

Informácia

k zákonu č. 218/2014 Z. z. , ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov s účinnosťou od 1.10.2014, 1.1.2015 a 1.7.2015

Národná rada Slovenskej republiky schválila dňa 8. júla 2014 zákon č. 218/2014 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony (ďalej len „novela zákona o DPH“). Tento zákon nadobúda účinnosť 1. októbra 2014 okrem čl. I bodov 1 až 13 a 16, čl. II bodov 18 až 25, § 41 ods. 1 písm. p) bodu 26, bodov 28, 29 a 31, čl. III bodov 1, 2 a 7, čl. IV bodov 1, 2, 4 až 7 a 9, ktoré nadobúdajú účinnosť 1. januára 2015, a čl. I bodov 14 a 15 a čl. IV bodu 3, ktoré nadobúdajú účinnosť 1. júla 2015, pričom v zásade od októbra 2014 nadobudnú účinnosť ustanovenia, ktoré sa týkajú zmeny v období, za ktoré sa podáva súhrnný výkaz a ustanovení týkajúcich sa prijímania žiadostí a vydávania povolení pre využívanie osobitných úprav MOSS. Články II., III., IV. a V. sa týkajú iných právnych predpisov, preto nebudú súčasťou tejto informácie, ktorej cieľom je informovať práve o zmenách týkajúcich sa zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“). V ostatných článkoch, ide o zmeny v nasledujúcich zákonoch:

- článkom II. sa novelizuje zákon č. 106/2004 Z. z. o spotrebnej dani z tabakových výrobkov v znení neskorších predpisov,
- článkom III. sa novelizuje zákon č. 289/2008 Z. z. o používaní elektronickej registračnej pokladnice v znení neskorších predpisov,
- článkom IV. sa novelizuje zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) v znení neskorších predpisov,
- článkom V. sa novelizuje zákon č. 530/2011 Z. z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov v znení neskorších predpisov.

I. Osobitné úpravy pre Mini One Stop Shop

Zámerom novely zákona o DPH je prebrať do slovenskej právnej úpravy čl. 5 smernice Rady 2008/8/ES z 12. februára 2008, ktorou sa mení a dopĺňa smernica 2006/112/ES, pokiaľ ide o miesto poskytovania služieb. Uvedená smernica stanovila ako všeobecné pravidlo miesta poskytnutia služieb nezdaniteľným osobám miesto, kde má poskytovateľ zriadené sídlo, prípadne prevádzkareň. S cieľom dosiahnuť zdanenie v mieste skutočnej spotreby sa pri určitých typoch služieb uplatňuje osobitná výnimka z tohto pravidla. Jedna z takýchto výnimiek sa vzťahuje na poskytovanie telekomunikačných služieb, služieb rozhlasového a televízneho vysielania a elektronických služieb. Ak sa tieto služby budú poskytovať nezdaniteľným osobám, od 1. januára 2015 bude miestom ich dodania miesto, kde má nezdaniteľná osoba sídlo, bydlisko alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava.

Novelou zákona o DPH sa v tejto súvislosti rozširuje vecná a personálna pôsobnosť osobitnej úpravy nazvanej odbornou verejnosťou ako tzv. Mini One-Stop-Shop (ďalej len „MOSS“). Kým v súčasnosti sa táto úprava využívala výhradne len pre elektronické služby poskytované poskytovateľmi neusadenými na území Európskej únie, pretváranie vnútorného trhu, globalizácia, deregulácia a technologické zmeny vyústili do potreby od 1. januára 2015 rozšíriť jej použitie aj na telekomunikačné služby a služby rozhlasového a televízneho vysielania. Z hľadiska personálnej pôsobnosti bude využívanie tejto úpravy rozšírené aj pre poskytovateľov usadených na území Európskej únie, nie však v členskom štáte, kde je miesto dodania týchto služieb (tzv. členský štát spotreby).

Využívanie tejto úpravy je dobrovoľné. Ak si ju však poskytovateľ zvolí, je povinný uplatniť ju na všetky telekomunikačné služby, služby rozhlasového a televízneho vysielania a elektronické služby, ktoré na území Európskej únie poskytuje. Najväčšou výhodou využívania tejto úpravy je zbavenie sa administratívnej záťaže v podobe povinnosti poskytovateľa týchto služieb registrovať sa v každom členskom štáte spotreby. To znamená, že poskytovatelia usadení aj neusadení na území Európskej únie, ktorí budú poskytovať telekomunikačné

