteľom podľa tohto zákona, najdlhšie do 31. decembra 2008.

§ 85e
Prechodné ustanovenia k úpravám účinným od 1. januára 2009

(1) Ak zdaniteľné osoby dosiahli k 31. decembru 2008 obrat podľa § 4 ods. 1 alebo 2 v znení účinnom do 31. decembra 2008, sú povinné podať daňovému úradu žiadosť o registráciu pre daň do 20. januára 2009.

(2) Do obratu ustanoveného v § 4 a § 81 ods. 1 v znení účinnom od 1. januára 2009 sa zahŕňa aj obrat za kalendárne mesiace roku 2008. Obrat za kalendárne mesiace roku 2008 v slovenských korunách sa prepočíta konverzným kurzom na eurá.

(3) Ak sa oprava základu dane podľa § 25 vykoná po 31. decembri 2008 a týka sa zdaniteľného obchodu, pri ktorom vznikla daňová povinnosť najneskôr 31. decembra 2008 a platba bola požadovaná v eurách, použije sa pri oprave základu dane a dane kurz, ktorý sa použil pri vzniku daňovej povinnosti.

(4) Ak sa oprava základu dane podľa § 25 vykoná po 31. decembri 2008 a týka sa zdaniteľného obchodu, pri ktorom vznikla daňová povinnosť najneskôr 31. decembra 2008 a platba bola požadovaná v inej mene ako v slovenských korunách alebo eurách, použije sa pri prepočte slovenských korún na eurá konverzný kurz.

(5) Ak sa po 31. decembri 2008 vykoná oprava základu dane podľa § 25, ktorá má za následok zníženie dane, a týka sa zdaniteľného obchodu, pri ktorom vznikla daňová povinnosť najneskôr 31. decembra 2008 a platba bola požadovaná v slovenských korunách, daň sa môže opraviť najviac vo výške priznanej pôvodnej dane prepočítanej konverzným kurzom.

(6) Peňažný limit na vrátenie dane podľa § 57 ods. 1 v znení účinnom do 31. decembra 2008 sa vzťahuje na vrátenie dane za obdobie, které uplynie najneskôr 31. decembra 2008.

(7) Peňažný limit na vrátenie dane podľa § 59 ods. 3 písm. a) v znení účinnom do 31. decembra 2008 sa

PP® tip Hľadáte úplné znenie zákona platné k dnešnému dňu? Nemusíte – je tu pre vás **www.zakonypreludi.sk.**

vzťahuje na vrátenie dane zaplatenej v cene tovaru kúpeného najneskôr 31. decembra 2008.

(8) Vo faktúre, ktorá bola vyhotovená po 1. januári 2009 a vzťahuje sa k zdaniteľnému obchodu, pri ktorom vznikla daňová povinnosť pred 1. januárom 2009 a platba bola dohodnutá v slovenských korunách, sa údaje o základe dane a výške dane uvedú v eurách aj v slovenských korunách.

§ 85f
Prechodné ustanovenia k úpravám účinným od 1. apríla 2009

(1) Ustanovenia § 55 ods. 3, § 69 ods. 13 a § 78 ods. 9 v znení účinnom od 1. apríla 2009 sa nepoužijú, ak povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň vznikla pred 1. aprílom 2009.

(2) Ustanovenia § 79 ods. 2 a 3 v znení účinnom od 1. apríla 2009 sa prvýkrát použijú na zdaňovacie obdobie, ktorým je apríl 2009.

§ 85g
Prechodné ustanovenia k úpravám účinným od 1. júla 2009

(1) Zdaniteľná osoba, ktorá dosiahla obrat 35 000 eur podľa § 4 ods. 1 alebo 2 v znení účinnom do 30. júna 2009 a stala sa platiteľom, môže požiadať o zrušenie registrácie pre daň, ak k poslednému dňu kalendárneho mesiaca, ktorý predchádza kalendárnemu mesiacu, v ktorom podala žiadosť o zrušenie registrácie pre daň, nedosiahla obrat 49 790 eur za najviac 12 predchádzajúcich po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov.

(2) Daňový úrad po prijatí žiadosti o zrušenie registrácie pre daň bezodkladne určí platiteľovi deň, ktorým platiteľ prestáva byť platiteľom, a týmto dňom zaniká platnosť osvedčenia o registrácii pre daň a platnosť identifikačného čísla pre daň. Platiteľ je povinný odovzdať daňovému úradu osvedčenie o registrácii pre daň do desiatich dní odo dňa, keď prestal byť platiteľom.

(3) Platiteľ, ktorý požiada o zrušenie registrácie pre daň podľa odseku 1, nemôže odpočítať daň podľa § 55 ods. 1 a 2 okrem odpočítania dane z majetku, ktorý dodal ako platiteľ; ak platiteľ odpočítal daň podľa § 55 ods. 1 a 2, v poslednom zdaňovacom období mu vzniká daňová povinnosť podľa § 81 ods. 6 a 7.

(4) Zdaniteľnú osobu, ktorá dosiahla obrat 35 000 eur podľa § 4 ods. 1 alebo 2 v znení účinnom do 30. júna 2009 a nedosiahla obrat podľa § 4 ods. 1 alebo 2 v znení účinnom od 1. júla 2009 a ktorá podala žiadosť o registráciu pre daň do 30. júna 2009, daňový úrad nezaregistruje s výnimkou, ak táto zdaniteľná osoba do 15. júla 2009 písomne oznámi daňovému úradu, že jej žiadosť o registráciu pre daň sa má považovať za podanú podľa § 4 ods. 4.

(5) Ak zdaniteľná osoba dosiahla k 30. júnu 2009 obrat podľa § 4 ods. 1 alebo 2 v znení účinnom do 30. júna 2009 a nedosiahla obrat podľa § 4 ods. 1 alebo 2 v znení účinnom od 1. júla 2009, nie je povinná podať žiadosť o registráciu pre daň do 20. júla 2009.

(6) Ak zdaniteľná osoba bola povinná podať žiadosť o registráciu pre daň podľa § 4 ods. 1 alebo 2 v znení účinnom do 30. júna 2009 a žiadosť o registráciu pre daň nepodala, daňový úrad neuloží pokutu podľa osobitného predpisu,[33)] ak zdaniteľná osoba nedosiahla obrat 49 790 eur za najviac 12 predchádzajúcich po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov k poslednému dňu kalendárneho mesiaca, ktorý predchádza kalendárnemu mesiacu, v ktorom zdaniteľnej osobe vznikla povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň.

§ 85h
Prechodné ustanovenia k úpravám účinným od 1. januára 2010

(1) Ak je služba dodaná inak ako podľa odseku 2 zahraničnou osobou z iného členského štátu alebo zahraničnou osobou z tretieho štátu pred účinnosťou tohto zákona a osobou povinnou platiť daň bol príjemca služby a daňová povinnosť nevznikla do 31. decembra 2009 alebo vznikla čiastočne v rozsahu prijatej platby podľa § 19 ods. 4, vzniká daňová povinnosť podľa § 19 ods. 2 v znení účinnom do 31. decembra 2009.

(2) Ak sa dodanie služby uskutočňuje čiastkovo alebo opakovane a platba je dohodnutá za obdobie dlhšie ako 12 kalendárnych mesiacov a daňová povinnosť nevznikla do 31. decembra 2009 z celkového základu dane, vzniká daňová povinnosť podľa § 19 ods. 3 písm. b) v znení účinnom od 1. januára 2010.

(3) Ustanovenia § 55a až 55g sa vzťahujú na žiadosti o vrátenie dane podané po 31. decembri 2009.

(4) Na žiadosti o vrátenie dane zahraničným osobám z tretích štátov za obdobie do 31. decembra 2009 sa vzťahujú ustanovenia § 56 až 58 v znení účinnom do 31. decembra 2009.

PP® tip
Novinka DÚPP PLUS – získajte ešte viac funkcií a služieb v online časopise a Daňovej pohotovosti. Pre viac informácií volajte svojho operátora na tel. čísle +421 41 70 53 222.

§ 85i
Prechodné ustanovenia k úpravám účinným od 1. januára 2010

(1) Na odpočítanie dane, ktorá sa vzťahuje na kúpu a nájom osobného automobilu registrovaného v kategórii M1, sa vzťahuje § 49 ods. 7 písm. a) a § 49 ods. 8 a 9 v znení účinnom do 31. decembra 2009, ak zmluva o kúpe osobného automobilu registrovaného v kategórii M1 a zmluva o nájme osobného automobilu registrovaného v kategórii M1 bola uzavretá do 31. decembra 2009 a osobný automobil bol odovzdaný kupujúcemu alebo nájomcovi do 31. decembra 2009.

(2) Dodanie osobného automobilu registrovaného v kategórii M1 je oslobodené od dane, ak pri jeho nadobudnutí bolo vylúčené odpočítanie dane podľa § 49 ods. 7 písm. a) v znení účinnom do 31. decembra 2009.

§ 85j
Prechodné ustanovenia k úpravám účinným od 1. januára 2011

(1) V období od 1. januára 2011 do posledného dňa kalendárneho roka, v ktorom Európska komisia (Eurostat) uverejní údaje[36)] o tom, že aktuálny schodok verejnej správy Slovenskej republiky je menej ako 3 %, je základná sadzba dane na tovary a služby 20 % zo základu dane. Skončenie obdobia uplatňovania základnej sadzby dane 20 % podľa prvej vety vyhlási Ministerstvo financií Slovenskej republiky všeobecne záväzným právnym predpisom.

(2) Ak platiteľ investičný majetok uvedený v § 54 ods. 2 písm. b) a c) nadobudol alebo vytvoril do 31. decembra 2010, uplatní § 9 ods. 2 predpisu účinného do 31. decembra 2010.

(3) Ak bol platiteľ povinný vykonať jednu alebo viac úprav odpočítanej dane pri investičnom majetku uvedenom v § 54 ods. 2 písm. b) a c) za obdobie rokov 2004 až 2010, je obdobím na úpravu dane odpočítanej pri tomto majetku desať rokov podľa § 54 ods. 4 predpisu účinného do 31. decembra 2010 a platiteľ použije pri každej zmene účelu použitia postup podľa prílohy č. 1 predpisu účinného do 31. decembra 2010.

(4) Žiadosť o vrátenie dane podľa § 55a ods. 1 a § 55f ods. 1 za obdobie roku 2009 sa môže podať najneskôr do 31. marca 2011.

(5) Lehota podľa § 79 ods. 4 predpisu účinného od 1. januára 2011 na zánik nároku na vrátenie nadmerného odpočtu sa nevzťahuje na nadmerné odpočty uplatnené za zdaňovacie obdobia, ktoré sa končia najneskôr 31. decembra 2010.

§ 85k
Prechodné ustanovenie k úpravám účinným od 1. januára 2012

Ak nadmerný odpočet uplatnený za zdaňovacie obdobia, ktoré sa končia najneskôr 31. decembra 2011, daňový úrad vráti v lehote podľa § 79 ods. 2 na základe nepravdivých údajov, uloží pokutu podľa osobitného predpisu[37)] účinného do 31. decembra 2011.

§ 85ka
Prechodné ustanovenie k úpravám účinným od 1. októbra 2012

Platiteľ, ktorý mal k 30. septembru 2012 zdaňovacie obdobie kalendárny štvrťrok, môže pokračovať v tomto zdaňovacom období, najviac však do konca kalendárneho štvrťroka, v ktorom prestane plniť podmienky podľa § 77 ods. 2.

§ 85kb
Prechodné ustanovenia k úpravám účinným od 1. januára 2014

(1) Žiadosť o registráciu pre daň podaná pred 1. januárom 2014 zdaniteľnou osobou, ktorá podniká spoločne s inou zdaniteľnou osobou na základe zmluvy o združení alebo inej obdobnej zmluvy, sa posúdi ako žiadosť podaná podľa § 4 ods. 1 alebo ods. 2 v znení účinnom od 1. januára 2014.

(2) Poverená osoba podľa § 4 ods. 3 v znení účinnom do 31. decembra 2013 uvedie vo svojom daňovom priznaní, dodatočnom daňovom priznaní, súhrnom výkaze a dodatočnom súhrnnom výkaze údaje týkajúce sa spoločného podnikania združenia za obdobia do konca kalendárneho roka 2013. Za daň vzťahujúcu sa na spoločné podnikanie do konca kalendárneho roka 2013 zodpovedajú všetci účastníci združenia spoločne a nerozdielne.

(3) Povinnosť pokračovať v úprave odpočítanej dane podľa § 54b ods. 1 sa vzťahuje na investičný majetok podniku alebo časti podniku nadobudnutý po 1. januári 2014.

§ 85kc
Prechodné ustanovenia k úpravám účinným od 1. januára 2015

(1) Ustanovenie § 4 ods. 3 druhej vety v znení účinnom do 31. decembra 2014 sa použije na

PP® tip Aj keď ste odborník, niekedy si potrebujete overiť svoj postup. Využite **Daňovú pohotovosť,** viac na **www.danovecentrum.sk.**

žiadosti o registráciu pre daň podané do 31. decembra 2014.

(2) Zdaniteľná osoba identifikovaná pre daň podľa § 68 v znení účinnom do 31. decembra 2014 sa považuje za zdaniteľnú osobu identifikovanú pre daň podľa § 68a.

(3) Ak chce zdaniteľná osoba neusadená na území Európskej únie uplatňovať od 1. januára 2015 osobitnú úpravu podľa § 68a v znení účinnom od 1. januára 2015, oznámi elektronickými prostriedkami začatie činnosti a údaje podľa § 68a ods. 2 v znení účinnom od 1. januára 2015 Daňovému úradu Bratislava do konca kalendárneho roka 2014. Daňový úrad Bratislava oznámi elektronickými prostriedkami tejto zdaniteľnej osobe, že jej povoľuje uplatňovanie osobitnej úpravy, a súčasne jej pridelí identifikačné číslo pre daň.

(4) Ak chce zdaniteľná osoba neusadená v členskom štáte spotreby uplatňovať od 1. januára 2015 osobitnú úpravu podľa § 68b v znení účinnom od 1. januára 2015, oznámi elektronickými prostriedkami začatie činnosti daňovému úradu do konca kalendárneho roka 2014. Daňový úrad oznámi elektronickými prostriedkami tejto zdaniteľnej osobe, že jej povoľuje uplatňovanie osobitnej úpravy.

