

Zápis z 8. zasadnutia Komisie na zabezpečenie jednotného metodického výkladu za oblasť dane z pridanej hodnoty konaného dňa 5. októbra 2006

Prítomní: podľa prezenčnej listiny

Komisia na návrh Slovenskej komory daňových poradcov na svojom 8. zasadnutí prerokovala

1. Uplatňovanie § 53 ods. 5 zákona o DPH
2. Uplatňovanie § 69 ods. 2 a 3 zákona o DPH
3. Prenájom nehnuteľností alebo poskytovanie služieb
4. Oprava základu dane podľa § 25 zákona o DPH pri chybné uvedenej cene na faktúre, vznik daňovej povinnosti pri preplatku, vznik daňovej povinnosti pri nadobudnutí tovaru z iného členského štátu EÚ, zníženie ceny tovaru dodaného z iného členského štátu EÚ
5. Prevod obchodného podielu
6. Kritérium priradovania služby k miestu dodania podľa § 15 ods. 7 a 8 zákona o DPH
7. Preukazovanie oslobodenia od dane pri predaji nehnuteľnosti – predaj nehnuteľnosti v prípade viacerých parciel (§ 38 ods. 1 a 2 zákona o DPH)
8. Dodávky tovarov a služieb na palube lietadiel, lodí a pod.

K jednotlivým bodom prijala komisia tieto závery:

K bodu 1

Predložený problém

„Problém v praxi robí právna úprava v ustanovení § 53 ods. 5, ktorá obsahuje výraz „krádež tovaru“ a tiež pojem „odcudzený tovar“. Je potrebné v zmysle § 53 ods.5 odvieť pri sprenevere, podvode DPH na výstupe? V ktorý deň - keď detektívna kancelária oznámi spreneveru, keď lízingová spoločnosť podá na políciu trestné oznámenie alebo až keď polícia rozhodne, že bol spáchaný trestný čin (v prípade krádeže podľa § 212 Trestného zákona)? DÚ požadujú odvedenie dane aj v prípadoch, že ide o spreneveru áut (§ 213 Trestného zákona).

Pokiaľ sa však má zachovať doterajší postup a zákonodarca nechce dodať daňou tieto trestné činy na majetku /podľa IV. Hlavy Trestného zákona/ u leasingových spoločností, potom je potrebné v predposlednej vete zmeniť zrejme text a slovo odcudzený nahradiť správnym slovom krádež /Ak bol ukradnutý tovar, ktorý/. Slovo odcudzenie totiž zahŕňa všetky trestné činy na majetku /krádež, sprenevera, podvod, neoprávnené užívanie cudzej veci, neoprávnené užívanie cudzieho motorového vozidla .../ a tieto činy sa líšia od seba len dĺžkou vymeraného trestu. Pri doterajšom znení § 53 ods. 5 sú v rozpore slová odcudzenie a krádež. Ďalej je tu veľmi všeobecne popísaná lehota, kedy má platiteľ daň odvieť z ukradnutého tovaru, pretože slovo „v ktorom zistil krádež“ je nepostačujúce, pretože o krádeži je možné hovoriť až vtedy, keď súd resp. polícia v spise označí tento trestný čin za krádež, čo často krát je zo strany orgánov činných v trestnom konaní pomenované úplne inak ako platiteľ uvádza.“

Záver komisie

Ustanovenie § 53 ods. 5 zákona o DPH vychádza z čl. 20 ods. 1 Šiestej smernice, ktorá umožňuje, aby členské štáty žiadali vrátenie (opravu) odpočítanej dane v prípade krádeže. Použitie slova „odcudzený“ v § 53 ods. 5 zákona o DPH v druhej vete sa s ohľadom na znenie prvej a poslednej vety tohto odseku vzťahuje len na odcudzený tovar krádežou, to znamená, že cit. ustanovenie sa nevzťahuje na prípady sprenevery, podvodu, neoprávneného užívania cudzej veci a neoprávneného užívania cudzieho motorového vozidla.