služby, služby rozhlasového a televízneho vysielania a elektronické služby zákazníkom na území Európskej únie, sa nebudú musieť komplikovane registrovať pre daň z pridanej hodnoty vo všetkých členských štátoch, kde sú usadení ich zákazníci a kde je miesto dodania týchto služieb. Svoju povinnosť priznať a uhradiť daň, ktorá prislúcha členskému štátu spotreby, si splnia poskytovatelia využívajúci túto úpravu prostredníctvom osobitného jednotného daňového priznania podaného cez elektronický portál v členskom štáte, kde sa identifikujú pre využívanie tejto úpravy (tzv. členský štát identifikácie). Zároveň v členskom štáte identifikácie uhradia príslušnú daňovú povinnosť. Zodpovednosťou členského štátu identifikácie bude následne rozposlať príslušné časti daňových priznaní spolu s príslušnou výškou sumy dane do členských štátov spotreby v rámci Európskej únie.

Novela zákona o DPH stanovuje základné pravidlá využívania úpravy pre osoby usadené v EÚ a úpravy pre osoby neusadené v EÚ, tak ako je uvedené v čl. 5 smernice Rady 2008/8/ES, ktorou sa mení a dopĺňa smernica Rady 2006/112/ES, pokiaľ ide o miesto poskytovania služieb. Podrobné postupy pre využívanie oboch úprav sú uvedené v súvisiacich právnych predpisoch, ktorými sú:

- nariadenie Rady (EÚ) č. 904/2010 zo 7. októbra 2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty (prepracované znenie),

- 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,

- 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 a televízneho vysielania alebo elektronické služby nezdaniteľným osobám.

- vykonávacieho Nariadenie Rady (EÚ) č. 1042/2013, ktorým sa mení vykonávacie nariadenie (EÚ) č. 282/2011, pokiaľ ide o miesto poskytovania služieb

Cieľom tohto oznámenia je poskytnúť základné informácie o novele zákona o DPH. K osobitnej úprave MOSS bude vydaný samostatný metodický pokyn.

Miesto dodania služieb – v tomto prípade ide o zmeny, ktoré boli vyvolané povinnosťou transpozície nového znenia článku 58 smernice Rady 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty. Zmena sa dotkne spoločností, ktoré poskytujú telekomunikačné služby, služby rozhlasového a televízneho vysielania a elektronicky poskytované služby. Zmenou oproti súčasnej právnej úprave je to, že miestom dodania uvedených služieb, ktoré poskytuje zdaniteľná osoba usadená v ktoromkoľvek členskom štáte EÚ **nezdaniteľnej osobe**, už nebude členský štát, **v ktorom má poskytovateľ sídlo alebo prevádzkareň** (§ 15 ods. 2 zákona), ale miestom dodania bude miesto (štát), **v ktorom má príjemca služby, nezdaniteľná osoba, sídlo, bydlisko alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava, t.j. miesto, kde je usadený zákazník**. Takto určené miesto dodania uvedených služieb platí podľa súčasného znenia § 16 ods. 14 a 15 len pre situácie, ak tieto služby nezdaniteľným osobám poskytuje zdaniteľná osoba, ktorá nie je usadená v Európskej únii. Zároveň dochádza k technickým zmenám v § 16 ods. 18 a 19, kde sa upresňujú definície vyššie uvedených služieb.

Odpočítanie dane verus vrátenie dane – úprava pre úniu - v tomto prípade ide taktiež o zmeny súvisiace s povinnosťou transpozície osobitnej úpravy MOSS. Ustanovenie § 49 ods. 10 má viesť do právneho poriadku právnu istotu a upraviť postup pri vrácaní dane poskytovateľov služieb MOSS. V prípade, ak zdaniteľná osoba, ktorá má sídlo v niektorom členskom štáte EU 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 by nastala skutočnosť, že táto osoba by mala náhodou v súvislosti s uplatňovaním tejto osobitnej úpravy nákupy tovarov alebo služieb v tuzemsku, bude si musieť požiadať o vrátenie dane v zmysle § 55a až 55e zákona o DPH.

Zároveň však bude platiť, že v prípade ak by táto zdaniteľná osoba poskytovala v tuzemsku napríklad aj iné služby, pričom by bola registrovaná v SR podľa § 5 alebo § 6 zákona o DPH, tak z prijatých plnení, ktoré súvisia

z dodaním iných služieb ako služieb MOSS si uplatní odpočítanie dane prostredníctvom riadneho daňového priznania podaného podľa § 78 zákona o DPH.