(5) Ustanovenie § 85j ods. 1 sa od 1. januára 2015 neuplatní.

§ 85kd
Prechodné ustanovenia k úpravám účinným od 1. januára 2016

(1) Ustanovenia § 4 ods. 3 a § 4c v znení účinnom do 31. decembra 2015 sa použijú na žiadosti o registráciu pre daň podané podľa § 4 ods. 2 do 31. decembra 2015.

(2) Ustanovenie § 79 ods. 2 písm. c) v znení účinnom od 1. januára 2016 sa prvýkrát použije na zdaňovacie obdobie, ktorým je december 2015.

(3) Lehota podľa § 79 ods. 6 v znení účinnom od 1. januára 2016 sa vzťahuje na nadmerné odpočty uplatnené najskôr za zdaňovacie obdobie, ktorým je január 2016.

§ 85ke
Prechodné ustanovenie k úpravám účinným od 1. januára 2017

Platiteľ má nárok na úrok z nadmerného odpočtu podľa § 79a, aj keď daňová kontrola v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu podľa § 79 ods. 1, 2 alebo ods. 5 začala pred 1. januárom 2017 a k 1. januáru 2017 nebola skončená. Ustanovenie § 79a sa neuplatní, ak daňová kontrola v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu podľa § 79 ods. 1, 2 alebo ods. 5 bola skončená do 31. decembra 2016 vrátane.

§ 85kf
Prechodné ustanovenia k úpravám účinným od 1. januára 2018

(1) Ak bol tovar prepustený do colného režimu dočasné použitie s čiastočným oslobodením od dovozného cla do 31. decembra 2017 vrátane, daňová povinnosť pri dovoze tovaru vznikne ukončením tohto colného režimu.

(2) Úprava odpočítanej dane podľa § 54 a 54a sa neuplatní na daň odpočítanú pred 1. januárom 2018, ktorá sa vzťahuje na inú stavbu alebo časť stavby ako bola uvedená v § 54 ods. 2 písm. b) a c) v znení účinnom do 31. decembra 2017.

(3) Zdaniteľná osoba, ktorá sa zúčastňuje na trojstrannom obchode ako prvý odberateľ podľa § 45 ods. 1 v znení účinnom od 1. januára 2018 a je registrovaná pre daň podľa § 7 alebo § 7a, podá súhrnný výkaz podľa § 80 ods. 2 za obdobia, ktoré sa začínajú najskôr 1. januára 2018.

§ 85kg
Prechodné ustanovenia k úpravám účinným od 1. januára 2019

(1) Do obratu podľa § 4 ods. 7 v znení účinnom od 1. januára 2019 sa zahŕňa aj obrat dosiahnutý podľa § 4 ods. 7 v znení účinnom do 31. decembra 2018. Do obratu podľa § 4 ods. 7 v znení účinnom od 1. januára 2019 sa zahŕňa hodnota bez dane dodaných tovarov a služieb vo výške, v akej nebola zahrnutá do obratu podľa § 4 ods. 7 v znení účinnom do 31. decembra 2018. Na tovary a služby, ktoré boli dodané v období sledovanom podľa § 4 ods. 1 a ktoré neboli zahrnuté do obratu do 31. decembra 2018, sa vzťahuje § 4 ods. 7 v znení účinnom do 31. decembra 2018.

(2) Rozhodnutia o zložení zábezpeky na daň podľa § 4c vydané do 31. decembra 2018 sa zrušujú. Daňový úrad peňažnú zábezpeku alebo jej časť zloženú peňažnými prostriedkami na účet daňového úradu, ktorá do 31. decembra 2018 nebola použitá na úhradu nedoplatku na dani, vráti do 28. februára 2019. Daňový úrad pred vrátením zábezpeky na daň primerane uplatní postup podľa osobitného predpisu.[4d)]

(3) Ustanovenia § 9a a § 22 ods. 10 sa vzťahujú na poukazy vystavené po 30. septembri 2019.

PP® tip Chcete podnikať v ČR alebo tam už máte pobočku či prevádzku? Máme tu pre vás nový daňový a účtovný portál s českou legislatívou: **www.daneprolidi.cz**.

(4) Pri dodaní stavby alebo časti stavby sa § 38 ods. 1 písm. b) a c) a ods. 7 písm. b) a c) v znení účinnom od 1. januára 2019 uplatnia, ak sa stavebné práce začali po 31. decembri 2018.

(5) Ustanovenie § 38 ods. 5 v znení účinnom od 1. januára 2019 sa vzťahuje na zmluvu o nájme nehnuteľnosti uzavretú po 31. decembri 2018, na základe ktorej bola nehnuteľnosť odovzdaná do užívania po 31. decembri 2018.

(6) Koeficient podľa § 50 ods. 4 za kalendárny rok 2018 a za hospodársky rok, ktorý sa začal do 31. decembra 2018, sa vypočíta podľa § 50 ods. 2 v znení účinnom do 31. decembra 2018.

§ 85kh
Prechodné ustanovenie k úprave účinnej od 1. januára 2020

Na tovar premiestnený z iného členského štátu do tuzemska podľa podmienok uvedených v § 11a v znení účinnom do 31. decembra 2019 sa vzťahuje § 11a v znení účinnom do 31. decembra 2019.

Komentár k § 85kh

V súvislosti so zavedením režimu call-off stock od 1. 1. 2020 sa na tovar premiestnený do SR z iného členského štátu zahraničnou osobou do 31. 12. 2019, ktorý bol umiestnený v sklade na účel dodania jedinému platiteľovi, bude vzťahovať postup podľa § 11a zákona o DPH platného do 31. 12. 2019.

§ 85l
Prechodné ustanovenie k uplatneniu dane pri dovoze tovaru

Na daň pri dovoze tovaru vrátane odpočítania dane a opravy odpočítanej dane, ktorá bola vyrubená colným úradom do 31. decembra kalendárneho roka nasledujúceho po kalendár- nom roku, v ktorom Európska komisia (Eurostat) zverejnila údaje o výške dlhu verejnej správy Slovenskej republiky, podľa ktorých rozdiel medzi horným limitom dlhu verejnej správy ustanoveným pre príslušný rozpočtový rok a aktuálnou výškou dlhu verejnej správy Slovenskej republiky za tento príslušný rozpočtový rok bol väčší ako 11 percentuálnych bodov, sa vzťahuje tento zákon v znení účinnom do 31. decembra kalendárneho roka nasledujúceho po kalendárnom roku, v ktorom Európska komisia (Eurostat) zverejnila údaje o výške dlhu verejnej správy Slovenskej republiky, podľa ktorých rozdiel medzi horným limitom dlhu verejnej správy ustanoveným pre príslušný rozpočtový rok a aktuálnou výškou dlhu verejnej správy Slovenskej republiky za tento príslušný rozpočtový rok bol väčší ako 11 percentuálnych bodov.

§ 86

Týmto zákonom sa preberajú právne záväzné akty Európskej únie uvedené v prílohe č. 6.

§ 87

Zrušujú sa:
1. zákon Národnej rady Slovenskej republiky č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení zákona Národnej rady Slovenskej republiky č. 200/1996 Z. z., zákona Národnej rady Slovenskej republiky č. 386/1996 Z. z., zákona č. 371/1997 Z. z., zákona č. 60/1999 Z. z., zákona č. 153/1999 Z. z., zákona č. 342/1999 Z. z., zákona č. 246/2000 Z. z., zákona č. 524/2001 Z. z., zákona č. 555/2001 Z. z., zákona č. 511/2002 Z. z., zákona č. 637/2002 Z. z., zákona č. 144/2003 Z. z. a zákona č. 255/2003 Z. z.,
2. vyhláška Ministerstva financií Slovenskej republiky č. 93/1996 Z. z. o rozsahu a spôsobe vrátenia dane z pridanej hodnoty osobám iných štátov, ktoré požívajú výhody podľa medzinárodných zmlúv v znení vyhlášky č. 174/1998 Z. z., vyhlášky č. 281/2000 Z. z. a vyhlášky č. 424/2001 Z. z.,
3. vyhláška Ministerstva financií Slovenskej republiky č. 94/1996 Z. z. o rozsahu a spôsobe vrátenia dane z pridanej hodnoty, ktoré vyplýva z medzinárodnej zmluvy v rámci projektov zahraničnej pomoci.

§ 88

Tento zákon nadobúda účinnosť dňom nadobudnutia platnosti zmluvy o pristúpení Slovenskej republiky k Európskej únii (1. mája 2004).

Zákon č. 350/2004 Z. z. nadobudol účinnosť 1. júla 2004.

Zákon č. 651/2004 Z. z. nadobudol účinnosť 1. januára 2005.

Zákon č. 340/2005 Z. z. nadobudol účinnosť 1. septembra 2005.

Zákon č. 523/2005 Z. z. nadobudol účinnosť 1. januára 2006.

Zákon č. 656/2006 Z. z. nadobudol účinnosť 1. januára 2007.

Zákon č. 215/2007 Z. z. nadobudol účinnosť 1. októbra 2007.

PP® tip
Máte vo firme viac účtovníčok alebo potrebujete **prístup pre viac zamestnancov** súčasne? Pripravili sme pre vás novinku **firemný multi-prístup na Daňové centrum.** Objednávajte na 041/70 53 222.

Zákon č. 593/2007 Z. z. nadobudol účinnosť 1. januára 2008.

Zákon č. 378/2008 Z. z. nadobudol účinnosť 1. decembra 2008.

Zákon č. 465/2008 Z. z. nadobudol účinnosť 1. januára 2009.

Zákon č. 83/2009 Z. z. nadobudol účinnosť 1. apríla 2009.

Zákon č. 258/2009 Z. z. nadobudol účinnosť 1. júla 2009.

Zákon č. 471/2009 Z. z. nadobudol účinnosť 1. januára 2010.

Zákon č. 563/2009 Z. z. nadobudol účinnosť 1. januára 2010.

Zákon č. 83/2010 Z. z. nadobudol účinnosť 1. mája 2010.

Zákon č. 490/2010 Z. z. nadobudol účinnosť 1. mája. 2011.

Zákon č. 331/2011 Z. z. nadobudol účinnosť 1. januára 2012 okrem čl. V bodov 1, 4 až 8, 13, 14, 19, 25 a 27, ktoré nadobúdajú účinnosť 1. januára druhého kalendárneho roka nasledujúceho po kalendárnom roku, v ktorom Európska komisia (Eurostat) zverejnila údaje o výške dlhu verejnej správy Slovenskej republiky, podľa ktorých rozdiel medzi horným limitom dlhu verejnej správy ustanoveným pre príslušný rozpočtový rok a aktuálnou výškou dlhu verejnej správy Slovenskej republiky za tento príslušný rozpočtový rok je väčší ako 11 percentuálnych bodov.

Zákon č. 406/2011 Z. z. nadobudol účinnosť od 1. decembra 2011.

Zákon č. 246/2012 Z. z. nadobudol účinnosť 1. októbra 2012 okrem čl. I bodov 7, 11 až 15, 32, 35 a 53, ktoré nadobudli účinnosť 1. januára 2013 a okrem čl. I bodu 51, ktorý nadobudol účinnosť 1. januára 2014.

Zákon č. 440/2012 Z. z. nadobudol účinnosť 1. januára 2013 okrem čl. V bodov 2. až 5. *[§ 72 ods. 6, § 74 ods. 1 písm. b), § 74 ods. 3 písm. b) a § 76 ods. 5],* ktoré nadobudli účinnosť 2. januára 2013.

Zákon č. 360/2013 Z. z. nadobuol účinnosť 1. januára 2014 okrem čl. I bodu 43 *(§ 85l)*, ktorý nadobudol účinnosť 31. decembra 2013.

Zákon č. 218/2014 Z. z. nadobudol účinnosť 1. októbra 2014 okrem čl. I bodov 1 až 13 a 16, ktoré nadobudli účinnosť 1. januára 2015, a čl. I bodov 14 a 15, ktoré nadobudli účinnosť 1. júla 2015.

Zákon č. 268/2015 Z. z. nadobudol účinnosť 1. januára 2016 okrem čl. I bodu 36 *(§ 78a ods. 6)*, ktorý nadobudol účinnosť 1. apríla 2016.

Zákon č. 360/2015 Z. z. nadobudol účinnosť dňom začatia uplatňovania všetkých článkov nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 952/2013 z 9. októbra 2013, ktorým sa ustanovuje Colný kódex Únie *(1. mája 2016).*

Zákon č. 297/2016 Z. z. nadobudol účinnosť 31. decembra 2016 okrem čl. I bodov 1 až 7 *[§ 49 ods. 9, § 55a ods. 2 písm. c), § 56 ods. 2 písm. c), § 61 ods. 13, § 69 ods. 17, § 78a ods. 2 písm. a), § 79a a § 85ke]*, ktoré nadobudli účinnosť 1. januára 2017.

Zákon č. 298/2016 Z. z. nadobudol účinnosť 1. januára 2017.

Zákon č. 334/2017 Z. z. nadobudol účinnosť 1. januára 2018.

Zákon č. 112/2018 Z. z. nadobudol účinnosť 1. januára 2019.

Zákon č. 323/2018 Z. z. nadobudol účinnosť 1. januára 2019.

Zákon č. 368/2018 Z. z. nadobudol účinnosť 1. apríla 2019.

Zákon č. 369/2018 Z. z. nadobudol účinnosť 1. januára 2019 okrem čl. I bodov 7 a 17, ktoré nadobudli účinnosť 1. októbra 2019, a čl. I bodov 23 a 59, ktoré nadobúdajú účinnosť 1. januára 2020.

Zákon č. 317/2019 Z. z. nadobúda účinnosť 1. januára 2020.

Zákon č. 318/2019 Z. z. nadobúda účinnosť 1. januára 2020.

Zákon č. 368/2019 Z. z. nadobúda účinnosť 1. januára 2020.

