

Metodický pokyn k podávaniu súhrnných výkazov podľa § 80 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov po 1.10.2014

Vzhľadom na zmenu ustanovenia § 80 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“) zákonom č. 218/2014 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon o DPH s účinnosťou od 1.10.2014 Finančné riaditeľstvo SR vydáva nový aktualizovaný metodický pokyn k podávaniu súhrnných výkazov podľa § 80 zákona o DPH. Týmto metodickým pokynom sa ruší metodický pokyn k podávaniu súhrnných výkazov podľa § 80 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov z januára 2014, z ktorého sa do nového metodického pokynu preberajú všetky časti pôvodného metodického pokynu, ktorých sa novela zákona o DPH od 1.10.2014 nedotkla.

1. oddiel Podanie súhrnného výkazu platiteľom dane

Platiteľ dane je povinný podať súhrnný výkaz, ak v kalendárnom mesiaci

- dodal tovar oslobodený od dane podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH z tuzemska 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, z tuzemska do iného členského štátu na účely jeho podnikania v tomto členskom štáte alebo
- sa zúčastnil 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.

Od 1.1.2010 sa v súhrnnom výkaze uvádzajú aj dodávky služieb, ktorých miesto dodania je podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH v inom členskom štáte a osobou povinnou platiť daň je príjemca služby. V § 15 ods. 1 zákona o DPH je ustanovené všeobecné pravidlo miesta dodania služby medzi zdaniteľnými osobami. Zákon o DPH zároveň ustanovuje, že na účely určenia miesta dodania služby podľa § 15 a § 16 sa zdaniteľná osoba, ktorá vykonáva aj činnosti, ktoré nie sú predmetom dane podľa § 2 ods. 1 písm. a) alebo b) zákona o DPH, považuje za zdaniteľnú osobu pre všetky služby, ktoré sú jej dodané, a rovnako sa za zdaniteľnú osobu na tieto účely považuje aj právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou, ale je identifikovaná pre daň. Podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH je miestom dodania služby 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. Toto všeobecné pravidlo určenia miesta dodania služby medzi zdaniteľnými osobami platí pre všetky dodávané služby okrem výnimiek, ktoré sú ustanovené v § 16 ods. 1 až 4, 10 a 11 zákona o DPH.

Príklad č. 1

Platiteľ dane poskytol v mesiaci október 2014 reklamnú službu českému podnikateľovi identifikovanému pre daň v Českej republike. Český podnikateľ si službu objednal zo svojho sídla, ktoré má v Českej republike. Miesto dodania služby je podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH v Českej republike. Platiteľ dane fakturuje službu v cene bez dane, pretože osobou povinnou platiť daň v Českej republike je český podnikateľ. Platiteľ dane uvedie dodanie služby v súhrnnom výkaze podanom v tuzemsku za obdobie, v ktorom vznikla daňová povinnosť. V daňovom priznaní podanom v tuzemsku toto dodanie služby neuvádza.

Podľa § 80 ods. 1 zákona o DPH je platiteľ dane povinný podať súhrnný výkaz za každý kalendárny mesiac, okrem prípadu, ak hodnota tovarov dodaných z tuzemska 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 a súčasne v žiadnom z predchádzajúcich štyroch kalendárnych štvrťrokov hodnotu uvedenú v § 80 ods. 2 zákona o DPH. Do 30.9.2014 pre možnosť podať súhrnný výkaz za kalendárny štvrťrok platila hodnota 100 000 eur.

S účinnosťou od 1.10.2014 zákon o DPH v § 80 ods. 2 umožňuje platiteľovi dane podať súhrnný výkaz za kalendárny štvrťrok len vtedy, ak hodnota ním dodaných tovarov z tuzemska 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 a súčasne v žiadnom z predchádzajúcich štyroch kalendárnych štvrťrokov 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.

Vzhľadom na účinnosť zmeny ustanovenia § 80 ods. 2 zákona o DPH od 1.10.2014 je platiteľ dane povinný posúdiť hodnotu dodaných tovarov uvedených v § 80 ods. 1 zákona o DPH za štyri predchádzajúce kalendárne štvrťroky pred účinnosťou tejto novely. Napriek tomu, že platiteľ dane v niektorom zo štyroch kalendárnych štvrťrokov predchádzajúcich novej úprave § 80 ods. 2 zákona o DPH dosiahol vyššiu hodnotu dodávaných tovarov uvedených v § 80 ods. 1 zákona o DPH ako 50 000 eur a zároveň nižšiu hodnotu ako 100 000 eur, možnosť podať súhrnný výkaz za III.Q.2014 ostáva zachovaná. Prekročenie hodnoty 50 000 eur v štyroch kalendárnych štvrťrokoch predchádzajúcich účinnosti novely zákona o DPH, ktorou sa ustanovila nová hodnota v sume 50 000 eur, má vplyv na určenie obdobia, za ktoré sa má súhrnný výkaz podať, počnúc kalendárnym mesiacom október 2014.