Vrátenie dane zahraničným osobám z tretích štátov – úprava mimo únie – ustanovenie § 56 zákona o DPH sa doplnilo odsekom 4. Zámerom ustanovenia je opäť zvýšenie právnej istoty a upravenie postupu pri nároku na si vstupnej dane pre zdaniteľné osoby usadené v tretích štátoch, ktoré využívajú osobitnú úpravu MOSS a sú identifikované v inom členskom štáte EÚ. Ak by takejto osobe vznikol v tuzemsku nárok na vrátenie dane uplatnenej pri tovaroch a službách, ktoré súvisia s dodaním služieb MOSS, tak 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 tuzemsku, to znamená, že v tomto prípade nebude správca dane SR skúmať naplnenie podmienky podľa § 58 ods. 5 zákona o DPH.

Vymedzenie pojmov pre osobitné úpravy MOSS – ustanovenie § 68 zákona definuje čo sa rozumie pre účely osobitných úprav pod nasledujúcimi pojmami:

- telekomunikačné služby,
- služby rozhlasového vysielania,
- služby televízneho vysielania,
- elektronicky poskytnuté služby,
- členský štát spotreby,
- daňové priznanie pre MOSS.

Osobitné úpravy sa vzťahujú len na poskytovanie uvedených služieb s miestom dodania v zmysle § 16 ods. 14 zákona o DPH.

Konkrétnu **definíciu telekomunikačných služieb** je možné nájsť v § 16 ods. 19 zákona o DPH ako aj v čl. 6a Vykonávacieho Nariadenie Rady (EÚ) č. 1042/2013, ktorým sa mení vykonávacie nariadenie (EÚ) č. 282/2011, pokiaľ ide o miesto poskytovania služieb (ďalej len „nariadenie Rady“).

Definíciu rozhlasových a televíznych služieb je možné nájsť v čl. 6b nariadenie Rady. Elektronicky poskytnuté služby sú definované na viacerých miestach príslušných právnych predpisov, no najmä v čl. 7 nariadenia Rady.

Ustanovenie § 68 zákona o DPH zároveň definuje v písm. d) pojem členský štát spotreby. Členský štát spotreby je členským štátom, v ktorom zdaniteľná osoba poskytuje telekomunikačné služby, služby rozhlasového a televízneho vysielania alebo elektronické služby nezdaniteľným osobám. V prípade úpravy pre Úniu nemôže mať zdaniteľná osoba miesto podnikania ani stálu prevádzkareň v tomto členskom štáte. V prípade úpravy mimo Únie nemôže mať zdaniteľná osoba žiadnu prevádzkareň akéhokoľvek druhu, ani nesmie mať pridelené číslo pre DPH v danom členskom štáte.

Zároveň § 68 v písm. e) ustanovuje presnú podobu daňového priznania pre osobitné úpravy MOSS. To znamená, že všetky osoby, ktoré poskytujú služby v zmysle jednej z osobitných úprav MOSS, podávajú osobitné daňové priznania elektronicky cez príslušnú webovú aplikáciu FR SR. Vzor daňového priznania a náležitosti sú upravené a zverejnené vo vykonávacom nariadení Komisie (EÚ) č. 815/2012, ktorým sa ustanovujú podrobné pravidlá uplatňovania nariadenia Rady (EÚ) č. 904/2010. Daňové priznanie sa podáva len raz v členskom štáte identifikácie.

Úprava mimo únie – § 68a zákona o DPH upravuje postupy pri registrácii, vylúčení, podávaní daňových priznaní, platení dane a vedení záznamov pre zdaniteľné osoby, ktoré sa rozhodli využívať osobitnú úpravu MOSS a nemajú na území EÚ zriadené sídlo ani stálu prevádzkareň a zároveň nie sú ani inak povinné byť na území EÚ registrované pre účely dane z pridanej hodnoty. V zásade ide o bývalý paragraf 68 zákona o DPH, ktorý sa rozšíril o poskytovanie telekomunikačných, televíznych a rozhlasových služieb, pričom ešte došlo k niekoľkým technickým zmenám. Vo svojej podstate ale nový § 68a prináša niekoľko zmien.

Medzi najdôležitejšie zmeny môžeme s určitosťou zaradiť najmä vyššie spomenuté rozšírenie o telekomunikačné služby, služby rozhlasového a televízneho vysielania. Zároveň sa pridáva možnosť pre správca dane, aby v osobitných prípadoch mohol zamietnuť oznámenie (žiadosť) o registráciu do osobitnej úpravy MOSS. Proti takémuto rozhodnutiu bude môcť podať zdaniteľná osoba odvolanie elektronickými prostriedkami v lehote podľa § 72 daňového poriadku (odvolacie konanie).