ODKAZY A POZNÁMKY POD ČIAROU

1) Napríklad zákon č. 36/1967 Zb. o znalcoch a tlmočníkoch v znení zákona č. 238/2000 Z. z., zákon Národnej rady Slovenskej republiky č. 233/1995 Z. z. o súdnych exekútoroch a exekučnej činnosti (Exekučný poriadok) a o zmene a doplnení ďalších zákonov v znení neskorších predpisov, zákon Slovenskej národnej rady č. 323/1992 Zb. o notároch a notárskej činnosti (Notársky poriadok) v znení neskorších predpisov, zákon č. 237/1991 Zb. o patentových zástupcoch v znení zákona Národnej rady Slovenskej republiky č. 90/1993 Z. z., zákon Slovenskej národnej rady č. 10/1992 Zb. o súkromných veterinárnych lekároch a o Komore veterinárnych lekárov Slovenskej republiky v znení zákona č. 337/1998 Z. z.
2) Zákon Národnej rady Slovenskej republiky č. 82/1994 Z. z. o štátnych hmotných rezervách v znení neskorších predpisov.

3) Napríklad § 829 Občianskeho zákonníka.
4) Zrušená.
4a) § 66a Obchodného zákonníka.
4b) § 2 zákona č. 483/2001 Z. z. o bankách a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.
4c) § 88 až 153 zákona č. 563/2009 Z. z. v znení zákona č. 331/2011 Z. z.
4d) § 79 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. v znení neskorších predpisov.
5) Zákon č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja v znení neskorších predpisov.
Zákon č. 104/2004 Z. z. o spotrebnej dani z vína v znení neskorších predpisov.
Zákon č. 105/2004 Z. z. o spotrebnej dani z liehu a o zmene a doplnení zákona č. 467/2002 Z. z. o výrobe a uvádzaní liehu na trh v znení zákona č. 211/2003 Z. z. v znení neskorších predpisov.
Zákon č. 106/2004 Z. z. o spotrebnej dani z tabakových výrobkov v znení neskorších predpisov.
Zákon č. 107/2004 Z. z. o spotrebnej dani z piva v znení neskorších predpisov.
Zákon č. 609/2007 Z. z. o spotrebnej dani z elektriny, uhlia a zemného plynu a o zmene a doplnení zákona č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja v znení neskorších predpisov v znení neskorších predpisov.
5a) Čl. 219 ods. 1 až 3 Zmluvy o fungovaní Európskej únie (Ú. v. EÚ C 326, 26. 10. 2012).
Čl. 12 ods. 12.1 Protokolu o štatúte Európskeho systému centrálnych bánk a Európskej centrálnej banky (Ú. v. EÚ C 83, 30. 3. 2010).
§ 28 ods. 2 zákona Národnej rady Slovenskej republiky č. 566/1992 Zb. o Národnej banke Slovenska v znení neskorších predpisov.
5aa) § 4 a 5 zákona č. 406/2011 Z. z. o dobrovoľníctve a o zmene a doplnení niektorých zákonov.
6) Napríklad zákon č. 107/2004 Z. z. o spotrebnej dani z piva.
6a) Zákon č. 610/2003 Z. z. o elektronických komunikáciách.
6aa) § 7 ods. 1 a 2 zákona č. 529/2002 Z. z. o obaloch a o zmene a doplnení niektorých zákonov.
6ab) Vyhláška Ministerstva životného prostredia Slovenskej republiky č. 732/2002 Z. z. o zozname zálohovaných obalov, ktoré nie sú opakovane použiteľné, a o výške zálohy za ne a o výške zálohy za zálohované opakovane použiteľné obaly.
6ad) § 3 zákona č. 112/2018 Z. z. o sociálnej ekonomike a sociálnych podnikoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov.
6ae) § 5 ods. 2 zákona č. 112/2018 Z. z.
6af) § 4 zákona č. 112/2018 Z. z.
6aba) Čl. 77 ods. 1 písm. a) nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 952/2013 z 9. októbra 2013, ktorým sa ustanovuje Colný kódex Únie (prepracované znenie) (Ú. v. EÚ L 269, 10. 10. 2013).
6abb) Čl. 79 nariadenia (EÚ) č. 952/2013.
6ac) § 116 Občianskeho zákonníka.
6ad) Zrušená.
6b) Čl. 12 nariadenia Rady (EHS) č. 2913/92 z 12. 10. 1992, ktorým sa ustanovuje Colný kódex Spoločenstva (Ú. v. ES L 302, 19. 10. 1992).
§ 16 až 18 zákona č. 199/2004 Z. z. Colný zákon a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.
7) § 3 zákona č. 507/2001 Z. z. o poštových službách.
8) Zákon č. 576/2004 Z. z. o zdravotnej starostlivosti, službách súvisiacich s poskytovaním zdravotnej starostlivosti a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.
9) Zrušená.
10) Zrušená.
11) Napríklad zákon č. 195/1998 Z. z. o sociálnej pomoci v znení neskorších predpisov.
12) Zákon Národnej rady Slovenskej republiky č. 279/1993 Z. z. o školských zariadeniach v znení neskorších predpisov.
Zákon č. 29/1984 Zb. o sústave základných a stredných škôl (školský zákon) v znení neskorších predpisov.
Zákon č. 131/2002 Z. z. o vysokých školách a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.
13) Zákon Národnej rady Slovenskej republiky č. 5/2004 Z. z. o službách zamestnanosti.
14) Napríklad zákon č. 385/1997 Z. z. o Slovenskom národnom divadle, zákon č. 114/2000 Z. z. o Slovenskej filharmónii, zákon č. 68/1997 Z. z. o Matici slovenskej v znení zákona č. 183/2000 Z. z.
15) Zákon Národnej rady Slovenskej republiky č. 303/1995 Z. z. o rozpočtových pravidlách v znení neskorších predpisov.
16) Zrušená.
17) Zákon č. 461/2003 Z. z. o sociálnom poistení v znení neskorších predpisov.
18) Zákon Národnej rady Slovenskej republiky č. 273/1994 Z. z. o zdravotnom poistení, financovaní zdravotného poistenia, o zriadení Všeobecnej zdravotnej poisťovne a o zriaďovaní rezortných, odvetvových, podnikových a občianskych zdravotných poisťovní v znení neskorších predpisov.
19) § 43h zákona č. 50/1976 Zb. o územnom plánovaní a stavebnom poriadku (stavebný zákon) v znení neskorších predpisov.

19a) § 2 ods. 2 zákona Národnej rady Slovenskej republiky č. 182/1993 Z. z. o vlastníctve bytov a nebytových priestorov v znení neskorších predpisov.
19aa) Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 451/2008 z 23. apríla 2008, ktorým sa zavádza nová štatistická klasifikácia produktov podľa činností (CPA) a ktorým sa zrušuje nariadenie Rady (EHS) č. 3696/93 (Ú. v. EÚ L 145, 4. 6. 2008) v platnom znení.
20) Zákon č. 203/2011 Z. z. o kolektívnom investovaní v znení neskorších predpisov.
20a) Zákon č. 43/2004 Z. z. o starobnom dôchodkovom sporení a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení zákona č. 186/2004 Z. z.
20b) Zákon č. 650/2004 Z. z. o doplnkovom dôchodkovom sporení a o zmene a doplnení niektorých zákonov.
21) Zákon Slovenskej národnej rady č. 194/1990 Zb. o lotériách a iných podobných hrách v znení neskorších predpisov.
21a) Čl. 343 Konsolidovaného znenia Zmluvy o fungovaní Európskej únii (Ú. v. EÚ C 83, 30. 3. 2010).
Dohoda medzi vládou Slovenskej republiky a Komisiou Európskych spoločenstiev o vykonávaní protokolmi o výsadách a imunitách Európskych spoločenstiev (oznámenie Ministerstva zahraničných vecí Slovenskej republiky č. 553/2004 Z. z.).
22) Nariadenie Rady (EHS) č. 918/83 z 28. marca 1983 ustanovujúce v spoločenstve systém oslobodení od cla (Úradný vestník Európskej únie L 105 z 23. 4. 1983) v platnom znení.
23) Napríklad vyhláška ministra zahraničných vecí č. 157/1964 Zb. o Viedenskom dohovore o diplomatických stykoch, vyhláška ministra zahraničných vecí č. 32/1969 Zb. o Viedenskom dohovore o konzulárnych stykoch.
24) Napríklad vyhláška ministra zahraničných vecí č. 21/1968 Zb. o Dohovore o výsadách a imunitách medzinárodných odborných organizácií.
24a) § 115 Občianskeho zákonníka.
24aa) § 54 a 55 zákona č. 199/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov.
24ab) Zrušená.
24b) § 19 ods. 2 písm. l) tretí bod zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení zákona č. 60/2009 Z. z.
25) Čl. 1 ods. 32 delegovaného nariadenia Komisie (EÚ) 2015/2446 z 28. júla 2015, ktorým sa dopĺňa nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 952/2013, pokiaľ ide o podrobné pravidlá, ktorými sa bližšie určujú niektoré ustanovenia Colného kódexu Únie (Ú. v. EÚ L 343, 29. 12. 2015) v platnom znení.
25a) § 18 ods. 2 a 3 zákona č. 98/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov.
25b) Príloha č. 1 k vyhláške Úradu pre normalizáciu, metrológiu a skúšobníctvo Slovenskej republiky č. 161/2019 Z. z. o meradlách a metrologickej kontrole.
25c) § 22 ods. 1 zákona č. 98/2004 Z. z. v znení zákona č. 546/2011 Z. z.
25d) § 23 ods. 12 zákona č. 98/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov.
25e) § 23 ods. 9 zákona č. 98/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov.
25f) § 12 ods. 1 zákona č. 98/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov.
26) § 22 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov.
26a) § 43 zákona č. 50/1976 Zb. v znení neskorších predpisov.
27) § 76 zákona č. 50/1976 Zb. v znení neskorších predpisov.
27a) Zákon č. 595/2003 Z. z. v znení neskorších predpisov.
27b) Nariadenie Rady (EHS) č. 3037/90 z 9. októbra 1990 o štatistickej klasifikácii ekonomických činností v Európskom spoločenstve (Mimoriadne vydanie Ú. v. EÚ, kap. 2/zv. 4; Ú. v. ES L 293, 24. 10. 1990) v platnom znení.
27ba) Nariadenie Komisie (ES) č. 1174/2009 z 30. novembra 2009, ktorým sa stanovujú pravidlá vykonávania čl. 34a a 37 nariadenia Rady (ES) č. 1798/2003, pokiaľ ide o daň z pridanej hodnoty podľa smernice Rady 2008/9/ES (Ú. v. EÚ L 314, 1. 12. 2009).
27bb) § 10 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení zákona č. 331/2011 Z. z.
27bc) § 32 zákona č. 563/2009 Z. z.
27bd) § 79 zákona č. 563/2009 Z. z. v znení neskorších predpisov.
27c) § 72 zákona č. 563/2009 Z. z.
27d) § 155 ods. 1 písm. f) druhý bod zákona č. 563/2009 Z. z.
27e) § 79 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z. z. v znení zákona č. 331/2011 Z. z.
27f) § 13 ods. 6 až 9 zákona č. 563/2009 Z. z.
28) Zákon č. 213/1997 Z. z. o neziskových organizáciách poskytujúcich všeobecne prospešné služby v znení zákona č. 35/2002 Z. z.

PP® tip Aj keď ste odborník, niekedy si potrebujete overiť svoj postup. Využite **Mzdovú pohotovosť,** viac na **www.mzdovecentrum.sk.**

28a) Čl. 496 nariadenia Komisie (EHS) č. 2454/93 z 2. júla 1993, ktorým sa vykonáva nariadenie Rady (EHS) č. 2913/92, ktorým sa ustanovuje Colný kódex spoločenstva (Mimoriadne vydanie Ú. v. EÚ, kap. 2/zv. 6; Ú. v. ES L 253, 11. 10. 1993) v platnom znení.

28aa) Vykonávacie nariadenie Komisie (EÚ) č. 815/2012 z 13. septembra 2012, ktorým sa ustanovujú podrobné pravidlá uplatňovania nariadenia Rady (EÚ) č. 904/2010, pokiaľ ide o osobitné úpravy pre neusadené zdaniteľné osoby, ktoré poskytujú telekomunikačné služby, služby rozhlasového vysielania a televízneho vysielania alebo elektronické služby nezdaniteľným osobám (Ú. v. EÚ L 249, 14. 9. 2012).

28ab) § 13 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. v znení zákona č. 331/2011 Z. z.

28ac) § 13 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z. z. v znení neskorších predpisov.

28ad) Nariadenie Rady (EÚ) č. 967/2012 z 9. októbra 2012, ktorým sa mení a dopĺňa vykonávacie nariadenie EÚ č. 282/2011, pokiaľ ide o osobitné úpravy pre neusadené zdaniteľné osoby, ktoré poskytujú telekomunikačné služby, služby rozhlasového a televízneho vysielania alebo elektronické služby nezdaniteľným osobám (Ú. v. EÚ L 290, 20. 10. 2012).

28ae) § 155 ods. 1 písm. g) a ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z.

28b) Zákon č. 572/2004 Z. z. o obchodovaní s emisnými kvótami a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

28c) Napríklad § 134 zákona Národnej rady Slovenskej republiky č. 233/1995 Z. z. v znení zákona č. 341/2005 Z. z. a § 88 až 153 zákona č. 563/2009 Z. z. v znení neskorších predpisov.

28d) Napríklad § 151j a 553c Občianskeho zákonníka.

28da) Príloha I k nariadeniu Rady (EHS) č. 2658/87 o colnej a štatistickej nomenklatúre a o Spoločnom colnom sadzobníku (Mimoriadne vydanie Ú.v. EÚ, kap. 2/zv. 2; Ú.v. ES L 256, 7. 9. 1987) v platnom znení.

28db) Nariadenie Komisie (EÚ) č. 1209/2014 z 29. októbra 2014, ktorým sa mení nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 451/2008, ktorým sa zavádza nová štatistická klasifikácia produktov podľa činností (CPA) a ktorým sa zrušuje nariadenie Rady (EHS) č. 3696/93.

28dc) Čl. 54a vykonávacieho nariadenia Rady (EÚ) 2018/1912 zo 4. decembra 2018, ktorým sa mení vykonávacie nariadenie (EÚ) č. 282/2011, pokiaľ ide o určité oslobodenia od dane pri transakciách v rámci Spoločenstva (Ú. v. EÚ L 311, 7. 12. 2018).