Príklad č. 2

Platiteľ dane dodal v I. štvrťroku 2014 tovar oslobodený od dane podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH pre nadobúdateľov identifikovaných pre DPH v inom členskom štáte v celkovej hodnote 38 000 eur, v II. štvrťroku 2014 v hodnote 67 000 eur a v III. štvrťroku 2014 v hodnote 32 000 eur. Platiteľ dane podal súhrnný výkaz za I. štvrťrok 2014 do 25.4.2014 a za II. štvrťrok 2014 do 25.7.2014. Za III. štvrťrok 2014 ostáva zachovaná možnosť podať súhrnný výkaz za kalendárny štvrťrok do 25.10.2014. Keďže platiteľ dane v jednom z predchádzajúcich štyroch kalendárnych štvrťrokov (v II.Q.2014) presiahol hodnotu 50 000 eur z dodania tovarov do iného členského štátu, počnúc mesiacom október 2014 je povinný podávať súhrnný výkaz mesačne. Ak hodnota dodaných tovarov uvedených v § 80 ods. 1 písm. a) až c) zákona o DPH nepresiahne hodnotu 50 000 eur ani v jednom zo štyroch kalendárnych štvrťrokov, ktoré nasledujú po II. štvrťroku 2014, v ktorom platiteľ dane presiahol hodnotu 50 000 eur z dodávaných tovarov do iného členského štátu, je oprávnený podať súhrnný výkaz za kalendárny štvrťrok najskôr za III. štvrťrok 2015 za predpokladu, že hodnota dodaných tovarov nepresiahne ani v tomto kalendárnom štvrťroku hodnotu 50 000 eur.

Do hodnoty 50 000 eur 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.

Príklad č. 3

Platiteľ dane dodal v októbri 2014 tovar pre rakúskeho podnikateľa identifikovaného pre daň v Rakúsku v hodnote 15 000 eur a pre maďarského podnikateľa identifikovaného pre daň v Maďarsku v hodnote 5 000 eur. V mesiaci november 2014 dodal reklamnú službu pre nemeckého podnikateľa identifikovaného pre daň v Nemecku s miestom dodania v Nemecku v hodnote 25 000 eur. V mesiaci november 2014 neuskutočnil dodávky tovaru do iného členského štátu a rovnako sa nezúčastnil na trojstrannom obchode. V mesiaci december 2014 premiestnil tovar do svojej prevádzky v Poľsku, kde je identifikovaný pre daň, v hodnote 8 000 eur. Celková hodnota tovarov dodaných a premiestnených z tuzemska do iného členského štátu v IV. štvrťroku 2014 predstavuje 28 000 eur. Platiteľ dane môže súhrnný výkaz podať za kalendárny štvrťrok (IV.Q.2014) za predpokladu, že ani za štyri predchádzajúce kalendárne štvrťroky nebola hodnota 50 000 eur presiahnutá.

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.

Príklad č. 4

Platiteľ dane dodal v októbri 2014 tovar pre rakúskeho podnikateľa identifikovaného pre daň v Rakúsku v hodnote 20 000 eur a pre maďarského podnikateľa identifikovaného pre daň v Maďarsku v hodnote 23 000 eur. V mesiaci november 2014 dodal tovar pre nemeckého podnikateľa identifikovaného pre daň v Nemecku v hodnote 15 000 eur. Po skončení mesiaca november 2014 hodnota dodaných tovarov za mesiace október a november 2014 predstavuje 58 000 eur. Keďže sa presiahla hodnota 50 000 eur, platiteľ dane je povinný podať súhrnný výkaz za každý kalendárny mesiac IV. štvrťroka 2014, t.j. samostatne za kalendárny mesiac október 2014 a samostatne za kalendárny mesiac november 2014 v lehote na podanie súhrnného výkazu za kalendárny mesiac, v ktorom hodnota dodaných tovarov presiahla 50 000 eur, teda do 27. decembra 2014.

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.