V zmysle nových pravidiel platia pre obe schémy odlišné pravidlá pri posudzovaní posledného dňa na zaplatenie dane alebo podania daňového priznania ako v súčasnosti platné pravidlo v zmysle § 27 ods. 4 daňového poriadku. Podľa nových európskych harmonizovaných pravidiel, ak koniec lehoty na podanie daňového priznania alebo zaplatenie dane pripadne na sobotu, nedeľu alebo deň pracovného pokoja, tak posledným dňom lehoty bude ten ktorý deň. Odlišne od daňového poriadku § 55 ods. 12 písm. a) sa za deň platby bude považovať deň, keď bola platba pripísaná na účet daňového úradu. Platbu dane vykoná zdaniteľná osoba na príslušný účet správcu dane, ktorý jej oznámi správcu dane v rozhodnutí o povolení uplatňovať osobitnú úpravu.

V osobitnej úprave mimo únie platí harmonizované európske pravidlo obojstrannej elektronickej komunikácie. Významnou zmenou v zmysle zjednodušenia plnenia si povinností zdaniteľnou osobu oproti bývalej úprave (doterajší § 68 zákona o DPH) je upustenie od vyžadovania povinnosti podpisovania všetkých písomností zaručeným elektronickým podpisom alebo povinnosti uzavretia dohody so správcom dane o elektronickom doručovaní. Zdaniteľná osoba usadená v treťom štáte tak už nebude povinná fyzicky sa dostaviť k správcovi dane resp. do tuzemska za účelom získania zaručeného elektronického podpisu. Zabezpečenie pri elektronickej komunikácii bude založené na prihlásení sa do informačného systému prostredníctvom mena a hesla. Správca dane bude doručovať písomnosti týkajúce sa osobitnej úpravy (rozhodnutia, výzvy a iné) zdaniteľnej osobe elektronickými prostriedkami. Písomnosti sa budú doručovať na e-mailovú adresu uvedenú v oznámení - žiadosti o identifikáciu do osobitnej úpravy podanej zdaniteľnou osobou. Písomnosti sa budú považovať za doručené dňom odoslania e-mailovej správy z informačného systému finančnej správy do e-mailovej schránky zdaniteľnej osoby.

Úprava pre úniu – § 68b zákona o DPH – osobitná úprava pre úniu upravuje postupy pri registrácii, vylúčení, podávaní daňových priznaní, platení dane a vedení záznamov pre zdaniteľné osoby, ktoré sa rozhodli využívať osobitnú úpravu MOSS a majú na území tuzemska zriadené svoje sídlo alebo stálu prevádzkareň a poskytujú vymedzené služby pre nezdaniteľné osoby do iných členských štátov Európskej únie. Úprava sa taktiež týka len niektorých služieb a to elektronicky poskytnutých služieb, telekomunikačných služieb, služieb rozhlasového a televízneho vysielania.

Ako je už uvedené vyššie, cieľom osobitných úprav má byť zjednodušenie pre zdaniteľné osoby pri plnení si daňových povinností vyplývajúcich im z dodaní vymedzených služieb. Ustanovenie § 68b ods. 1 zákona o DPH definuje základné pojmy, ktoré sa v úprave používajú. Podnikatelia, ktorí sa rozhodnú využívať osobitnú úpravu, budú povinní identifikovať sa v tuzemsku v prípade, ak tu budú mať zriadené svoje sídlo. V prípade, ak budú mať zriadené sídlo v treťom štáte, no na území EÚ vrátane Slovenskej republiky budú mať jednu alebo viacero prevádzkarní (prevádzkareň/e musia spĺňať kritériá § 4 ods. 7 zákona o DPH), budú mať možnosť vybrať si za členský štát identifikácie ktorýkoľvek členský štát EÚ vrátane Slovenskej republiky.

V prípade, že sa podnikateľ rozhodne využívať osobitnú úpravu a identifikovať sa v tuzemsku, bude musieť vyplniť elektronické oznámenie o jeho úmysle využívať MOSS, ktoré bude prístupné na webovom sídle finančnej správy Slovenskej republiky. Miestne príslušný daňový úrad následne oznámi tejto osobe, že jej povoľuje uplatňovanie osobitnej úpravy. Toto oznámenie bude okrem iného obsahovať pridelené IČ DPH (číslo bude totožné s už pridelením číslom pre DPH pre bežný režim dane). V prípade, že podnikateľ nespĺní podmienky pre uplatňovanie osobitnej úpravy, daňový úrad vydá rozhodnutie, ktorým mu nepovolí uplatňovanie úpravy. Proti takémuto rozhodnutiu bude môcť podať zdaniteľná osoba odvolanie elektronickými prostriedkami v lehote podľa § 72 daňového poriadku (odvolacie konanie). Zdaniteľná osoba si môže pre uplatňovanie osobitnej úpravy vždy zvoliť len jeden členský štát identifikácie, z ktorého si bude plniť svoje daňové povinnosti. Osobitnú úpravu budú môcť uplatňovať všetky zdaniteľné osoby, ktoré sú už identifikované pre daň z pridanej hodnoty v tuzemsku podľa ustanovení § 4, 4b, 7 alebo § 7a zákona o DPH.