28e) § 2 písm. al) zákona č. 725/2004 Z. z. o podmienkach prevádzky vozidiel v premávke na pozemných komunikáciách a o zmene a doplnení niektorých zákonov.

29) Zákon č. 215/2002 Z. z. o elektronickom podpise a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení zákona č. 679/2004 Z. z.

29a) Zákon č. 289/2008 Z. z. o používaní elektronickej registračnej pokladnice a o zmene a doplnení zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov v znení neskorších predpisov.

29aa) § 5 zákona č. 563/2009 Z. z.

29ab) § 2 písm. n) zákona č. 289/2008 Z. z.

29b) Zákon č. 461/2003 Z. z. v znení neskorších predpisov.
Zákon č. 580/2004 Z. z. o zdravotnom poistení a o zmene a doplnení zákona č. 95/2002 Z. z. o poisťovníctve a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

29ba) § 68a zákona č. 563/2009 Z. z. v znení zákona č. 298/2016 Z. z.

29c) § 47a zákona č. 563/2009 Z. z. v znení zákona č. 218/2014 Z. z.

30) § 25 zákona č. 595/2003 Z. z. v znení neskorších predpisov.

31) Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení zákona č. 562/2003 Z. z.

32) § 13 ods. 1 zákona č. 455/1991 Zb. o živnostenskom podnikaní (živnostenský zákon) v znení zákona č. 279/2001 Z. z.

33) Zákon č. 563/2009 Z. z. v znení zákona č. 331/2011 Z. z.

34) Oznámenie Ministerstva zahraničných vecí Slovenskej republiky č. 187/1996 Z. z. o pristúpení Slovenskej republiky k Dohovoru o spoločnom tranzitnom režime v znení oznámenia č. 193/2003 Z. z.

35) § 29 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov.

36) Čl. 14 nariadenia Rady (ES) č. 479/2009 z 25. mája 2009 o uplatňovaní Protokolu o postupe pri nadmernom schodku, ktorý tvorí prílohu Zmluvy o založení Európskeho spoločenstva (kodifikované znenie) (Ú. v. EÚ L 145, 10. 6. 2009).

37) § 35b ods. 1 písm. h) zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení zákona č. 83/2009 Z. z.

PP® tip Uvítali by ste konkrétnu tému zo mzdovej oblasti? Pošlite svoj tip na **hornikova@pp.sk**.

Príloha č. 1
k zákonu č. 222/2004 Z. z.

POSTUP PRI ÚPRAVE ODPOČÍTANEJ DANE PRI INVESTIČNOM MAJETKU

Pri úprave podľa § 54 postupuje platiteľ podľa vzorca

$$DD = \frac{DV \times (A - B)}{5 \text{ alebo } 20} \times R,$$

kde

DD je výsledok úpravy odpočítanej dane, ktorý v prípade záporného znamienka predstavuje dodatočne odpočítateľnú daň a v prípade kladného znamienka predstavuje dodatočne neodpočítateľnú daň,

DV je daň vzťahujúca sa na obstarávaciu cenu investičného majetku alebo vlastné náklady investičného majetku, pričom obstarávacou cenou je aj hodnota splátok vzťahujúcich sa na obstaranie investičného majetku formou nájmu s dojednaným právom kúpy prenajatej veci,

A je číslo od 0 do 1, ktoré je podielom vyjadrujúcim výšku dane, ktorú platiteľ mal právo naposledy odpočítať pri investičnom majetku, k výške dane vzťahujúcej sa na obstarávaciu cenu investičného majetku alebo vlastným nákladom investičného majetku; vypočítaný podiel sa zaokrúhľuje na dve desatinné miesta nahor,

B je číslo od 0 do 1, ktoré je podielom vyjadrujúcim výšku dane, ktorú platiteľ môže odpočítať pri investičnom majetku, k výške dane vzťahujúcej sa na obstarávaciu cenu investičného majetku alebo vlastným nákladom investičného majetku v kalendárnom roku, v ktorom nastanú dôvody na úpravu odpočítanej dane; vypočítaný podiel sa zaokrúhľuje na dve desatinné miesta nahor,

R je počet kalendárnych rokov, ktoré zostávajú do skončenia obdobia na úpravu odpočítania dane vrátane roka, v ktorom došlo k zmene účelu použitia investičného majetku.

PP® tip
Potrebujete poradiť s **českou legislatívou?** Zaregistrujte sa na **www.daneprolidi.cz.** Predplatitelia portálu sa môžu pýtať odborníkov **telefonicky, vo forme chatu alebo emailu.**

Príloha č. 2
k zákonu č. 222/2004 Z. z.

ŽIADOSŤ

o vrátenie dane z pridanej hodnoty zahraničnej osobe
podľa § 56 až 58 zákona č. 222/2004 Z. z.

Je to vaša prvá žiadosť? Ak nie, uveďte číslo pridelené Daňovým úradom Bratislava	Odtlačok prezentačnej pečiatky daňového úradu

DAŇOVÝ ÚRAD BRATISLAVA

1	Priezvisko a meno alebo názov zahraničnej osoby		
	Ulica a číslo		
	Poštové číslo, mesto, štát		
2	Predmet (druh) podnikania zahraničnej osoby		
3	Daňový úrad zahraničnej osoby a jej identifikačné číslo pre daň pridelené v štáte, kde má sídlo alebo bydlisko		
4	Obdobie, na ktoré sa žiadosť vzťahuje		od mesiac rok do mesiac rok
5	Celková žiadaná suma vrátenia dane v eurách (podľa súpisu faktúr a dovozných dokladov)		
6	Zahraničná osoba žiada vrátiť sumu dane uvedenú v bode 5 spôsobom uvedeným v bode 7		
7	Požadovaný spôsob vrátenia dane (v okienku vyznačte X): Bankový účet ☐ Poštová poukážka ☐		
	Číslo účtu		Identifikačný kód banky
	Názov účtu		
	Názov a adresa banky		
8	Počet priložených dokladov: ..... z toho faktúr: ..... dovozných dokladov:		
9	Zahraničná osoba vyhlasuje, že a) tovary a služby uvedené v súpise faktúr a dovozných dokladov použila na tento účel: .... b) v Slovenskej republike v období, za ktoré podáva túto žiadosť (v okienku vyznačte X) ☐ nedodala tovar ani služby ☐ dodala len služby a tovar, pri ktorých je povinný platiť daň príjemca služby a tovaru ☐ dodala len prepravné služby a s nimi súvisiace doplnkové služby oslobodené od dane c) údaje uvedené v tejto žiadosti sú pravdivé. Zahraničná osoba sa zaväzuje vrátiť späť akúkoľvek neoprávnene vrátenú daň. .... Miesto Dátum Podpis		

PP® tip **Firemný multi-prístup Daňové centrum** pre viac užívateľov súčasne. A pritom získate aj výhody navyše. Volajte pre objednanie 041/70 53 222.

10	Súpis faktúr a dovozných dokladov					
	Por. číslo	Druh tovarov a služieb	Meno a adresa dodávateľa tovarov a služieb, identifikačné číslo pre daň, ak je známe	Dátum vyhotovenia, číslo faktúry alebo dovozného dokladu	Žiadaná suma dane	Vyhradené na úradné účely
				Suma dane spolu		

Vyhradené na úradné účely

Novinka **DaÚ PLUS** – získajte ešte viac funkcií a služieb v online časopise a Daňovej pohotovosti. Pre viac informácií volajte svojho operátora na tel. čísle +421 41 70 53 222.

Príloha č. 3
k zákonu č. 222/2004 Z. z.

POTVRDENIE O POSTAVENÍ DAŇOVÉHO SUBJEKTU
CERTIFICATE OF STATUS OF TAXABLE PERSON

Dolupodpísaný/The undersigned . . . .
. . . .
(Názov a adresa daňového alebo iného kompetentného orgánu/Name and address of tax or other competent authority)

potvrdzuje, že/certifies that . . . . . .
. . . . . .
(Meno a priezvisko alebo názov firmy/Surname and forename or name of firm)

. . . . . .
. . . . . .
(Predmet činnosti/Nature of activity)

. . . . . .
. . . . . .
(Adresa sídla/Address of the establishment)

je daňovým subjektom na účely dane z pridanej hodnoty, jeho identifikačné číslo je/is a taxable person for the purposes of value added tax, his identification number being[1]). . . . .
. . . . . .
. . . . . .

. . . . . .
(Dátum/Date)

Odtlačok úradnej pečiatky
Official stamp

. . . . . .
(Podpis, meno a funkcia/
Signature, name and grade)

1) Ak daňový subjekt nemá identifikačné číslo pre daň z pridanej hodnoty, kompetentný orgán zdôvodní túto skutočnosť/If the taxable person does not have a VAT identification number, the competent authority shall state the reason for this.

PP® tip Uvítali by ste konkrétnu tému z daňovej oblasti? Pošlite svoj tip na **hornikova@pp.sk**.

Príloha č. 4
k zákonu č. 222/2004 Z. z.

ŽIADOSŤ

o vrátenie dane z pridanej hodnoty zahraničnému zástupcovi
podľa § 61 a 62 zákona č. 222/2004 Z. z.

Zahraničný zástupca			
Štát	Funkcia		
Adresa sídla (bydliska)		Vrátenie dane za obdobie	
		Štvrťrok	Rok
Bankový účet/identifikačný kód banky			
Číslo telefónu	Číslo faxu		

Žiadaná suma vrátenia dane z pridanej hodnoty	

Vyhlasujem, že údaje uvedené v tejto žiadosti o vrátenie dane sú pravdivé.

Miesto a dátum:.....

Podpis zahraničného zástupcu

Podpis vedúceho misie
(odtlačok úradnej pečiatky)

PP® tip Právne predpisy v aktuálnom úplnom znení zdarma, bez registrácie a s jednoduchou obsluhou nájdete na **www.zakonypreludi.sk.**

Súpis dokladov o kúpe tovarov a služieb

Por. číslo	Dátum kúpy	Druh kúpených tovarov a služieb	Cena kúpených tovarov a služieb bez dane	Žiadaná suma dane
			Žiadaná suma vrátenia dane z pridanej hodnoty spolu (prenos)	

Nový **webový portál Daně pro lidi** vám poskytne ucelený pohľad na problematiku daní a účtovníctva v ČR. Stránky sú doplňované o kompletný sortiment našich služieb a produktov. Viac na www.daneprolidi.**cz**.

Príloha č. 5
k zákonu č. 222/2004 Z. z.

UMELECKÉ DIELA A ZBERATELSKÉ PREDMETY

Umelecké diela sú
a) obrazy, koláže a podobné dekoratívne plakety, maľby a kresby zhotovené celkom ručne umelcom iné ako plány a nákresy na architektonické, technické, priemyselné, komerčné, topografické alebo podobné účely, ručne maľované alebo ozdobené priemyselné výrobky, maľované plátna na divadelné dekorácie, na ateliérové pozadia alebo podobné účely [číselný kód harmonizovaného systému (ďalej len „kód“) 9701],
b) pôvodné rytiny, pôvodné tlače a pôvodné litografie, ktorými sa rozumejú čierne alebo farebné odtlačky bezprostredne obtiahnuté z jednej alebo viacerých dosiek, ktoré umelec vypracoval celkom ručne, pričom nezáleží na použitej technike alebo materiáli okrem akéhokoľvek mechanického alebo fotomechanického postupu (kód 9702 00 00),
c) pôvodné sochy a súsošia z akéhokoľvek materiálu, ktoré sú zhotovené celkom umelcom, odliatky sôch, ktorých výroba je obmedzená na osem kópií, nad ktorou dohliada umelec alebo jeho právny nástupca (kód 9703 00 00),
d) tapisérie (kód 5805 00 00) a nástenné textílie (kód 6304 00 00) zhotovené ručne podľa pôvodných predlôh poskytnutých umelcami za predpokladu, že z každej nie je viac než osem kópií,
e) individuálne kusy keramiky zhotovené celkom umelcom a ním podpísané,
f) emaily na medi zhotovené celkom ručne, obmedzené na osem očíslovaných kópií, ktoré nesú podpis umelca alebo ateliéru okrem predmetov bižutérie a výrobkov zlatotepcov a striebrotepcov,
g) fotografie zhotovené umelcom, ním alebo pod jeho dohľadom vytlačené, podpísané a očíslované a obmedzené najviac na 30 kópií vrátane všetkých veľkostí a rámov.

Zberateľské predmety sú
a) poštové známky, kolky, odtlačky poštových pečiatok, obálky prvého dňa, poštovné ceniny a podobné výrobky opečiatkované alebo neopečiatkované, ale nemajúce výplatnú hodnotu v krajine určenia (kód 9704 00 00),
b) zbierky a zberateľské predmety zoologickej, botanickej, mineralogickej, anatomickej, historickej, archeologickej, paleontologickej, etnografickej alebo numizmatickej hodnoty (kód 9705 00 00).