Deň zistenia krádeže tovaru nie je možné výkladom upresniť, nakoľko zistenie závisí od konkrétnych okolností prípadu a prípadne následného konania platiteľa dane napr. oznámenie krádeže polícii. Prípady straty tovaru alebo zničenia tovaru nespádajú pod § 53 ods. 5 zákona o DPH.

K bodu 2

Predložený problém

„Kto je osobou povinnou platiť daň z faktúry vystavenej zahraničným poskytovateľom vzdelávacích služieb na Slovensku inej zahraničnej osobe (účastníkovi školenia)? Zo súčasného znenia zákona o DPH nevyplýva pre zahraničnú osobu (napr. poskytovateľa služby) žiadna povinnosť zaregistrovať sa pre DPH na Slovensku, ak prijímateľom služby je zdaniteľná osoba (zahraničná osoba). SKDP navrhuje úpravu § 69 ods. 2 a 3 zákona o DPH.“

Záver komisie

Zahraničná osoba, ktorá má zámer poskytovať služby v tuzemsku, je povinná požiadať o registráciu pre daň podľa § 5 ods. 1 zákona o DPH pred začatím vykonávania činnosti. Táto povinnosť sa na ňu nevzťahuje v prípade, ak sa podľa zákona o DPH môže preniesť daňová povinnosť na prijímateľa služby. Prenos daňovej povinnosti na zahraničnú osobu, ktorá nie je registrovaná pre daň v tuzemsku, nie je možný. V prípade takého výkladu, že § 69 ods. 2 zákona o DPH umožňuje preniesť daňovú povinnosť aj na zahraničnú osobu, ktorá nie je platiteľom dane v tuzemsku, by prijatá služba u prijímateľa zostala zaťažená daňou z pridanej hodnoty, nakoľko prijímateľ služby ako osoba, ktorá nemá postavenie platiteľa dane, nemá právo na odpočítanie dane podľa § 49 zákona o DPH. Taktiež by prijímateľ služby, zahraničná osoba, nemal právo na vrátenie dane podľa § 56 zákona o DPH, nakoľko vrátiť daň je možné len v prípade, ak bola služba dodaná platiteľom dane registrovaným pre daň v tuzemsku.

V záujme zabrániť pochybnostiam v prípadoch uvedených SKDP ministerstvo financií novelou zákona o DPH upresní, že prenos daňovej povinnosti sa nevzťahuje na prípady, keď dodávateľ a odberateľ sú zahraničné osoby, ktoré nie sú registrované za platiteľa dane v tuzemsku.

K bodu 3

Predložený problém

„Ako problematické sa v praxi javí určenie hranice, kedy pri obchodných dohodách a zmluvných dojednaniach ide o nájom nehnuteľnosti alebo jej časti (§ 38 ods. 3 zákona o DPH), ktorý je oslobodený od dane a kedy ide o poskytovanú službu, napr. o ubytovacie služby, športové služby, výchovné a vzdelávacie služby a pod. Podľa tohto určenia sa potom rôzne posudzuje oslobodenie od DPH.“

V zákone nenachádzame podnikové ubytovne a zariadenia, v ktorých sú poskytované ubytovacie služby pre zamestnancov a ich rodinných príslušníkov. Niekedy sú uzatvárané ako zmluvy o prenájme, pri krátkodobých pobytoch nie sú uzatvárané zmluvy a platí sa poplatok za ubytovanie. Súčasťou zmlúv o prenájme je poskytovanie napr. upratovacích služieb, služieb výmeny posteľnej bielizne a podobne.