Pokiaľ zdaniteľná osoba poskytuje vymedzené služby zo sídla v SR pre tuzemské nezdaniteľné osoby ako aj pre nezdaniteľné osoby usadené v iných členských štátoch EÚ, bude musieť na všetky služby dodané do iných členských štátov uplatniť osobitnú úpravu. Služby dodané v tuzemsku bude táto zdaniteľná osoba uplatňovať prostredníctvom bežného režimu DPH (klasické daňové priznanie pre DPH).

Napriek skutočnosti, že uplatňovanie osobitnej úpravy je dobrovoľné, tak v prípade, ak sa zdaniteľná osoba rozhodne pre jej uplatňovanie, začne platiť pravidlo, že táto zdaniteľná osoba je povinná uplatňovať osobitnú úpravu po dobu dvoch kalendárnych rokov od roka, v ktorom začala uplatňovať osobitnú úpravu. Takýto postup sa uplatňuje v prípade keď ide o zdaniteľnú osobu, ktorá nemá na území EÚ svoje sídlo, ale má na území EÚ zriadených viacero prevádzkarní.

Zdaniteľné osoby, ktoré sa rozhodnú uplatňovať osobitnú úpravu, budú zároveň povinné nahlasovať miestne príslušnému správcovi dane skončenie činnosti alebo zmenu činnosti v takom rozsahu, že už ďalej nebudú spĺňať podmienky na uplatňovanie osobitnej úpravy. Ide najmä o situácie, kedy zdaniteľná osoba napríklad prestane poskytovať jednu alebo všetky z vymedzených služieb. V takom prípade daňový úrad zruší zdaniteľnej osobe povolenie na uplatňovanie tejto úpravy.

Správca dane zruší zdaniteľnej osobe povolenie na uplatňovanie tejto úpravy aj v iných prípadoch. Prvý prípad sa týka situácie, kedy možno predpokladať, že táto zdaniteľná osoba skončila činnosť, na ktorú sa vzťahuje osobitná úprava (uvedená domnienka sa uplatní v prípade, ak zdaniteľná osoba podala 8 krát po sebe negatívne daňové priznanie). Druhý prípad sa týka situácie, kedy zdaniteľná osoba prestane spĺňať podmienky nevyhnutné na uplatňovanie úpravy, to môže byť napríklad situácia kedy zruší zdaniteľná osoba na území EU svoje sídlo aj všetky stále prevádzkarne. Posledný prípad sa týka porušovania pravidiel, tzn. keď zdaniteľná osoba sústavne porušuje pravidlá. Čo sa môže chápať pod pojmom sústavného porušovania pravidiel je uvedené v nariadení Rady EÚ č. 967/2012. Ide najmä o nepodávanie daňových priznaní, neplatenie daňovej povinnosti a nerešpektovania žiadosti o predloženie záznamov.

Daňový úrad v každom prípade o zrušení povolenia vydá rozhodnutie v zmysle daňového poriadku, pričom zdaniteľná osoba bude mať možnosť proti takémuto rozhodnutiu podať odvolanie. Procesné postupy sa budú riadiť štandardne daňovým poriadkom.

Každá zdaniteľná osoba, ktorá využíva osobitnú úpravu a dodáva služby cez osobitnú úpravu, sa musí prispôbiť špecifickým podmienkam pri podávaní daňových priznaní. Daňové priznania pre osobitnú úpravu sú odlišné v porovnaní z bežnými daňovými priznaniami pokiaľ ide o obsah a aj o lehotu na podanie. Zdaňovacím obdobím je len kalendárny štvrťrok, pričom lehota na podanie daňového priznania je stanovená do 20 dní po skončení kalendárneho štvrťroka, za ktorý sa daňové priznanie podáva. Podáva sa automaticky aj negatívne daňové priznanie, tzn. ak zdaniteľná osoba nedodala v príslušnom zdaňovacom období žiadne služby v zmysle osobitnej úpravy, tak napriek tomu má povinnosť podať nulové daňové priznanie. Aj v úprave pre úniu platí pravidlo, že ak koniec lehoty na podanie daňového priznania pripadne na sobotu, nedeľu alebo deň pracovného pokoja, posledným dňom lehoty je tento deň. Daňové priznanie sa bude podávať len elektronickým spôsobom cez špeciálnu webovú aplikáciu, ktorá bude dostupná na webovom portáli finančnej správy SR.