PP® tip
Zamerajte svoju reklamu cielene. Ponúkame nezávislý mediálny priestor. Kontaktujte nás na **inzercia@pp.sk.**

ZOZNAM PREBERANÝCH PRÁVNE ZÁVÄZNÝCH AKTOV EURÓPSKEJ ÚNIE

1. Smernica Rady 2007/74/ES z 20. decembra 2007 o oslobodení tovaru, ktorý dovážajú osoby cestujúce z tretích krajín, od dane z pridanej hodnoty a spotrebnej dane (Ú. v. EÚ L 346, 29. 12. 2007).
2. Smernica Rady 2008/9/ES z 12. 2. 2008, ktorou sa ustanovujú podrobné pravidlá pre vrátenie dane z pridanej hodnoty ustanovené v smernici 2006/112/ES zdaniteľným osobám, ktoré nie sú usadené v členskom štáte vrátenia dane, ale ktoré sú usadené v inom členskom štáte (Ú. v. EÚ L 44, 20. 2. 2008).
3. Trinásta smernica Rady 86/560/EHS zo 17. 11. 1986 o harmonizácii zákonov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – postup vrátenia dane z pridanej hodnoty osobám podliehajúcim zdaneniu, ktoré nesídlia na území Spoločenstva (Mimoriadne vydanie Ú. v. EÚ, 09/zv. 01).,
4. Smernica Rady 2006/112/ES z 28. 11. 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 11. 12. 2006) v znení smernice Rady 2006/138/ES z 19. 12. 2006 (Ú. v. EÚ L 384, 29. 12. 2006).
5. Smernica Rady 2008/8/ES z 12. 2. 2008, ktorou sa mení a dopĺňa smernica 2006/112/ES, pokiaľ ide o miesto poskytovania služieb (Ú. v. EÚ L 44, 20. 2. 2008).
6. Smernica Rady 2008/117/ES zo 16. 12. 2008, ktorou sa mení a dopĺňa smernica 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty s cieľom bojovať proti daňovým podvodom spojeným s transakciami v rámci Spoločenstva (Ú. v. EÚ L 14, 20. 1. 2009).
7. Smernica Rady 2009/69/ES z 25. júna 2009, ktorou sa mení a dopĺňa smernica 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, pokiaľ ide o daňové úniky súvisiace s dovozom (Ú. v. EÚ L 175, 4. 7. 2009).
8. Smernica Rady 2009/162/EU z 22. decembra 2009, ktorou sa menia a dopĺňajú niektoré ustanovenia smernice 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 10, 15. 1. 2010).
9. Smernica Rady 2010/23/EÚ zo 16. marca 2010, ktorou sa mení a dopĺňa smernica 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, pokiaľ ide o voliteľné a dočasné uplatňovanie mechanizmu prenesenia daňovej povinnosti v súvislosti s poskytovaniami určitých služieb, pri ktorých existuje riziko podvodu (Ú. v. EÚ L 72, 20. 3. 2010).
10. Smernica Rady 2010/66/EÚ zo 14. októbra 2010, ktorou sa mení a dopĺňa smernica 2008/9/ES, ktorou sa ustanovujú podrobné pravidlá pre vrátenie dane z pridanej hodnoty ustanovené v smernici 2006/112/ES zdaniteľným osobám, ktoré nie sú usadené v členskom štáte vrátenia dane, ale ktoré sú usadené v inom členskom štáte (Ú. v. EÚ L 275, 20. 10. 2010).
11. Smernica Rady 2010/45/EÚ z 13. júla 2010, ktorou sa mení a dopĺňa smernica 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, pokiaľ ide o pravidlá fakturácie (Ú. v. EÚ L 189, 22. 7. 2010).
12. Smernica Rady 2013/43/EÚ z 22. júla 2013, ktorou sa mení smernica 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, pokiaľ ide o voliteľné a dočasné uplatňovanie mechanizmu prenesenia daňovej povinnosti v súvislosti s dodaním určitého tovaru a poskytovaním určitých služieb, ktoré sú náchylné na podvod (Ú. v. EÚ L 201, 26. 7. 2013).
13. Smernica Rady (EÚ) 2016/1065 z 27. júna 2016, ktorou sa mení smernica 2006/112/ES, pokiaľ ide o zaobchádzanie s poukazmi (Ú. v. EÚ L 177, 1. 7. 2016).
14. Smernica Rady (EÚ) 2017/2455 z 5. decembra 2017, ktorou sa mení smernica 2006/112/ES a smernica 2009/132/ES, pokiaľ ide o určité povinnosti týkajúce sa dane z pridanej hodnoty pri poskytovaní služieb a predaji tovaru na diaľku (Ú. v. EÚ L 348, 29. 12. 2017).
15. Smernica Rady (EÚ) 2018/912 z 22. júna 2018, ktorou sa mení smernica 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, pokiaľ ide o povinnosť uplatňovať minimálnu štandardnú sadzbu (Ú. v. EÚ L 162, 27. 6. 2018).
16. Smernica Rady (EÚ) 2018/1910 zo 4. decembra 2018, ktorou sa mení smernica 2006/112/ES, pokiaľ ide o harmonizáciu a zjednodušenie určitých pravidiel v systéme dane z pridanej hodnoty pre zdaňovanie obchodu medzi členskými štátmi (U. v. EÚ L 311, 7. 12. 2018).
17. Smernica Rady (EÚ) 2019/475 z 18. februára 2019, ktorou sa menia smernice 2006/112/ES a 2008/118/ES, pokiaľ ide o začlenenie talianskej obce Campione d´ Italia a talianskych vôd jazera Lugano do colného územia Únie a do územnej pôsobnosti smernice 2008/118/ES (Ú. v. EÚ L 83, 25. 3. 2019).

PP® tip
Vyskúšajte bezplatné testovanie produktu **www.danovecentrum.sk** a získajte on-line prístup ku všetkým daňovým a účtovným informáciám. Volajte +421 41 70 53 222.

Príloha č. 7 k zákonu č. 222/2004 Z. z.
v znení neskorších predpisov

ZOZNAM TOVAROV SO ZNÍŽENOU SADZBOU DANE

Číselné kódy Spoločného colného sadzobníka[1)]	Opis tovaru
0201	– Mäso z hovädzích zvierat, čerstvé alebo chladené okrem mäsa z divých hovädzích zvierat položky 0102
ex 0203	– Mäso zo sviň, čerstvé, chladené alebo mrazené – len mäso z domácich sviň, čerstvé alebo chladené
ex 0204	– Mäso z oviec alebo kôz, čerstvé, chladené alebo mrazené len mäso z oviec alebo kôz, čerstvé alebo chladené okrem mäsa z divých oviec a kôz
ex 0207	– Mäso a jedlé droby, z hydiny položky 0105, čerstvé, chladené alebo mrazené – len mäso a jedlé droby z domácej hydiny, čerstvé alebo chladené
ex 0208	– Ostatné mäso a jedlé mäsové droby, čerstvé, chladené alebo mrazené – len mäso a jedlé droby z domácich králikov, čerstvé alebo chladené
ex 0301	– Živé ryby – len sladkovodné ryby okrem ozdobných rýb položky 0301 11 00
ex 0302	– Ryby, čerstvé alebo chladené, okrem rybieho filé a ostatného rybieho mäsa položky 0304 – len sladkovodné ryby okrem ozdobných rýb položky 0301 11 00
ex 0304	– Rybie filé a ostatné rybie mäso (tiež mleté), čerstvé, chladené alebo mrazené – len rybie filé a ostatné rybie mäso (tiež mleté) zo sladkovodných rýb okrem ozdobných rýb položky 0301 11 00, čerstvé alebo chladené
ex 0401	– Mlieko a smotana nezahustené ani neobsahujúce pridaný cukor ani ostatné sladidlá – len mlieko
0405 10	– Maslo
ex 1905 90 30	– Zrušený
0403	– Cmar, kyslé mlieko a smotana, jogurt, kefír a ostatné fermentované alebo acidofilné mlieko a smotana, tiež zahustené alebo obsahujúce pridaný cukor alebo ostatné sladidlá alebo ochutené alebo obsahujúce pridané ovocie, orechy alebo kakao
0406	– Syry a tvaroh – len ovčia bryndza podľa osobitného predpisu[2)]
0409 00 00	– Prírodný med
0701	– Zemiaky, čerstvé alebo chladené
0702 00 00	– Rajčiaky, čerstvé alebo chladené
0703	– Cibuľa, šalotka, cesnak, pór a ostatná cibuľová zelenina, čerstvá alebo chladená
0704	– Kapusta, karfiol, kaleráb, kel a podobná jedlá hlúbovitá zelenina, čerstvé alebo chladené
0705	– Hlávkový šalát (Lactuca sativa) a čakanka (Cichorium spp.), čerstvé alebo chladené
0707 00	– Uhorky šalátové a uhorky nakladačky, čerstvé alebo chladené
0708	– Strukoviny, lúpané alebo nelúpané, čerstvé alebo chladené
0709	– Ostatná zelenina, čerstvá alebo chladená
0808	– Jablká, hrušky a duly, čerstvé
1905	– Chlieb, sladké pečivo, koláče, sušienky a ostatné pekárske výrobky, tiež obsahujúce kakao; hostie, prázdne oblátky druhu vhodného na farmaceutické účely, oblátky na pečenie, ryžový papier a podobné výrobky – len čerstvý chlieb podľa osobitného predpisu[3)] a len čerstvé pečivo podľa osobitného predpisu[4)] v hmotnosti 40 g až 50 g
ex 2009	– Šťavy ovocné (vrátane hroznového muštu) a šťavy zeleninové, nekvasené a neobsahujúce pridaný alkohol, tiež obsahujúce pridaný cukor alebo ostatné sladidlá – len šťavy bez pridaného cukru alebo šťavy s pridaným cukrom maximálne 5 g na 100 ml.
ex2844 40	– Rádioaktívne prvky a izotopy a zlúčeniny, iné ako podpoložiek 2844 10, 2844 20 alebo 2844 30; zliatiny, disperzie (vrátane cermetov), keramické výrobky a zmesi obsahujúce tieto prvky, izotopy alebo zlúčeniny; rádioaktívne zvyšky – len pre zdravotníctvo
2925 11 00	– Sacharín a jeho soli
2941	– Antibiotiká

Číselné kódy Spoločného colného sadzobníka[1)]	Opis tovaru
30	– Farmaceutické výrobky
3822 00 00	– Diagnostické alebo laboratórne reagencie na podložke a pripravené diagnostické alebo laboratórne reagencie, tiež na podložke, iné ako v položke 3002 alebo 3006; certifikované referenčné materiály
ex3922 90 00	– Ostatné sanitárne výrobky z plastov – len sedačka do vane na použitie pre ťažko zdravotne postihnutých občanov
4818 40	– položka zrušená
4901	– Tlačené knihy, brožúry, letáky a podobné tlačiarenské výrobky, tiež v jednotlivých listoch, okrem kníh, brožúr, letákov a podobných tlačiarenských výrobkov, tiež v jednotlivých listoch, v ktorých reklama a inzercia predstavujú jednotlivo alebo spolu viac ako 50 % celkového obsahu výrobku
4902 10 00	– Noviny, časopisy a periodiká, tiež ilustrované alebo obsahujúce reklamný materiál vychádzajúce najmenej štyrikrát týždenne okrem novín, časopisov a periodík, tiež ilustrovaných alebo obsahujúcich reklamný materiál, v ktorých reklama a inzercia predstavujú jednotlivo alebo spolu viac ako 50 % celkového obsahu výrobku, a okrem novín, časopisov a periodík, tiež ilustrovaných alebo obsahujúcich reklamný materiál, v ktorých erotický obsah predstavuje jednotlivo alebo spolu viac ako 10 % celkového obsahu výrobku
4903 00 00	– Obrázkové knižky, predlohy na kreslenie alebo maľovanie, pre deti
4904 00 00	– Hudobniny, tlačené alebo v rukopise, tiež viazané alebo ilustrované
6115 10	– Pančuchový tovar s odstupňovanou kompresiou (napr. pančuchy na kŕčové žily)
ex6602 00 00	– Vychádzkové palice, palice so sedadielkom, biče, jazdecké bičíky a podobné výrobky – len pre nevidiace a čiastočne vidiace osoby
ex8428 90 95	– Ostatné zdvíhacie, manipulačné, nakladacie alebo vykladacie stroje a zariadenia – len vaňový zdvihák na použitie pre občanov s ťažkým zdravotným postihnutím
ex8471 49 00	– Ostatné zariadenia na automatické spracovanie údajov, predkladané vo forme systému – len zariadenia s hlasovým alebo hmatovým výstupom pre nevidiacich a slabozrakých
ex8518 40	– Elektrické nízkofrekvenčné zosilňovače (audiofrekvenčné) – len individuálne zosilňovače pre nedoslýchavých, zosilňovače pre indukčné slučky pre nedoslýchavých, indukčné slučky pre nedoslýchavých, skupinové zosilňovače pre vyučovanie sluchovo postihnutých detí
ex8531 80 95	– Ostatné elektrické akustické alebo vizuálne signalizačné prístroje (iné ako položky 8512 alebo 8530) – len pre osoby so sluchovým a zrakovým postihnutím
8713	– Vozíky pre telesne postihnuté osoby, tiež motorizované alebo s iným mechanickým pohonom
8714 20 00	– Časti, súčasti a príslušenstvá vozíkov pre telesne postihnuté osoby
9001 30 00	– Kontaktné šošovky
9001 40	– Okuliarové šošovky zo skla
9001 50	– Okuliarové šošovky z ostatných materiálov
9021	– Ortopedické zariadenia vrátane bariel, liečebných a chirurgických pásov a bandáží; dlahy a ostatné pomôcky na liečenie zlomenín; umelé časti tela; načúvacie pomôcky a ostatné zariadenia nosené alebo dopravované na tele alebo v tele implantované, na kompenzovanie nejakej chyby alebo neschopnosti
9619 00	– Hygienické vložky a tampóny, detské plienky a prebaly pre deti, a podobné výrobky, z akéhokoľvek materiálu – určené len na inkontinenciu.

1) Nariadenie Rady (EHS) č. 2658/87 z 23. 7. 1987 o colnej a štatistickej nomenklatúre a o Spoločnom colnom sadzobníku v znení nariadenia Rady (EHS) č. 3528/89 z 23. 11. 1989, nariadenia Rady (EHS) č. 3845/89 z 18. 12. 1989, nariadenia Rady (EHS) č. 2913/92 z 12. 10. 1992, nariadenia Rady (EHS) č. 1969/93 z 19. 7. 1993, nariadenia Rady (ES) č. 254/2000 z 31. 1. 2000.

2) § 9 ods. 8 písm. a) vyhlášky Ministerstva pôdohospodárstva a rozvoja vidieka Slovenskej republiky č. 343/2016 Z. z. o niektorých výrobkoch z mlieka.

3) § 2 písm. c) a i) vyhlášky Ministerstva pôdohospodárstva a rozvoja vidieka Slovenskej republiky č. 24/2014 Z. z. o pekárskych výrobkoch, cukrárskych výrobkoch a cestovinách.

4) § 2 písm. e) a i) vyhlášky č. 24/2014 Z. z.

Komentár k prílohe č. 7

S účinnosťou od 1. 1. 2016 sa v prílohe č. 7 dopĺňa zoznam potravín, ktoré budú podliehať sadzbe dane 10 %, uvedené potraviny sú určené podľa číselných kódov Spoločného colného sadzobníka.