Príklad č. 5

Platiteľ dane podal za I. štvrťrok 2014 súhrnný výkaz do 25.4.2014, keďže hodnota tovarov dodaných podľa § 43 a § 45 zákona o DPH dosiahla v tomto štvrťroku hodnotu 54 520 eur. V rámci II. štvrťroka 2014 platiteľ dane podával súhrnný výkaz za jednotlivé kalendárne mesiace, pretože v mesiaci apríl 2014 dodal tovar do iného členského štátu oslobodený od dane v celkovej hodnote 102 000 eur. Opätovne podať súhrnný výkaz za kalendárny štvrťrok bude platiteľ dane môcť najskôr až za III. štvrťrok 2015, za podmienky, ak hodnota dodaných tovarov do iného členského štátu nepresiahne v tomto kalendárnom štvrťroku a v každom zo štyroch predchádzajúcich kalendárnych štvrťrokov (III.Q.2014, IV.Q.2014, I.Q.2015, II.Q.2015) hodnotu 50 000 eur.

Ak platiteľ dane v príslušnom kalendárnom mesiaci alebo kalendárnom štvrťroku nedodal tovar z tuzemska do iného členského štátu, nepremiestnil tovar z tuzemska 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.

2. Podanie súhrnného výkazu zdaniteľnou osobou

Povinnosť podať súhrnný výkaz zdaniteľnou osobou registrovanou pre daň podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH, ak poskytla služby s miestom dodania podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH v inom členskom štáte zdaniteľným osobám a nezdaniteľným právnickým osobám identifikovaným pre DPH, ktoré sú osobou povinnou platiť daň, sa zaviedla s účinnosťou od 1.1.2010. Tieto osoby sú povinné podať súhrnný výkaz za každý kalendárny štvrťrok, v ktorom dodali službu uvedenú v § 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, je 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. Povinnosť registrácie majú zdaniteľné osoby, ktoré nie sú platiteľom dane, a ktoré majú v tuzemsku sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko alebo sa v tuzemsku obvykle zdržiavajú. Ak je zdaniteľná osoba registrovaná pre daň podľa § 7 zákona o DPH, žiadosť o registráciu pre daň podľa § 7a zákona o DPH nepodáva.

Príklad č. 6

Podnikateľ so sídlom v Bratislave nie je platiteľom dane a nie je ani registrovaný pre daň podľa § 7 zákona o DPH, keďže nenadobúda tovar z iného členského štátu. Na základe dohody s podnikateľom, ktorý má sídlo v Maďarsku, a ktorý je identifikovaný pre daň v Maďarsku, má zámer poskytnúť mu nájom stavebného mechanizmu na obdobie 24 mesiacov. Miesto dodania služby bude v Maďarsku a osobou povinnou platiť daň bude maďarský podnikateľ. Slovenský podnikateľ musí ešte pred dodaním služby požiadať o registráciu pre daň podľa § 7a zákona o DPH. Službu fakturuje v cene bez dane a dodanie služby uvádza v súhrnnom výkaze, ktorý podá za kalendárny štvrťrok, v ktorom dodá službu. Ak sa dodanie služby uskutočňuje opakovane, slovenský podnikateľ je povinný podať súhrnný výkaz za každý kalendárny štvrťrok, v ktorom je deň dodania služby podľa § 19 ods. 3 zákona o DPH.

Ak zdaniteľná osoba registrovaná pre daň podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH nedodá v príslušnom kalendárnom štvrtroku 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, 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.

3. Lehota na podanie súhrnného výkazu

Lehota na podanie súhrnného výkazu je s účinnosťou od 1.1.2014 najneskôr do 25 dní po skončení obdobia, za ktoré je povinnosť podať súhrnný výkaz. Nová 25-dňová lehota sa uplatnila už na podanie súhrnného výkazu za december 2013 alebo IV.Q.2013.

Súhrnný výkaz je možné podať len elektronickými prostriedkami. Takto podávaný súhrnný výkaz musí byť buď podpísaný zaručeným elektronickým podpisom alebo osoba, ktorá podáva súhrnný výkaz, musí mať uzavretú s daňovým úradom písomnú dohodu ohľadne náležitosti elektronického doručovania, spôsobu overovania podania urobeného elektronickými prostriedkami a preukazovania doručenia, v zmysle ktorej bude postupovať. Ak koniec lehoty na podanie súhrnného výkazu pripadne na sobotu, nedeľu alebo na deň pracovného pokoja, posledným dňom lehoty je najbližší nasledujúci pracovný deň.