Zdaniteľná osoba je povinná v daňovom priznaní uviesť:

- a) identifikačné číslo pre daň a
- b) celkovú hodnotu služieb 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.

V prípade, ak má zdaniteľná osoba 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 bez dane v členení podľa jednotlivých členských štátov spotreby.

Údaje v daňovom priznaní uvedie zdaniteľná osoba v eurách. Ak sa úhrada od odberateľa (nezdaniteľnej osoby) za poskytnutú službu 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.

Zdaniteľná osoba je povinná uhradiť daň v eurách a to v lehote do 20 dní po skončení kalendárneho štvrťroka, za ktorý podala daňové priznanie. Opäť sa uplatňuje špecifická podmienka, že ak koniec lehoty na podanie daňového priznania pripadne na sobotu, nedeľu alebo deň pracovného pokoja, posledným dňom lehoty je tento deň. Zároveň je tu ďalšia zmena oproti ustanoveniam daňového poriadku a to, že za deň platby sa považuje deň, keď bola platba pripísaná na účet daňového úradu. Na rozdiel od procesu podania daňového priznania, čo je možné v zásade urobiť aj napríklad v nedeľu, platbu – úhradu dane by mala zdaniteľná osoba vykonať v predstihu pár dní, aby bola v prípade, keď lehota pripadne na vyššie uvedené dni, pripísaná na účet daňového úradu v stanovenej lehote. V opačnom prípade budú daňové správy iných členských štátov (členských štátov spotreby) oprávnené v zmysle nariadenia Rady EÚ č. 967/2012 vyrubiť sankcie za oneskorenú platbu. Zdaniteľná osoba obdrží v oznámení o povolení uplatňovať osobitnú úpravu aj príslušné číslo účtu správcu dane, na ktoré

bude potrebné poukazovať platby dane.

Osobitná úprava stanovuje aj záznamovú povinnosť. Každá zdaniteľná osoba 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. Táto zdaniteľná osoba je povinná na požiadanie elektronickými prostriedkami sprístupniť evidenciu daňovému úradu a správcovi dane v členskom štáte spotreby. Podrobnosti a konkrétne údaje, ktoré musí zdaniteľná osoba uchovávať sú bližšie špecifikované v nariadení Rady EÚ č. 967/2012.

Zdaniteľná osoba podáva žiadosť o vrátenie dane z tovarov a služieb nadobudnutých v členských štátoch spotreby v súvislosti s využívaním tohto osobitného režimu zdaňovania podľa § 55f a § 55g zákona. Žiadosť o vrátenie DPH z nákupov tovarov a služieb v členskom štáte spotreby nepodáva, ak v členskom štáte spotreby zároveň popri uplatňovaní osobitného režimu zdaňovania dodáva tovary a služby, v súvislosti s ktorými je v členskom štáte spotreby registrovaná pre daň. V takom prípade odpočítanie dane uplatňuje cez daňové priznanie podané v členskom štáte spotreby (napr. ak zdaniteľná osoba identifikovaná pre osobitný režim zdaňovania v SR, poskytuje v Českej republike elektronické služby a zároveň dodáva stavby pre nezdaniteľné osoby, v súvislosti s ktorými je v ČR identifikovaná pre daň, uplatňuje odpočítanie dane cez daňové priznanie podané v Českej republike).

Aj v úprave pre úniu platí obojsmerná elektronická komunikácia. V tomto prípade, ale na rozdiel od úpravy mimo únie, platí povinnosť podpisovania písomností buď zaručeným elektronickým podpisom alebo uzavretím dohody so správcom dane o doručovaní elektronických písomností. Správca dane bude doručovať písomnosti týkajúce sa osobitnej úpravy (rozhodnutia, výzvy a iné) zdaniteľnej osobe elektronickými prostriedkami. Písomnosti sa budú doručovať na e-mailovú adresu uvedenú v oznámení - žiadosti o identifikáciu do osobitnej úpravy podanej zdaniteľnou osobou. Písomnosti sa budú považovať za doručené dňom odoslania e-mailovej správy z informačného systému finančnej správy do e-mailovej schránky zdaniteľnej osoby.

V § 68c novely zákona o DPH sa ustanovuje použitie právnych predpisov pri správe dane týkajúcej sa osobitnej úpravy, a to osobitne vo vzťahu, ak je Slovenská republika členským štátom identifikácie, a osobitne, ak je Slovenská republika členským štátom spotreby. Pokiaľ ide o uplatňovanie osobitnej úpravy podľa § 68a, Slovenská republika môže byť v pozícii členského štátu identifikácie, ale zároveň aj v pozícii členského štátu spotreby, t.j. ak zdaniteľná osoba usadená mimo EÚ bude dodávať vybrané služby nezdaniteľným osobám so sídlom alebo bydliskom v inom členskom štáte a zároveň aj v SR príp. len v SR.