Uvedený zoznam obsahuje okrem iného položku ex 1905 90 30 - Chlieb neobsahujúci pridaný med, vajcia, syr alebo ovocie a obsahujúci v sušine najviac 5 % hmotnosti cukrov a najviac 5 % hmotnosti tuku - len čerstvý chlieb podľa osobitného predpisu.

***Znížená sadzba dane sa vzťahuje** na čerstvý chlieb, ktorý:*
- *bol nakyprený kvasom alebo droždím,*
- *je celý - nebalený alebo balený a má hmotnosť viac ako 400 g,*
- *je balený - krájaný alebo porciovaný, balenie môže mať aj nižšiu hmotnosť ako 400 g;*
- *je dodaný do predajne a ponúknutý spotrebiteľovi najneskôr do 24 hodín po upečení, u prvopredajcu;*
- *v prípade chlebov označených dátumom minimálnej trvanlivosti je rozhodujúci čas dodania chleba do predajne a ponúknutia spotrebiteľovi, nie dátum minimálnej trvanlivosti, avšak pri predaji je nevyhnutné dodržať dátum minimálnej trvanlivosti stanovený výrobcom;*
- *týka sa aj chlebov vyrobených v iných štátoch, pokiaľ boli ponúknuté spotrebiteľovi najneskôr do 24 hodín po upečení.*

***Znížená sadzba dane sa nevzťahuje** na chlieb, ktorý:*
- *bol vyrobený dopečením z predpečeného chladeného alebo zmrazeného polotovaru,*
- *bol vyrobený predpečením a ponúka sa spotrebiteľovi ako chladený alebo mrazený polotovar,*
- *bol rozmrazený a bez ďalšej úpravy ponúknutý spotrebiteľovi,*
- *bol dodaný do predajne a ponúknutý spotrebiteľovi po uplynutí 24 hodín po upečení.*

***Znížená sadzba dane sa nevzťahuje** napr. na „Arabský chlieb“, „čisto zrnný chlieb“.*

Podľa popisu tovaru v prílohe č. 7 je okruh tovarov patriacich do príslušného kódu spoločného colného sadzobníka zúžený, napr. pri kóde 0203 sa sadzba 10 % vzťahuje len na mäso z domácich svíň, pri kóde 0204 len na mäso z oviec alebo kôz čerstvé alebo chladené a podobne.

V súlade so znením vysvetliviek k Harmonizovanému systému sa pre účely nomenklatúrneho zatriedenia tovaru položky 0103 - Živé svine uvádza, že táto položka obsahuje domáce svine a divé svine (napr. diviak lesný). Z uvedeného vyplýva, že znížená sadzba DPH pre tovary položky 0203 - len mäso z domácich svíň, čerstvé alebo chladené, sa nevzťahuje na výrobky z divých svíň. Pojem „sviňa domáca“ nie je termínom určujúcim geografické členenie narodenia, chovu a následnej porážky zvieraťa.

***Znížená sadzba dane sa uplatní** na:*
- *trupy, polovičky trupov, nevykostené, vykostené mäso čerstvé alebo chladené z hovädzích zvierat, domácich svíň, z domácich oviec a domácich kôz a kozliat,*
- *čerstvé alebo chladené mäso a jedlé droby z domácej hydiny, z domácich králikov.*

*Pri položkách **0301, 0302 a 0304,** pri ktorých sa znížená sadzba dane týka len sladkovodných rýb, je potrebné pre účely posúdenia, či ide o morskú alebo sladkovodnú rybu, vychádzať z druhového pomenovania ryby a z prirodzeného biotopu výskytu rýb, pričom zo sladkovodných rýb sú vylúčené ryby okrasné.*

*Do položky **0401 patrí mlieko,** ktoré je definované ako plnotučné mlieko alebo čiastočne, alebo úplne odstredené mlieko a smotana, či už sú pasterizované alebo nie, sterilizované vrátane mlieka ošetreného veľmi vysokou teplotou (UHT = Ultra High Temperature), ktoré vydrží dlhšie a kde bol prakticky vylúčený mikrobiálny rast extenzívnejšou tepelnou úpravou, alebo inak konzervované, homogenizované alebo peptonizované; okrem mlieka a smotany koncentrovanej alebo s pridaným cukrom alebo iným sladidlom (položka 0402) a kyslé (zrazené), fermentované alebo acidofilné mlieko (položka 0403).*

*Položka **0405 10 - Maslo** zahŕňa prírodné maslo, srvátkové maslo a rekombinované maslo (čerstvé, solené, stuchnuté vrátane masla v konzerve). Maslo musí byť výlučne získané z mlieka a musí mať obsah tuku 80 % hmotnosti a väčší, ale nie väčší ako 95 % hmotnosti, maximum obsahu mliečnej sušiny (bez tuku) 2 % hmotnosti a maximum obsahu vody 16 % hmotnosti. Maslo neobsahuje žiadne pridané emulgátory, ale môže obsahovať chlorid sodný, potravinové farbivá, neutralizačné soli a kultúry neškodných baktérií produkujúcich kyselinu mliečnu. Zároveň sa vzťahuje aj na maslo získané z kozieho alebo ovčieho mlieka.*

Dodanie tovaru (potravín) verzus dodanie reštauračnej služby

*Na účely určenia, či jediné komplexné plnenie sa má považovať za dodávku tovarov alebo poskytovanie služieb, treba zohľadniť všetky okolnosti, za ktorých sa predmetné plnenie vykonáva, aby bolo možné nájsť **charakteristické prvky** a medzi nimi identifikovať **prevažujúce prvky.** Prevažujúci prvok musí byť určený z pohľadu priemerného*

PP® tip
Páči sa vám portál **www.daneprolidi.cz**? No nenašli ste tému, ktorú potrebujete? Píšte na adresu **info@daneprolidi.cz** a staňte sa tak spolutvorcom nášho odborného portálu pre Českú republiku.

spotrebiteľa a v rámci celkového posúdenia má zohľadniť nielen kvantitatívnu, ale aj kvalitatívnu relevantnosť prvkov poskytovania služieb vo vzťahu k prvkom, ktoré sa týkajú dodávky tovarov.

Napríklad v súvislosti s reštauračnou činnosťou je poskytovanie služieb charakterizované ako séria služieb a postupov od úpravy až po podávanie jedál, z ktorých len jedna časť je dodávkou potravín, poskytovanie služieb výrazne prevažuje, zatiaľ čo pri pokrmoch, ktoré si možno vziať so sebou, kedy sa okrem dodávky potravín neposkytujú žiadne služby, ktoré by konzumáciu adekvátnym spôsobom spríjemnili, dochádza k dodávke tovarov.

Nie je rozhodujúca kvantitatívna prevaha prvkov poskytovania reštauračných služieb vo vzťahu k prvkom prípravy jedál a ich dodávky, ale je dôležité, či pri celkovom posúdení kvalitatívne prevažuje poskytovanie služieb charakteristických pre pohostenie. Kvantitatívne posudzovanie by viedlo k neriešiteľným problémom vymedzenia pre značnú mnohotvárnosť skutkovej podstaty z dôvodu rozmanitosti a zložitosti jedál, ako aj foriem ich podávania.

Vzhľadom na to, že predaj tovaru je vždy spojený s minimálnym poskytovaním služieb, napríklad s vystavením výrobkov v regáloch, môžu byť pri posudzovaní podielu poskytovania služieb na celkovom komplexnom plnení zahŕňajúcom aj dodávku tovaru zohľadnené len tie služby, ktoré sa líšia od služieb, ktoré sú nevyhnutne spojené s predajom tovaru.

Reštauračné plnenie tvorí súbor krokov a úkonov, z ktorých je poskytovanie stravy len jednou zložkou a ***značne pritom prevažujú služby.*** *Toto plnenie teda musí byť považované za* ***poskytovanie služieb.*** *Inak to bude v prípade, keď sa plnenie týka potravín určených na to, aby si ich zákazníci vzali so sebou a nie sú s ním spojené nijaké služby určené na spríjemnenie konzumácie na mieste, a to v prostredí na to primerane prispôsobenom.*

Ak dodanie jedla je uskutočnené v rámci série činností, pri ktorých služby majú vysoko prevládajúci charakter, dochádza k poskytovaniu služby - reštauračnej činnosti, nie k dodaniu tovaru.

Znížená sadzba DPH - rozšírenie od 1. 1. 2020

Na základe zákonov č. 317/2018 Z. z. a č. 318/2019 Z. z. dochádza od 1. 1. 2020 k rozšíreniu tovarov podliehajúcich zníženej sadzbe dane 10 %.

Príloha č. 7 je doplnená o noviny, časopisy a periodiká - číselný kód Spoločného colného sadzobníka 4902 10 00, vychádzajúce najmenej štyrikrát týždenne, okrem tých, v ktorých reklama a inzercia predstavujú viac ako 50 % celkového obsahu, a okrem tých, v ktorých erotický obsah predstavuje viac ako 10 % z celkového obsahu.

Ďalej sa príloha č. 7 rozširuje o vybrané druhy potravín - mliečnych výrobkov, 100 % ovčej bryndze, zdravých ovocných a zeleninových štiav, medu, čerstvého pečiva a prevažnej časti kategórie ovocia a zeleniny.

V prílohe č. 7 sa vypúšťa číselný kód 1905 90 30 - Chlieb, neobsahujúci pridaný med, vajcia, syr alebo ovocie a obsahujúci v sušine najviac 5 % hmotnosti cukrov a najviac 5 % hmotnosti tuku - len čerstvý chlieb podľa § 2 písm. c) a i) vyhlášky Ministerstva pôdohospodárstva a rozvoja vidieka SR č. 24/2014 Z. z. o pekárskych výrobkoch, cukrárskych výrobkoch a cestovinách.

Príloha č. 7a

k zákonu č. 222/2004 Z. z. v znení zákona č. 323/2018 Z. z.

ZOZNAM SLUŽIEB SO ZNÍŽENOU SADZBOU DANE

Kódy štatistickej klasifikácie produktov podľa činností (CPA)[1)]	Opis služby
55	Ubytovacie služby

1)Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 451/2008 z 23. apríla 2008, ktorým sa zavádza nová štatistická klasifikácia produktov podľa činností (CPA) a ktorým sa zrušuje nariadenie Rady (EHS) č. 3696/93 (Ú. v. EÚ L 145, 4. 6. 2008) v platnom znení.“.

PP® tip

Daňové centrum formou ročného predplatného k prémiovému prístupu na 12 mesiacov len za 231 € pre jedného užívateľa? Je to možné! Volajte vašej osobnej operátorke a objednajte si **firemný multi-prístup na Daňové centrum.**

Príloha č. 8 k zákonu č. 222/2004 Z. z.
v znení neskorších predpisov

ZOZNAM ČINNOSTÍ

1. Telekomunikačné služby
2. Dodanie vody, plynu, elektriny a tepla
3. Preprava tovaru
4. Prístavné a letiskové služby
5. Preprava osôb
6. Dodanie nového tovaru vyrobeného na predaj
7. Činnosti pôdohospodárskych sprostredkovateľských agentúr týkajúce sa pôdohospodárskych produktov vykonávané podľa predpisov o spoločnej organizácii trhu s týmito produktmi
8. Organizovanie obchodných veľtrhov a výstav
9. Skladovanie
10. Reklamné služby
11. Služby cestovného ruchu
12. Prevádzkovanie predajní pre zamestnancov, prevádzkovanie jedální pre zamestnancov a prevádzkovanie podobných prevádzok
13. Činnosti verejnoprávnej televízie a verejnoprávneho rozhlasu iné ako tie, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 36.

PP® tip
Vyskúšajte bezplatné testovanie produktu **www.mzdovecentrum.sk** a získajte on-line prístup ku všetkým mzdovým a personálnym informáciám. Volajte +421 41 70 53 222.

ZOZNAM TOVAROV, NA KTORÉ SA MÔŽE UPLATNIŤ OSLOBODENIE OD DANE PRI ZDANITEĽNÝCH OBCHODOCH SPOJENÝCH S MEDZINÁRODNÝM OBCHODOM

Časť I	
Číselné kódy Spoločného colného sadzobníka	**Opis tovaru**
ex 2709 00 90	Ropné oleje a oleje získané z bitúmenových nerastov, surové – Ostatné – len surová ropa
Časť II	
Číselné kódy Spoločného colného sadzobníka	**Opis tovaru**
2710 12 41	Ropné oleje a oleje získané z bitúmenových nerastov, iné ako surové **S oktánovým číslom (RON) menej ako 95**
2710 12 45	Ropné oleje a oleje získané z bitúmenových nerastov, iné ako surové **S oktánovým číslom (RON) 95 alebo viac, ale menej ako 98**
2710 12 49	Ropné oleje a oleje získané z bitúmenových nerastov, iné ako surové **S oktánovým číslom (RON) 98 alebo viac**
2710 19 43	Ropné oleje a oleje získané z bitúmenových nerastov, iné ako surové **S obsahom síry nepresahujúcim 0,001 hmotnostného %**
2710 19 46	Ropné oleje a oleje získané z bitúmenových nerastov, iné ako surové **S obsahom síry presahujúcim 0,001 hmotnostného %, ale nepresahujúcim 0,002 hmotnostného %**
2710 19 47	Ropné oleje a oleje získané z bitúmenových nerastov, iné ako surové **S obsahom síry presahujúcim 0,002 hmotnostného %, ale nepresahujúcim 0,1 hmotnostného %**
2710 19 48	Ropné oleje a oleje získané z bitúmenových nerastov, iné ako surové **S obsahom síry presahujúcim 0,1 hmotnostného %**
2710 20 11	Ropné oleje a oleje získané z bitúmenových nerastov, iné ako surové **S obsahom síry nepresahujúcim 0,001 hmotnostného %**
2710 20 15	Ropné oleje a oleje získané z bitúmenových nerastov, iné ako surové **S obsahom síry presahujúcim 0,001 hmotnostného %, ale nepresahujúcim 0,002 hmotnostného %**
2710 20 17	Ropné oleje a oleje získané z bitúmenových nerastov, iné ako surové **S obsahom síry presahujúcim 0,002 hmotnostného %, ale nepresahujúcim 0,1 hmotnostného %**
2710 20 19	Ropné oleje a oleje získané z bitúmenových nerastov, iné ako surové **S obsahom síry presahujúcim 0,1 hmotnostného %**

Autor komentára: Ing. Jaroslava Betáková

PP® tip
Úplné znenia daňových predpisov nájdete v časopise **ÚZ – úplné znenia.** Pre viac informácií a objednávanie kliknite na **www.zakon.sk** alebo volajte +421 41 70 53 222.