4. Vykazovanie údajov v súhrnnom výkaze

V súhrnnom výkaze sa uvádza identifikačné číslo pre daň 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,
- identifikačné číslo pre daň, 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,
- identifikačné číslo pre daň 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,
- kód 1 len v prípade dodania tovaru druhému odberateľovi v inom členskom štáte v rámci trojstranného obchodu; ostatné dodávky tovaru sa uvádzajú bez kódu.

b) pri službe s miestom dodania podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH v inom členskom štáte, keď osobou povinnou platiť daň je príjemca služby

- identifikačné číslo pre daň príjemcu služby, pod ktorým mu bola služba dodaná, a celková hodnota dodaných služieb pre každého príjemcu služby osobitne,
- kód 2, ktorý bude charakterizovať v súhrnnom výkaze dodanie služby.

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.

Príklad č. 7

Platiteľ dane dodal v októbri 2014 tovar pre belgického podnikateľa identifikovaného pre daň v Belgicku (BE 1212121111) v hodnote 15 000 eur a v mesiaci december 2014 v hodnote 12 000 eur. V mesiaci november 2014 dodal tovar pre dánskeho podnikateľa identifikovaného pre daň v Dánsku (DK 88888888), ktorý je druhým odberateľom v rámci trojstranného obchodu, v hodnote 17 000 eur. Okrem toho v mesiaci december 2014 dodal poradenskú službu českému podnikateľovi identifikovanému pre daň v Českej republike (CZ 333333333) v hodnote 28 000 eur. Celková hodnota dodaných tovarov do iného členského štátu v IV. štvrtroku 2014 je v sume 44 000 eur. V súhrnnom výkaze podanom za IV. štvrtrok 2014 platiteľ dane uvedie nasledovné údaje:

Kód štátu	IČ pre daň nadobúdateľa tovaru alebo príjemcu služby	Hodnota tovarov a služieb (v eurách)	Kód 1 alebo 2
BE	1212121111	27 000	
DK	88888888	17 000	1
CZ	333333333	28 000	2

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.

Príklad č. 8

Nemecký podnikateľ identifikovaný pre daň v Nemecku si objednal u slovenského platiteľa dane prepravu tovaru z Nemecka na Ukrajinu. Miesto dodania prepravnej služby je v Nemecku. Podľa článku 146 ods. 1 písm. e) smernice Rady 2006/112/ES členské štáty oslobodia od dane poskytovanie služieb vrátane prepravných a doplnkových transakcií, ak sú tieto služby priamo spojené s vývozom tovaru. Keďže sú prepravné služby priamo spojené s vývozom tovaru oslobodené od dane podľa § 47 ods. 6 zákona o DPH, platiteľ dane neuvedie tieto služby v súhrnnom výkaze. Nemecký podnikateľ nie je osobou povinnou platiť daň z prijatej služby prepravy, pretože ide o službu oslobodenú od dane.

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 podľa § 43 ods. 1 a 4 zákona o DPH sa daňová povinnosť určí podľa § 19 ods. 8 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 ustanovený v § 19 ods. 3 zákona o DPH.

Príklad č. 9

Platiteľ dane vykonáva pre podnikateľa identifikovaného pre daň v Poľsku prieskum trhu. Zmluvné strany sa dohodli na poskytovaní služby v priebehu celého roka 2014 a poľský podnikateľ sa zaviazal zaplatiť za každý kalendárny štvrťrok protihodnotu vo výške 1 500 eur. Opakovane poskytovaná služba sa považuje za dodanú najneskôr posledným dňom obdobia, na ktoré sa platba za opakovane dodávanú službu vzťahuje. Ak sa za deň dodania služby považuje posledný deň obdobia, na ktoré sa platba za opakovane dodávanú službu vzťahuje, platiteľ dane uvedie službu v súhrnnom výkaze v mesiacoch marec 2014, jún 2014, september 2014 a december 2014 alebo v jednotlivých štvrťrokoch 2014, ak obdobím, za ktoré podáva súhrnný výkaz, je kalendárny štvrťrok.

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. 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.

Príklad č. 10

Rakúsky podnikateľ identifikovaný pre daň v Rakúsku si objednal u platiteľa dane opravu stroja. Dňa 14. októbra 2014 zaplatil preddavok na dodanie služby vo výške 50% dohodnutej protihodnoty. Služba bola poskytnutá dňa 7. novembra 2014. Miesto dodania služby je v Rakúsku a osobou povinnou platiť daň je rakúsky podnikateľ. Ak je platiteľ dane povinný podať súhrnný výkaz mesačne, uvedie hodnotu dodanej služby vo výške 50% dohodnutej protihodnoty v súhrnnom výkaze podanom za kalendárny mesiac október 2014 a vo výške ostávajúcej časti protihodnoty v súhrnnom výkaze podanom za kalendárny mesiac november 2014. Ak by bola dňa 14. októbra 2014 zaplatená celá dohodnutá protihodnota, dodanie služby sa v súhrnnom výkaze uvedie len za kalendárny mesiac október 2014.