Pokiaľ bude Slovenská republika v pozícii členského štátu identifikácie, prevažná časť kompetencií v súvislosti so správou dane prechádza na členský štát spotreby, čo vyplýva z vykonávacieho nariadenia Rady č. 967/2012. Z tohto dôvodu sa pri správe daní uplatnia predovšetkým predpisy členského štátu spotreby.

Pokiaľ Slovenská republika bude v pozícii členského štátu spotreby, na správu dane sa použije predovšetkým Daňový poriadok, ak z nariadenia Rady č. 967/2012 nebude vyplývať inak.

Prechodné ustanovenia umožňujú zdaniteľným osobám, ktoré chcú používať osobitnú úpravu jedného kontaktného miesta podľa § 68a a § 68b od 1. januára 2015, aby podali oznámenie spolu s požadovanými údajmi do konca roka 2014. Finančná správa v súlade s nariadením Rady EÚ č. 967/2012 umožní podať oznámenie – žiadosť o registráciu do osobitných úprav už k 1.10.2014.

II. Ostatné úpravy v zákone o DPH

Skrátenie lehoty na registráciu platiteľov dane – v ustanovení **§ 4 ods. 3** dochádza k zásadnej zmene pri registrácii pre DPH, ktorá sa dotkne správcu dane. Daňový úrad bude mať povinnosť vykonať registráciu daňového subjektu za platiteľa dane, ak sú splnené podmienky, **najneskôr do 21 dní** (do 31.12.2014 platí lehota 30 dní) odo dňa doručenia žiadosti o registráciu pre daň. V prípade povinnosti zloženia zábezpeky, 60 dňová lehota zostáva nezmenená. Z prechodného ustanovenia § 85kc ods. 1 zákona o DPH vyplýva, že na všetky žiadosti o registráciu pre daň, podané do 31. decembra 2014, sa na vybavenie vzťahuje 30 dňová lehota. Okrem toho v § 4 dochádza aj k technickej zmene, ktorou sa odstraňuje nezrovnalosť v odseku 3 a odkaz na odseky 1 až 4 sa mení na odkaz na odsek 1 alebo 2.

Ustálenie základnej sadzby dane – v ustanovení **§ 27 ods. 1** zákona o DPH dochádza k zmene výšky základnej sadzby dane z 19% na 20%. V praxi ale nedôjde ku zmene, keďže momentálne platí v zmysle prechodného ustanovenia § 85j ods. 1 zákona o DPH taktiež základná sadzba dane vo výške 20%. Po 1.1.2015 sa na stanovenie výšky základnej sadzby dane nebude uplatňovať prechodné ustanovenie § 85j ods. 1, ale základné ustanovenie § 27 ods. 1 zákona o DPH, ktoré pojednáva o sadzbách dane vo všeobecnosti.

Osobitná úprava pre cestovné kancelárie a agentúry – ide len o technickú úpravu, ktorou sa precizuje znenie zákona o DPH, pričom v praxi nedochádza ku zmene pri určovaní miesta dodania služieb.

V **§ 65 ods. 1** zákona o DPH sa dopĺňa ods. 1, ktorý po úprave znie: Platiteľ, ktorý obstaráva od iných zdaniteľných osôb služby cestovného ruchu, a pri predaji vystupuje voči zákazníkom vo vlastnom mene, je povinný postupovať podľa odsekov 2 až 9. Služby cestovného ruchu obstarané od iných zdaniteľných osôb, vlastné služby cestovnej kancelárie a prírážka cestovnej kancelárie sa považujú za dodanie jednej služby cestovnou kanceláriou zákazníkovi **a táto služba je predmetom dane v členskom štáte, v ktorom má cestovná kancelária sídlo alebo prevádzkareň, z ktorej službu dodala**

Podávanie súhrnných výkazov daňovými zástupcami - v **§ 69a ods. 6** sa zosúladuje lehota na podávanie súhrnného výkazu podľa tohto ustanovenia s lehotou ustanovenou v § 80 ods. 9 zákona o DPH. V praxi to bude znamenať, že daňový zástupca bude podávať súhrnný výkaz v lehote do 25 dní po skončení kalendárneho mesiaca.