Vy sa pýtate – my odpovedáme

Úmrtie daňovníka a daňové priznanie | Fakturácia prepravy tovaru v rámci EÚ | Preprava tovaru v rámci trojstranného obchodu | Služba internetu a televízie a povinnosť e-kasy | Predaj majetku fyzickou osobou po vyradení z podnikania | Softvér ako produkt výskumu a vývoja | Predaj pozemkov | Delenie príjmov a výdavkov pri podielovom spoluvlastníctve

Otázka č. 14: Úmrtie daňovníka a daňové priznanie

Firma robí mimoriadne daňové priznanie za rok 2019 z dôvodu úmrtia živnostníka. V živnosti sa pokračuje do uskutočnenia dedičského konania. Firma má pohľadávky, ktoré sú niekoľko rokov v exekučnom konaní, dokonca niektoré exekúcie sú nevymožiteľné. Niektoré firmy sú zrušené. Ich pohľadávky sú nevymožiteľné. Majú sa pri daňovom priznaní dať všetky tieto nevymožiteľné pohľadávky do príjmu a zdaniť? Nie je to malá čiastka. Firma čerpala priebežne kontokorentný úver podľa potreby. Ku dňu úmrtia zostala nesplatená určitá výška úveru. Môže sa dať nesplatený úver do záväzkov ako náklad? Banka stopla pohyb na kontokorentnom úvere. Z úveru sa hradili záväzky, ktoré sú už v nákladoch.

Podľa ustanovenia § 49 ods. 4 zákona č. 595/2003 Z. z. má povinnosť podať daňové priznanie za zomretého daňovníka za príslušnú časť roka (t. j. od 1. januára do úmrtia) dedič, a to do troch mesiacov od úmrtia.

V daňovom priznaní za zomretého daňovníka je dedič povinný upraviť základ dane (výsledok hospodárenia alebo rozdiel medzi príjmami a výdavkami) za zomretého daňovníka v súlade s § 17 ods. 8 ZDP rovnakým spôsobom ako pri ukončení činnosti. Táto povinnosť je bez ohľadu na to, či dedič pokračuje v podnikateľskej činnosti alebo nie.

Pri úprave základu dane sa postupuje osobitne podľa toho, či zomretý daňovník účtoval v sústave jednoduchého (vrátane vedenia daňovej evidencie) alebo podvojného účtovníctva. **V prípade jednoduchého účtovníctva** sa základ dane upravuje o cenu nespotrebovaných zásob, zostatky vytvorených rezerv podľa § 20 ods. 9 písm. b), d) a e) a opravných položiek k nadobudnutému majetku, výšku záväzkov, ktorých úhrada sa považuje za daňový výdavok podľa § 19, a výšku pohľadávok, ktorých inkaso sa považuje za zdaniteľný príjem, okrem pohľadávok uvedených v § 19 ods. 2 písm. h) prvom až piatom bode a o pomernú výšku nájomného, ktorá pripadá na príslušné zdaňovacie obdobie alebo jeho časť; pri ďalšom predaji nespotrebovaných zásob sa zahrnie do základu dane iba rozdiel, o ktorý prevyšuje cena, za ktorú boli nespotrebované zásoby predané, cenu nespotrebovaných zásob už zahrnutých do základu dane.

Pri podvojnom účtovníctve sa základ dane upravuje o zostatky vytvorených rezerv a opravných položiek, príjmov budúcich období, výnosov budúcich období, výdavkov budúcich období a nákladov budúcich období s výnimkou tých, ktoré preukázateľne súvisia s obdobím likvidácie alebo konkurzu.

Ak zomrelý daňovník uplatňoval **paušálne výdavky podľa** § 6 ods. 10 ZDP, základ dane sa upraví o cenu nespotrebovaných zásob a o výšku pohľadávok s výnimkou pohľadávok uvedených v § 19 ods. 2 písm. h).

Otázka č. 15: Fakturácia prepravy tovaru v rámci EÚ

Prepravná spoločnosť v postavení platiteľa DPH (t. j. so slovenským IČ DPH SK) dostala objednávku od nemeckej firmy s IČ DPH DE na prepravu tovaru z Nemecka na Slovensko. Túto prepravu uskutoční poľská spoločnosť s IČ DPH PL. Poľská prepravná spoločnosť vystaví slovenskej spoločnosti faktúru so slovnou poznámkou „reverse charge“ a následne táto tuzemská spoločnosť vystaví faktúru nemeckej spoločnosti tiež s oslobodením DPH. Je uvedený postup správny?

Služba prepravy tovaru medzi dvomi zdaniteľnými osobami má miesto dodania podľa § 15 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov.

Platí teda, že miesto dodania je v krajine príjemcu (odberateľa), a to bez ohľadu na skutočnosť, kde sa reálne táto preprava uskutočňuje. Ide o zjednodušené pravidlo platné pre všetky členské štáty.

Poľská spoločnosť bude fakturovať slovenskej spoločnosti prepravu s prenesením daňovej povinnosti (tzv. „reverse charge"), následne slovenská spoločnosť vystaví faktúru nemeckej spoločnosti s rovnakým daňovým režimom. Nejde o oslobodenie, ale o prenesenie daňovej povinnosti. Táto služba sa uvedie do slovenského súhrnného výkazu s kódom č. 2 a odberateľ – nemecký platiteľ DPH – to samozdaní vo svojom nemeckom daňovom priznaní.

Záver:

Postup je správny, až na to, že slovenská spoločnosť uvedie na faktúru slovnú poznámku „prenesenie daňovej povinnosti“, t. j. nie oslobodenie.

Otázka č. 16: Preprava tovaru v rámci trojstranného obchodu

Slovenská spoločnosť v postavení platiteľa DPH objedná tovar od nemeckej spoločnosti s IČ DPH DE, ktorá tento tovar priamo odošle českému odberateľovi identifikovanému pre DPH v Českej republike.

Táto nemecká spoločnosť vystaví faktúru slovenskej spoločnosti s oslobodením od DPH, následne slovenská spoločnosť vystaví faktúru českému odberateľovi tiež bez DPH, čiže ide o trojstranný obchod. Je to správne? Čo sa z pohľadu fakturácie stane v prípade, keď tovar dodá slovenská spoločnosť priamo českej spoločnosti?

V danom prípade ide o trojstranný obchod, kde fakturačný vzťah je nasledovný: DE-SK-CZ. Nemecká spoločnosť v postavení prvého dodávateľa odošle tovar priamo do Českej republiky.

Na faktúru pre slovenského (prvého) odberateľa uvedie slovnú poznámku o oslobodení od dane, tak ako je aj v otázke deklarované. Nemecká spoločnosť totiž realizovala pohyblivú dodávku, ktorú je možné v Nemecku oslobodiť podľa obdoby nášho § 43 zákona č. 222/2004 Z. z.

Následne slovenská spoločnosť môže uplatniť § 45 zákona.

PP® tip

Zvykli ste si na náš portál Daňové centrum? V podobnom štýle sme uviedli na český trh **portál Dane pro lidi** (DPL). Portál **www.daneprolidi.cz** je denne aktualizovaný a doplňovaný odbornými článkami, príkladmi z praxe...

Pri trojstrannom obchode prvý odberateľ vyhotoví pre druhého odberateľa faktúru, ktorá nebude obsahovať sumu dane a v ktorej uvedie slovnú informáciu „prenesenie daňovej povinnosti“. Odporúčame tam však nad rámec zákona uviesť aj informáciu, že ide o trojstranný obchod, aby to vedel odberateľ v ČR ľahšie identifikovať. Slovenská spoločnosť uvedie túto faktúru do súhrnného výkazu s kódom č. 1.

Záver:

Postup v otázke je správny. Ak by tovar dodala slovenská spoločnosť priamo do ČR, stále platí, že podmienky trojstranného obchodu sú dodržané, a to za predpokladu, že prepravu v ČR táto slovenská spoločnosť neobjedná pod IČ DPH CZ.

Otázka č. 17: Služba internetu a televízie a povinnosť e-kasy

Spoločnosť s r. o. má v predmetom činnosti poskytovanie služieb internetu a televízie (61.90.0 - Ostatné telekomunikačné služby). Na poskytnutú službu vystaví spoločnosť faktúru, kde uvedie sumu poskytnutej služby a prenájom technických zariadení, ktoré sa prenajímajú len na účely zabezpečenia prevádzky služby internetu a televízie, pre ktorú je zariadenie určené. Prenájom zariadení nie je predmetom činnosti spoločnosti. Na službu internetu a televízie sa nevťahuje povinnosť evidencie tržieb v registračnej pokladnici. Prenájom technických zariadení (setobox, router, anténa) patrí medzi služby (77.29.11), na ktoré sa vzťahuje povinnosť evidencie tržieb v registračnej pokladnici. Na jednej faktúre je teda kombinácia služieb, kde na jednu sa vzťahuje a na druhú sa nevzťahuje povinnosť evidencie tržieb v registračnej pokladnici. Podlieha príjem od odberateľa za celú túto faktúru registračnej pokladnici?

V súlade s § 3 ods. 1 zákona č. 289/2008 Z. z. (zákon o používaní ERP) je podnikateľ povinný evidovať tržbu v elektronickej registračnej pokladnici (ERP) alebo v systéme e-kasa prostredníctvom pokladnice e-kasa klient bez zbytočného odkladu po jej prijatí.

Na účely zákona o používaní ERP sa tržbou rozumie platba prijatá z predaja tovaru alebo z poskytovania služby na predajnom mieste v hotovosti alebo inými platobnými prostriedkami, ktoré nahrádzajú hotovosť, najmä elektronickými platobnými prostriedkami alebo poukážkou, ktorá oprávňuje na nákup tovaru alebo na poskytnutie služby, okrem platby prijatej bezhotovostne prevodom na účet podnikateľa. Tržbou je aj platba prijatá ako preddavok.

Podľa § 2 písm. ab) zákona o ERP sa službou rozumie služba označená v Štatistickej klasifikácii ekonomických činností uvedená v prílohe č. 1 zákona o používaní ERP.

Z uvedeného vyplýva, že základnou podmienkou je prijatie tržby v hotovosti. Pokiaľ spoločnosť neprijíma tržby v hotovosti, nie je povinná evidovať tržby v e - kase.

Ako zo zadania otázky vyplýva, spoločnosť poskytuje telekomunikačné služby a na to, aby tieto služby mohla poskytnúť, je potrebné prenajať technické zariadenie.

PP® tip Všetky **zaujímavé publikácie a zdroje,** ktoré vám prinesú **plnohodnotné informácie,** nájdete na **www.zakon.sk**.

Keďže je služba prenájmu telekomunikačného zariadenia uvedená v prílohe č. 1 zákona o používaní ERP, pokiaľ spoločnosť poskytuje aj túto službu a fakturuje ju samostatne ako samostatné dodanie, je v prípade prijatia hotovosti za túto službu povinná viesť tržbu v hotovosti. Zároveň by si mala spoločnosť overiť povinnosť doplnenia predmetu činnosti do obchodného registra.

Otázka č. 18: Predaj majetku fyzickou osobou po vyradení z podnikania

Fyzická osoba – podnikateľ vedie podvojné účtovníctvo. Pri skončení podnikania prevedie neodpísaný majetok do osobného vlastníctva. Všetky náležitosti, ktoré mu vyplývajú zo zákona, dodrží. Ak predá takýto majetok do 5 rokov od skončenia podnikania, je povinná predaj zdaniť. Je povinná zo sumy predaja zaplatiť odvody aj zdravotnej poisťovni a Sociálnej poisťovni?

V prípade, ak fyzická osoba – podnikateľ, ukončí podnikanie, preradí po skončení podnikania majetok do osobného vlastníctva. Ak tento majetok fyzická osoba predá už ako nepodnikateľ, predstavuje príjem z predaja ostatný príjem podľa § 8 ods. 1 písm. c) zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov (ZDP). Uvedené príjmy podliehajú odvodom do zdravotnej poisťovne. Zdravotná poisťovňa na základe podaného priznania vyčísli sumu odvodov, ktoré fyzická osoba uhradí.

Pri príjme z predaja hnuteľných vecí je potrebné otestovať, či je možné uplatniť oslobodenie od dane podľa § 9 ods. 1 ZDP. Podľa § 9 ods. 1 písm. c) ZDP je od dane oslobodený príjem z predaja hnuteľnej veci okrem príjmov z predaja hnuteľnej veci, ktorá bola zahrnutá do obchodného majetku, a to do piatich rokov od jej vyradenia z obchodného majetku. Za hnuteľnú vec sa na účely tohto zákona nepovažuje cenný papier.

Znamená to, že ak sa predaj majetku uskutoční do 5 rokov od jeho vyradenia z obchodného majetku, príjem z predaja nie je oslobodený, ale ide o zdaniteľný príjem fyzickej osoby.

V tomto prípade je možné ako výdavok uplatniť podľa § 8 ods. 5 písm. c) ZDP zostatkovú cenu podľa § 25 ods. 3 ZDP, pretože ide o majetok, ktorý bol zahrnutý v obchodnom majetku.

Záver:

Fyzická osoba podá daňové priznanie typu B, v ktorom uvedie zdaniteľný príjem z predaja majetku a ako výdavok zostatkovú cenu. Na základe podaného priznania zdravotná poisťovňa vyčísli výšku odvodov. Odvody do Sociálnej poisťovne sa neplatia.

Otázka č. 19: Softvér ako produkt výskumu a vývoja

Jednoosobová s. r. o., poskytujúca IT služby, programuje časti softvéru dodávateľským spôsobom.