Dodanie tovaru prvým odberateľom druhému odberateľovi v rámci trojstranného obchodu sa v súhrnnom výkaze uvádza za obdobie, v ktorom vznikla daňová povinnosť. Keďže druhý odberateľ nie je nadobúdateľom tovaru z iného členského štátu, ale osobou povinnou platiť daň namiesto prvého odberateľa, v zmysle predpisov platných v tuzemsku mu daňová povinnosť vzniká dňom, keď nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. Ak prvý odberateľ prijme platbu pred dodaním tovaru druhému odberateľovi, daňová povinnosť by mala druhému odberateľovi vzniknúť z prijatej platby dňom prijatia platby. Smernica 2006/112/ES však v článku 66 uvádza, že členské štáty môžu odchylné od článkov 63, 64 a 65 ustanoviť, že pri niektorých transakciách alebo niektorých kategóriách zdaniteľných osôb daňová povinnosť vzniká najneskôr v deň vyhotovenia faktúry alebo najneskôr v deň prijatia platby alebo v stanovenej lehote po dni vzniku zdaniteľnej udalosti. Na základe uvedeného možno predpokladať, že v prípade dodania tovaru prvým odberateľom druhému odberateľovi môže v členských štátoch, v ktorých je miesto dodania takto dodávaného tovaru, daňová povinnosť vznikáť odlišne. Vzhľadom na túto skutočnosť platiteľ dane, ktorý sa zúčastnil trojstranného obchodu ako prvý odberateľ, uvedie hodnotu dodaného tovaru druhému odberateľovi v súhrnnom výkaze za obdobie, v ktorom dodal tovar.

S účinnosťou od 1.10.2012 zákon o DPH na základe doplnenia § 80 ods. 6 ustanovuje, že 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 identifikačné číslo pre daň príjemcu služby, pričom príjemca služby ho informoval o tom, že požiadal o pridelenie identifikačného čísla pre daň, dodanie služby uvedie do súhrnného výkazu za obdobie, v ktorom bolo identifikačné číslo pre daň príjemcovi služby pridelené. Predmetná úprava nadväzuje na článok 18 vykonávacieho nariadenia Rady (EÚ) č. 282/2011, ktorým sa ustanovujú vykonávacie opatrenia smernice 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty. V tomto článku sa uvádza, že pokiaľ poskytovateľ nemá informácie, ktoré svedčia o opaku, môže odberateľa usadeného v rámci Spoločenstva, ktorý je zdaniteľnou osobou a ktorému ešte nebolo pridelené identifikačné číslo pre DPH, považovať za zdaniteľnú osobu, ak ho odberateľ informoval o tom, že on požiadal, a ak získa akýkoľvek iný dôkaz, že odberateľ je zdaniteľnou osobou. Týmto dôkazom môže byť napríklad potvrdenie daňovej správy členského štátu odberateľa, že je zdaniteľnou osobou alebo že odberateľ požiadal o vydanie identifikačného čísla pre DPH, alebo výpis z webovej stránky odberateľa, identifikácia odberateľa ako zdaniteľnej osoby na objednávkovom formulári alebo v zmluve, prípadne platba z podnikateľského účtu.

Ak v čase dodania služby odberateľ neposkytol dodávateľovi identifikačné číslo pre DPH pridelené v členskom štáte, v ktorom je usadený, ale informoval dodávateľa o tom, že požiadal o pridelenie identifikačného čísla pre DPH, a poskytovateľ si overil, že príjemca je zdaniteľnou osobou v zmysle § 3 alebo sa považuje za zdaniteľnú osobu podľa § 15 ods. 4 zákona o DPH, 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. Dodávateľ služby s miestom dodania v inom členskom štáte podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH neuvádza túto službu v daňovom priznaní, ale je povinný uviesť dodanie služby v súhrnnom výkaze. Ak do lehoty na podanie súhrnného výkazu poskytovateľ služby nemá k dispozícii identifikačné číslo odberateľa služby pridelené príslušným členským štátom, v zmysle zákona o DPH poskytovateľ služby uvedie dodanie služby s miestom dodania v inom členskom štáte, keď osobou povinnou platiť daň je príjemca služby, v súhrnnom výkaze podanom za obdobie, v ktorom bolo identifikačné číslo pre daň príjemcovi služby pridelené.