Kontrolný výkaz - v **§ 78a ods. 1** zákona o DPH sa vypúšťa zo zákona povinnosť predkladať kontrolný výkaz v rovnaký deň ako je podané daňové priznanie, ak je daňové priznanie podané pred 25. dňom po skončení zdaňovacieho obdobia. Vypustením druhej vety sa podanie kontrolného výkazu nebude viazať na deň podania daňového priznania. Kontrolný výkaz je platiteľ dane povinný podať najneskôr do 25 dní po skončení zdaňovacieho obdobia.

Vrátenie NO – čiastkový protokol - v nadväznosti na úpravu daňového poriadku sa **§ 79** zákona o DPH dopĺňa s účinnosťou od 1. júla 2015 o nový **odsek 7**, v zmysle ktorého sa môže vrátiť časť nadmerného odpočtu dane pred skončením daňovej kontroly, ktorá začala v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu, a to vo výške uvedenej v čiastkovom protokole. Časť nadmerného odpočtu sa bude vracaať do 10 dní odo dňa odoslania čiastkového protokolu. Inštitút čiastkového protokolu o kontrole je zavedený v § 47a novely daňového poriadku. Po skončení kontroly nadmerného odpočtu sa vráti rozdiel medzi nadmerným odpočtom vo výške zistenej daňovým úradom a časťou nadmerného odpočtu vráteného na základe čiastkového protokolu.

Daňový úrad môže vrátiť časť nadmerného odpočtu najmä v takom prípade, ak v priebehu kontroly zistí, že časť nadmerného odpočtu je uplatňovaná oprávnene, avšak ostávajúcu časť nadmerného odpočtu musí ešte preverovať napr. dožiadaním informácií z iného členského štátu a z tohto dôvodu zatiaľ nie je možné daňovú kontrolu skončiť. Inštitút čiastkového protokolu bude zavedený s účinnosťou **od 1.7.2015**.

V kontexte doplnenia § 79 zákona o DPH o nový odsek 7, ktorý upravuje čiastkový protokol, sa doplnil aj **§ 79 ods. 6 zákona o DPH**. Nové znenie je nasledovné. V prípade, ak daňový úrad v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu podľa odseku 1, 2 alebo odseku 5 ustanovení § 79 zákona o DPH 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 pred skončením daňovej kontroly, vráti daňový úrad rozdiel medzi nadmerným odpočtom vo výške zistenej daňovým úradom a nadmerným odpočtom vráteným podľa odseku 7., to znamená, na základe čiastkového protokolu.

Zmeny sa dotkli aj **§ 79 ods. 8 zákona o DPH**, kedy dochádza ku **zmierneniu pokuty** uloženej za neoprávnené požadovaný a v skrátenej lehote vyplatený nadmerný odpočet v zmysle § 79 ods. 2 zákona o DPH. Po novom už správca dane nebude oprávnený uložiť pokutu automaticky vo výške 1,3 % zo sumy takto vráteného nadmerného odpočtu, ale **maximálne do výšky 1,3 %** zo sumy takto vráteného nadmerného odpočtu. K uvedeným zmenám týkajúcich sa ustanovenia § 79 zákona o DPH bude vydané metodické usmernenie.

Zníženie limitu pre podávanie súhrnných výkazov za obdobie kalendárneho štvrtroka – každý platiteľ dane, ktorý uskutočnil zdaniteľný obchod uvedený v ustanovení § 80 ods. 1 zákona o DPH, t.j. dodal tovar do IČŠ, premiestnil tovar do IČŠ, alebo sa zúčastnil trojstranného obchodu ako prvý odberateľ, je povinný podať

súhrnný výkaz za každý kalendárny mesiac v ktorom ich dodal. Zároveň však existuje výnimka, ktorá umožňuje platiteľom dane podať súhrnný výkaz za kalendárny štvrťrok. Pre uplatnenie tejto výnimky nesmú vyššie uvedené dodávky v príslušnom kalendárnom štvrťroku a súčasne v predchádzajúcich štyroch kalendárnych štvrťrokoch presiahnuť hodnotu 50 000 eur (do 30.9.2014 bol stanovený limit 100 000 eur.).

Upozorňujeme, že v praxi môže dochádzať k situáciám, kedy budú daňové subjekty, ktoré momentálne **podávajú súhrnné výkazy za kalendárny štvrťrok**, povinné podať súhrnný výkaz už za kalendárny mesiac október 2014 do 25. novembra 2014. Uvedená situácia bude nastávať práve z dôvodu zníženia limitu. V nadväznosti na zmeny v ustanovení § 80 zákona o DPH bude vydaný samostatný metodický pokyn.

*Vypracoval: Finančné riaditeľstvo SR Banská Bystrica
Odbor daňovej metodiky
August 2014*