V prípade, ak popri tom programuje a vyvíja vlastný softvér a mobilné aplikácie, vedel by reálne využiť v daňovom

PP® tip

EPI monitoring (monitoring.epi.sk) – unikátny nástroj na preverovanie a vyhľadávanie nových obchodných partnerov, ale aj na spoľahlivé sledovanie informácií o subjektoch, ktoré sú v konkurze alebo likvidácii.

priznaní takzvaný „superodpočet“ na „výskum a vývoj“? Napríklad mobilný telefón na testovanie funkčnosti mobilných aplikácií? Akým pomerom by počítal, keď pravdepodobne by ten mobil používal na testovanie aj iných mobilných aplikácií, nielen tých, čo „vyvíja“ on sám? Mohol by nejakým spôsobom vyčísliť hodnotu práce, aj keď nie je zamestnanec, ale napríklad vychádzať z hodinovej sadzby, ktorú bežne fakturuje za svoje služby, a vypočítať, koľko ho vyjde čas strávený na vyvíjaní softvéru/aplikácií a použiť to ako náklad na výskum a vývoj pre účely odpočtu v daňovom priznaní. Dnes strávil na tomto projekte 2 hodiny a fakturuje 15 eur/1 hod. Lebo on prakticky pracuje hlavou a ako by sa toto dalo premietnuť do nákladov? A technické prostriedky, ktoré k svojej práci používa ako počítače, mobily, iný softvér, internet atď., využíva nielen na vývoj nových aplikácií, ale aj na projekty, na ktorých bežne pracuje a fakturuje si za ne?

Odpočet výdavkov (nákladov) na **výskum** a **vývoj** upravuje § 30c zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „ZDP“).

Podľa odseku 1 tohto paragrafu pri realizácii **projektu výskumu a vývoja** možno odpočítať 200 % výdavkov (nákladov) vynaložených na výskum a vývoj v zdaňovacom období, za ktoré sa podáva daňové priznanie.

Zákon o dani z príjmov nedefinuje výdavky (náklady) na **výskum a vývoj,** avšak sa odvoláva na zákon o účtovníctve, resp. na postupy účtovania.

Postupy účtovania pre podnikateľov upravujú postup účtovania výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj v § 37 ods. 2 až 6.

Napr. podľa odseku 6 softvér sa účtuje na účte 013 – Softvér bez ohľadu na to, či je alebo nie je predmetom autorských práv, ak je:

a) kúpený samostatne a nie je súčasťou dodávky hardvéru a jeho ocenenia,
b) vytvorený vlastnou činnosťou, a to **vrátane vývojovej činnosti** podľa odsekov 1 až 4 s cieľom používania pre potreby účtovnej jednotky alebo na účely obchodovania s ním, ak nejde o softvér na zákazku alebo o súčasť dodávky hardvéru.

Za vývoj možno považovať aplikáciu zistení výskumu alebo iných znalostí na plánovanie alebo návrh výroby nových alebo významne zlepšených materiálov, zariadení, výrobkov, procesov, systémov alebo služieb pred začatím ich sériovej výroby alebo používania, dizajn, zhotovenie a testovanie prototypov a modelov, zhotovenie nástrojov, šablón, foriem a čipov využívaním novej technológie, zhotovenie a činnosť skúšobnej prevádzky, ktorá nie je v etape ekonomickej realizovateľnosti výroby, zhotovenie a prevádzka vybranej alternatívy pre nové alebo zlepšené materiály, zariadenia, výrobky, procesy, systémy alebo služby.

Všeobecne možno za výskum a vývoj považovať len také činnosti, pri ktorých je prítomnosť oceniteľného prvku novosti a výskumná a technická neistota. Medzi činnosti, ktorých náklady nie je možné považovať za výskum a vývoj a zahrnúť do odpočtu, patrí napr. štandardný vývoj softvéru či mobilných aplikácií.

PP® tip Rýchle a prehľadné informácie o **finančnej situácii a platobnej disciplíne** obchodných spoločností a iných subjektov nájdete na **monitoring.epi.sk.**

Otázka č. 20: Predaj pozemkov

V roku 2011 spoločnosť kúpila pozemky, ktoré boli zaradené do majetku - účet 031. Tieto pozemky boli niekoľkokrát preparcelované, vymieňané, naposledy v r. 2019. Súčasne sa na účte 042 zbierali od roku 2012 rôzne služby, ako napr. vypracovanie dopravnej situácie, projekt - vizualizácia, geometrický plán, geodetické práce - celkom za obdobie 2012 až 2019: 135 tis. €. V 2019 roku sa však časť pozemkov predávala, spolu s obstarávacími službami. Ako treba postupovať pri vyradení pozemkov a obstarávacích služieb z účtovníctva? Zaradené pozemky na účte 031 sa už nemôžu navýšiť o obstarávacie náklady. Budú sa teda vyraďovať pozemky z účtu 031 na účet 541 v nákupnej cene? Obstarávacie náklady od r. 2012 až 2019, ktoré boli na účte 042, sa prevedú na účet 518 v roku predaja, a teda zohľadní sa všetko v predajnej cene pozemkov? Účtovalo sa správne, ak sa zbierali obstarávacie náklady na tomto účte obstarania alebo sa tieto mali dávať do nákladov v jednotlivých rokoch?

Podmienkou pre zaradenie a účtovanie dlhodobého majetku v účtovej skupine 01 – Dlhodobý nehmotný majetok, dlhodobý hmotný majetok a v účtovej skupine 02 – Dlhodobý hmotný majetok – odpisovaný je jeho uvedenie do užívania. **Uvedením do užívania** sa rozumie zabezpečenie všetkých technických funkcií tohto majetku potrebných na jeho užívanie a splnenie povinností podľa osobitných predpisov. V danom prípade ide o pozemok, ktorý sa neodpisuje, účtuje sa na účte 031 (napríklad aj spolu s obstaraním ložísk nerastných surovín, prípadne hodnotou kúpeného lesa).

Ak sa zaradí pozemok do užívania, postupy účtovania tento moment explicitne neuvádzajú. Následné vypracovanie dopravnej situácie, vizualizácia projektu, geometrický plán vstupujú priamo do nákladov, pokiaľ však nejde o dokumenty vo väzbe na technické zhodnotenie. Je nutné preto skúmať, v akej súvislosti sa predmetné výdavky vynaložili, čo je ich účelom a cieľom. Ak by išlo o technické zhodnotenie, potom tieto výdavky účtované na účte 042 majú navýšiť cenu pozemku, pokiaľ bolo technické zhodnotenie dokončené. Môže ísť však aj o náklady bežného účtovného obdobia, uvedené je však na objektívnom dokazovaní účtovnej jednotky. Podľa princípov účtovania popísaných vyššie sa následne zohľadní suma obstarávacej ceny (poprípade zvýšená o dokončené technické zhodnotenie) na účte 541 do výšky výnosu na účte 641, čo definuje § 19 ods. 3 písm. e) zákona č. 595/2003 Z. z. Náklady na účte 518 - pokiaľ nešlo o technické zhodnotenie, uvedené neovplyvní. Nemali by byť vtedy ale považované za dokončené technické zhodnotenie, ktoré zvyšuje obstarávaciu (resp. vstupnú) cenu.

Otázka č. 21: Delenie príjmov a výdavkov pri podielovom spoluvlastníctve

Budovu vlastnia 4 majitelia - fyzické osoby (nepodnikatelia) rovnakým pomerom. Predmetná nehnuteľnosť sa prenajíma rôznym podnikateľským subjektom, t. j.

PP® tip
Každý mesiac pre vás pripravujeme niekoľko nových videoškolení o najdôležitejších zmenách v legislatíve alebo horúcich témach. Aktuálnu ponuku videoškolení nájdete na **www.profivzdelavanie.sk.**

platiteľom, ale aj neplatiteľom DPH. Nájomcovia platia nájmy na účet, ktorý má zriadený v banke jeden z majiteľov budovy. Tento majiteľ je aj správcom budovy a dokladov. Z uvedeného účtu sa hradia všetky náklady - voda, plyn, elektrika, daň z nehnuteľnosti, opravy a pod. Tieto náklady na budovu sa vystavujú na tú istú osobu, ktorá ma zriadený účet - správca. Akým spôsobom je možné rozdeľovať príjem za nájom a výdavky za budovu na jednotlivých majiteľov pre účely podania dane z príjmov FO - nepodnikateľov? Prevod časti príjmu za nájomne po odpočte nákladov na troch majiteľov je výdavkom pre správcu budovy - štvrtého majiteľa?

V prípade podielového vlastníctva sa vychádza z ustanovenia § 10 zákona č. 595/2003 Z. z. Príjmy dosiahnuté spoločne dvoma alebo viacerými daňovníkmi z dôvodu spoluvlastníctva k veci alebo zo spoločných práv a spoločné výdavky vynaložené na ich dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie sa zahŕňajú do základu dane jednotlivých daňovníkov podľa ich spoluvlastníckych podielov. Právna úprava podielového spoluvlastníctva je uvedená v § 137 až § 142 Občianskeho zákonníka. Spoluvlastníkovi prislúchajú práva a povinnosti k spoločnej veci podľa pomeru jeho podielu k podielom ostatných spoluvlastníkov. V danom prípade ide o 4 osoby, ktoré majú rovnaký pomer.

Je nutné upozorniť, že oprava nehnuteľnosti sa môže uplatniť do výdavkov, ak je nehnuteľnosť zaradená v obchodnom majetku týchto súkromných osôb [t. j. aj súkromné osoby môžu mať tzv. obchodný majetok, ak deklarujú príjem podľa § 6 ods. 3 zákona - bližšie § 2 písm. m) zákona o dani z príjmov].

Záver:

Nájomcovia platia na účet jedného z majiteľov. Pre účely zdanenia je nutné tento príjem rozdeliť pomerom podľa podielov. Uvedené platí aj pre výdavky. Každý z vlastníkov uvedie v daňovom priznaní 1/4 príjmu a 1/4 vynaložených výdavkov.

Časopis:
mesačník „**DAŇOVÝ A ÚČTOVNÝ PORADCA PODNIKATEĽA**“
vydávaný v slovenskom jazyku, 25. ročník

Vydavateľ a redakcia:
Poradca podnikateľa, spol. s r. o.
Martina Rázusa 23A
010 01 Žilina
IČO: 31 592 503
Spoločnosť je súčasťou Vydavateľského a vzdelávacieho domu PP.

Šéfredaktor:
Ing. Eva Rosinová, PhD.
e-mail: rosinova@pp.sk
telefón: 041/70 53 253

Grafická úprava:
Marián Kollár

Sadzba daná do tlače: 16. 3. 2020

Tlač:
Alfa print, s.r.o.
Robotnícka 1/D, 036 01 Martin

Služby zákazníkom:
telefón: 041/70 53 600
e-mail: sluzby@pp.sk

Daňová pohotovosť
z oblasti Dane a účtovníctvo v pracovných dňoch od 9.00 – 12.00 hod. a od 13.00 – 15.00 hod.
telefón: 041/70 53 434
041/70 53 535
041/70 53 737
041/70 53 838
e-mail: listaren@pp.sk

Predplatné na ročník 2020 je vo výške 135,21 € s DPH.

Inzercia:
adresa: Martina Rázusa 23A, 010 01 Žilina
telefón: 041/70 53 251
mobil: 0918 635 305
e-mail: inzercia@pp.sk

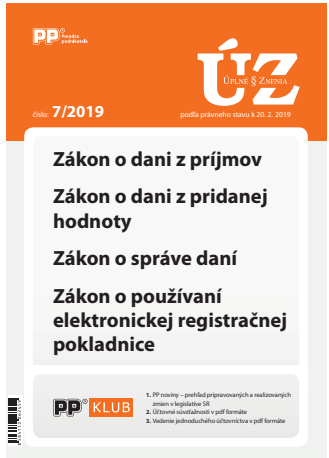
Objednávky:
telefón: 041/70 53 222
e-mail: objednavky@pp.sk
e-shop: www.zakon.sk

Evidenčné číslo:
EV 3315/09
ISSN 1335-0897

Odkazy na portály
www.danovecentrum.sk, www.zakon.sk

Vydavateľský & vzdelávací dom

PP® Poradca podnikateľa



> Zákony vždy poruke
> V úplnom znení
> Po každej zmene
> V aktuálnom čase

ÚPLNÉ ZNENIA ZÁKONOV

Dane, poplatky a účtovníctvo

Zákony spracovávame tým najprehľadnejším spôsobom:

Podfarbíme staré znenie zákona s dátumom, dokedy platí

Rámikom označíme nové znenie zákona s dátumom účinnosti

Podčiarkneme text v zákone, ktorý sa vypúšťa alebo nahrádza

Tučným písmom vyznačíme text v zákone, ktorý sa mení alebo dopĺňa

Navyše k predplatnému **BEZPLATNE archív Úplných znení zákonov od roku 2017 v PDF formáte**

www.zakon.sk

ZÍSKAJTE NOVÉ FUNKCIE

MOJE ZÁLOŽKY – máte možnosť ukladať si dokumenty do vlastných zložiek. Môžete si tak vytvárať zložky dokumentov pre každú tému alebo klienta.

MOJE POZNÁMKY – k jednotlivým dokumentom si môžete vložiť svoju vlastnú poznámku alebo ľubovoľný text a následne si ich uložiť.

MOJA HISTÓRIA – dokumenty, ktoré ste si prezerali, sa automaticky ukladajú do histórie. Kedykoľvek sa k nim môžete vrátiť a nemusíte ich znova vyhľadávať.

NOVINKA
DÚPP PLUS

ešte viac funkcií a služieb v online časopise a Daňovej pohotovosti pre predplatiteľov publikácie DÚPP

Rozšírené funkcie a služby online časopisu a Daňovej pohotovosti nájdete na www.danovecentrum.sk.

ZÍSKAJTE NOVÚ SLUŽBU

MONITORING ZBIERKY ZÁKONOV – nastavte si emailové upozornenia na zmenené a doplnené predpisy.

Navyše bonusy bezplatne

CHAT – každý pracovný deň odborníci odpovedajú na vaše otázky prostredníctvom online chatu.

ONLINE ROZHOVOR – 2x do mesiaca sa môžete priamo pýtať na aktuálne vopred ohlásené témy (o témach vás budeme vopred informovať emailom).

ARCHÍV ONLINE ROZHOVOROV – každý online rozhovor archivujeme a vy sa kedykoľvek k nemu môžete vrátiť.

Cena: 144 €

Adresa:
Poradca podnikateľa
Martina Rázusa 23A
010 01 Žilina