Ak poskytovateľom služby s miestom dodania v inom členskom štáte podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH je platiteľ dane, uvedie dodanie služby v súhrnnom výkaze podanom za kalendárny mesiac, v ktorom bolo identifikačné číslo pre daň príjemcovi služby pridelené, alebo ak spĺňa podmienky na podanie súhrnného výkazu za kalendárny štvrťrok, uvedie dodanie služby v súhrnnom výkaze podanom za kalendárny štvrťrok, v ktorom bolo identifikačné číslo pre daň príjemcovi služby pridelené.

Ak poskytovateľom služby s miestom dodania podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH v inom členskom štáte je zdaniteľná osoba registrovaná pre DPH podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH, ktorá nie je platiteľom dane, uvedie dodanie služby v súhrnnom výkaze podanom za kalendárny štvrťrok, v ktorom bolo identifikačné číslo pre daň príjemcovi služby pridelené.

Príklad č. 11

Platiteľ dane sa dňa 26. septembra 2014 dohodol s českým podnikateľom, že mu poskytne prepravu tovaru z územia Maďarska do Českej republiky. V tento deň český podnikateľ oznámil platiteľovi dane, že požiada

o pridelenie identifikačného čísla pre DPH v Českej republike a že mu toto identifikačné číslo oznámi hneď po jeho pridelení. Prepravná služba bola poskytnutá dňa 29. septembra 2014. Keďže platiteľ dane nemal v čase vyhotovenia faktúry k dispozícii identifikačné číslo pre DPH odberateľa, požiadal českého podnikateľa o predloženie dôkazov, že je zdaniteľnou osobou. Keď si platiteľ dane overil postavenie zákazníka, vyhotovil dňa 30. septembra 2014 faktúru v cene bez DPH. Český podnikateľ dňa 24. októbra 2014 poskytol platiteľovi dane informáciu, že mu bolo dňa 22. októbra 2014 pridelené identifikačné číslo pre DPH. Platiteľ dane uvedie dodanie služby do súhrnného výkazu za október 2014, ak obdobím, za ktoré podáva súhrnný výkaz, je kalendárny mesiac.

5. Oprava údajov uvedených v podanom súhrnnom výkaze

Ak osoba, ktorá podala súhrnný výkaz, zistí, že údaje uvedené v súhrnnom výkaze 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 súhrnného výkazu, 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 podanom súhrnnom výkaze sú neúplné alebo nesprávne, po uplynutí lehoty na podanie súhrnného výkazu, podáva dodatočný súhrnný výkaz. V dodatočnom súhrnnom výkaze sa uvádzajú len tie údaje, ktoré sa opravujú alebo dopĺňajú. Postup pri oprave údajov, ako je oprava hodnoty dodaného tovaru alebo služby, oprava identifikačného čísla pre daň nadobúdateľa tovaru alebo príjemcu služby alebo oprava nesprávneho priradenia kódu 1 alebo kódu 2 sa uvádza v Poučení na vyplnenie súhrnného výkazu k dani z pridanej hodnoty. Pokiaľ nebol podaný riadny súhrnný výkaz, nemožno podať dodatočný súhrnný výkaz.

Ak platiteľ dane po uplynutí lehoty na podanie súhrnného výkazu zistí, že údaje v podanom súhrnnom výkaze za kalendárny štvrťrok sú neúplné a z tohto dôvodu hodnota dodaných tovarov presiahla v tomto kalendárnom štvrťroku hodnotu 50 000 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.

Príklad č. 12

Platiteľ dane splnil podmienky na podanie súhrnného výkazu za kalendárny štvrťrok. Dňa 23. januára 2015 podal súhrnný výkaz za IV. štvrťrok 2014. Hodnota dodaných tovarov za tento štvrťrok bola vo výške 33 500 eur. Dňa 12. februára 2015 zistil, že v podanom súhrnnom výkaze za IV. štvrťrok 2014 neuviedol dodanie tovaru v hodnote 52 000 eur pre rakúskeho podnikateľa identifikovaného pre daň v Rakúsku. Dňom dodania tovaru pre rakúskeho podnikateľa bol 15. november 2014. Vzhľadom k tomu, že v IV. štvrťroku 2014 hodnota tovarov presiahla hodnotu 50 000 eur, platiteľ dane bol povinný podať súhrnný výkaz mesačne. Súhrnný výkaz za kalendárny mesiac október 2014 a november 2014 bol platiteľ dane povinný podať do 27. decembra 2014. Keďže v lehote do 25. januára 2015 platiteľ dane podal súhrnný výkaz s označením IV. štvrťrok 2014, bude sa na tento súhrnný výkaz hľadieť, ako keby bol podaný za kalendárny mesiac december 2014. K takto podanému súhrnnému výkazu platiteľ dane podá dodatočný súhrnný výkaz, v ktorom uvedie opravené údaje, a to tak, aby sa tieto údaje týkali len dodávok v mesiaci december 2014. Okrem dodatočného súhrnného výkazu je platiteľ dane povinný podať samostatne súhrnný výkaz za mesiac október 2014 a november 2014 do 27. decembra 2014. Vzhľadom na zistenie rozdielov dňa 12. februára 2015, tieto dva súhrnné výkazy budú podané oneskorene.

Ak platiteľ dane alebo zdaniteľná osoba registrovaná pre daň podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH opravujú základ dane podľa § 25 zákona o DPH, 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.

Príklad č. 13

Platiteľ dane dodal v mesiaci október 2014 tovar oslobodený od dane nemeckému podnikateľovi identifikovanému pre daň v Nemecku v hodnote 48 000 eur. Súhrnný výkaz podáva mesačne. Na základe uznanej reklamácie znížil cenu dodaného tovaru o 10 000 eur a v mesiaci január 2015 vyhotovil pre nemeckého podnikateľa dobropis, ktorý mu zaslal v mesiaci február 2015. V súhrnnom výkaze podanom za kalendárny mesiac február 2015, resp. I. štvrťrok 2015 platiteľ dane uvedie identifikačné číslo nemeckého podnikateľa a sumu, o ktorú sa základ dane opravil, teda – 10 000 eur.

6. Výzva na odstránenie nedostatkov podaného súhrnného výkazu

V nadväznosti na zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, ktorý nadobudol účinnosť od 1. januára 2012, bolo potrebné v zákone o DPH ustanoviť postup v prípade, ak vzniknú pochybnosti o správnosti, pravdivosti alebo úplnosti podaného súhrnného výkazu. Dôvodom je skutočnosť, že daňový poriadok v § 17 ustanovuje len postup v prípade, ak vzniknú pochybnosti o správnosti, pravdivosti alebo úplnosti podaného daňového priznania alebo jeho príloh. Do 31.12.2011 bolo vytýkacie konanie v prípade vzniku pochybnosti o správnosti, pravdivosti alebo úplnosti podaného súhrnného výkazu uvedené v § 41 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov, a preto nebolo potrebné pôvodne tieto skutočnosti upravovať v zákone o DPH.

S účinnosťou od 1.1.2012 sa v prípade, ak vzniknú pochybnosti o správnosti, pravdivosti alebo úplnosti podaného súhrnného výkazu alebo o pravdivosti údajov v ňom uvedených, postupuje podľa § 80 ods. 11 zákona o DPH. Podľa tohto ustanovenia, ak má daňový úrad pochybnosti o správnosti, pravdivosti alebo úplnosti údajov uvedených v súhrnnom výkaze, 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 stanovenej v § 155 ods. 1 písm. e) daňového poriadku za porušenie povinnosti nepeňažnej povahy ustanovenej zákonom o DPH.

Vzhľadom k tomu, 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. V súvislosti s takouto opravou je málo pravdepodobné, že by sa oprava mala vykonať podaním opravného súhrnného výkazu, ktorý sa podáva v prípade, ak sa nesprávne údaje v podanom súhrnnom výkaze zistia ešte pred uplynutím lehoty na podanie súhrnného výkazu. Ak však 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.

Príklad č. 14

Platiteľ dane podal dňa 24. októbra 2014 súhrnný výkaz, v ktorom uviedol celkovú hodnotu tovarov a služieb v príslušnom kalendárnom mesiaci vo výške 42 000 eur. V daňovom priznaní DPH podanom za september 2014 uviedol v riadku 16 sumu 37 500 eur. Vzhľadom na pochybnosti o správnosti údajov uvedených v podanom súhrnnom výkaze daňový úrad zaslal platiteľovi dane dňa 27. októbra 2014 výzvu, v ktorej ho požiadal o vysvetlenie správnosti údajov uvedených v podanom súhrnnom výkaze za kalendárny mesiac september 2014 v lehote do piatich dní od doručenia výzvy. Výzva bola doručená dňa 30. októbra 2014. Dňa 31. októbra 2014 sa platiteľ dane dostavil na daňový úrad, kde vysvetlil, že v súhrnnom výkaze uviedol dodávku tovaru pre českého

podnikateľa identifikovaného pre DPH v Českej republike na základe faktúry, ktorú vyhotovil v septembri 2014, pričom tovar nebol prepravený z tuzemska do iného členského štátu do podania daňového priznania za september 2014. Na základe tejto informácie musí platiteľ dane podať dodatočný súhrnný výkaz k obdobiu september 2014, v ktorom stornuje dodanie tovaru uvedením „0“ v stĺpci hodnota tovarov pri identifikácii českého podnikateľa.

Oprava nesprávneho údaj v podanom súhrnom výkaze nie je v každom prípade dôvodom na podanie dodatočného súhrnného výkazu. Ak sa opravuje zrejmy omyl pri vyplňaní tlačiva súhrnného výkazu, ako je napríklad nesprávne označenie obdobia, za ktorý sa súhrnný výkaz podáva, alebo uvedenie nesprávneho identifikačného čísla osoby podávajúcej súhrnný výkaz, za predpokladu, že spracovanie súhrnného výkazu je pozastavené, 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 súhrnný výkaz spracovať a zaevidovať v informačnom systéme. Po zaevidovaní súhrnného výkazu v informačnom systéme sa do systému VIES odošlú už správne údaje. Je potrebné však podotknúť, že k oprave nesprávnych údajov je potrebné pristupovať individuálne a v prípade, ak boli do systému VIES zaslané nesprávne údaje, je potrebné zabezpečiť korekciu týchto údajov.

Príklad č. 15

Platiteľ dane podal dňa 24. októbra 2014 súhrnný výkaz, v ktorom uviedol obdobie III. štvrťrok 2013 a hodnotu dodaného tovaru v sume 32 000 eur. V daňovom priznaní DPH podanom za III. štvrťrok 2014 uviedol v riadku 16 sumu 48 500 eur. Keďže podaný súhrnný výkaz s vyznačením obdobia III. štvrťrok 2013 bol podaný po lehote na podanie súhrnného výkazu za vyznačené obdobie a za takto vyznačené obdobie už bol platiteľom dane podaný súhrnný výkaz, druhý v poradí podaný súhrnný výkaz nebol ešte v systéme spracovaný. Daňový úrad dňa 29. októbra 2014 oznámil platiteľovi dane pochybnosti o správnosti údajov v súhrnnom výkaze podanom dňa 24. októbra 2014 a vyzval ho, aby sa k podanému súhrnnému výkazu vyjadril. Platiteľ dane sa dňa 31. októbra 2014 dostavil na daňový úrad, kde uviedol, že v predmetnom súhrnnom výkaze omylom uviedol namiesto obdobia III. štvrťrok 2014 obdobie III. štvrťrok 2013 a požiadal daňový úrad, aby sa podaný súhrnný výkaz považoval za podaný za obdobie III. štvrťrok 2014. Keďže súhrnný výkaz ešte nebol spracovaný, daňový úrad vykonal opravu obdobia, za ktoré sa súhrnný výkaz podáva, a takto opravený súhrnný výkaz zaevidoval v systéme. Do systému VIES budú potom zaslané údaje o dodávkach tovarov za správne obdobie. Oprava obdobia, za ktoré sa súhrnný výkaz podal, nie je v danom prípade dôvodom na podanie dodatočného súhrnného výkazu.

Poznámka:

Ak by za obdobie III. štvrťrok 2013 nebol platiteľom dane pôvodne podaný súhrnný výkaz z dôvodu, že nenastali skutočnosti na podanie súhrnného výkazu, a následne podaný súhrnný výkaz dňa 24. októbra 2014 sa spracuje za obdobie, ktoré je vyznačené v súhrnnom výkaze (III. štvrťrok 2013), opravu údajov za obdobie III. štvrťrok 2013 je možné vykonať len podaním dodatočného súhrnného výkazu.

Ak osoba, ktorá podala súhrnný výkaz, neodstráni nedostatky podaného súhrnného výkazu a na výzvu daňového úradu nereaguje do konca mesiaca, v ktorom bol podaný súhrnný výkaz, resp. najneskôr do konca mesiaca nasledujúceho po mesiaci, ako bol podaný súhrnný výkaz, odporúča sa, aby daňový úrad u tejto osoby vykonal daňovú kontrolu alebo miestne zisťovanie s cieľom zabezpečiť, aby sa do systému VIES zaslali korektné údaje.

Vypracoval:

Finančné riaditeľstvo SR Banská Bystrica

Odbor daňovej metodiky

September 2014