Navrhujeme riešiť ubytovne, pretože sa stretávame s námietkou, že podnikové ubytovne v zákone o DPH nie sú v § 38 ods. 3 uvedené a ak sa v nich poskytujú aj ubytovacie služby tieto sa nezdaňujú. Pri posudzovaní ubytovania brať do úvahy dĺžku trvania ubytovania, prípadne stanoviť iné kritériá pre rozlíšenie nájmu od ubytovacích služieb.“

Záver komisie

Predmetná problematika bude riešená novelou zákona o DPH. Oslobodenie od dane bude posudzované podľa dĺžky ubytovania a druhu ubytovacieho zariadenia. Dani z pridanej hodnoty bude podliehať krátkodobé ubytovanie, ktoré sa poskytuje v hoteloch a ostatných ubytovacích zariadeniach plniacich podobnú funkciu ako hotel.

V súčasnosti je ubytovanie v podnikových ubytovniach a zariadeniach, v ktorých sú poskytované ubytovacie služby pre zamestnancov a ich rodinných príslušníkov, oslobodené od dane ako prenájom časti nehnuteľnosti za predpokladu, že ide o ubytovanie plniace funkciu prechodného bývania.

Pri posudzovaní, či sa jedná o športové služby pri poskytnutí napr. športoviska (tenisové kurty, plavárne) alebo či ide o prenájom nehnuteľnosti, sa v praxi vychádza z konkrétneho zmluvného vzťahu. Napríklad vstupné na plaváreň (poskytnuté na komerčnej báze) nie je možné považovať za prenájom nehnuteľnosti, avšak prenájom plavárne je možné považovať za plnenie oslobodené od dane podľa § 38 ods. 3 zákona o DPH.

K bodu 4

Predložený problém

„Oprava základu dane podľa § 25 zákona pri chybné uvedenej cene na faktúre

§ 25 zákona

- zrušenie a vrátenie plnenia
- zníženie ceny po vzniku DP
- zvýšenie ceny.

Otázkou je, či akékoľvek zníženie ceny po vzniku DP alebo zvýšenie ceny bez ohľadu na dôvod zvýšenia bude posudzované ako oprava základu dane. Problém v praxi, najmä pri zvýšení ceny, a to, v ktorom prípade sa bude z dôvodu zvýšenia ceny podávať :

- dodatočné daňové priznanie za obdobie, kedy bola zdaniteľná transakcia uskutočnená,
- riadne daňové priznanie ako oprava základu dane.

Príklad:

Ide o zvýšenie ceny aj vtedy, ako bolo dodaných 11 ks tovaru, ale dodávateľ omylom uviedol na faktúre cenu len za 10 ks ? Jedná sa o zvýšenie ceny aj vtedy, ak jednotková cena bola dopredu zmluvne dohodnutá? Odberateľ si môže odpočítať DPH len vo výške uvedenej na chybné faktúre.

Vznik daňovej povinnosti pri preplatku:

- preplatok sa nepodarí vrátiť zákazníkovi,
- pri nasledujúcom dodaní tovaru po splatnosti faktúry dodávateľ započíta vzniknutý preplatok na nové dodanie tovaru,
- pri preplatku daňová povinnosť
 - a) vzniká jeho vyčíslením, pretože v konečnom dôsledku sa započítal na ďalšie dodanie tovaru, alebo
 - b) nevzniká, pretože právo použiť preplatok vznikne až po dodaní tovaru.

Navrhujeme, aby MF SR zaujalo k tejto veci stanovisko.

Daňová povinnosť pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu EÚ vzniká (§ 19 ods. 8 zákona o DPH):

- 15. deň kalendárneho mesiaca nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, keď sa uskutočnilo nadobudnutie tovaru, alebo
- dňom vyhotovenia faktúry, ak bola vyhotovená pred 15. dňom kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, keď sa uskutočnilo nadobudnutie tovaru?

Zníženie ceny tovaru dodaného z iného ČŠ EÚ

Ďalej navrhujeme rozšíriť § 25 ods. 6 aj na intrakomunitárne transakcie, pretože často dodávateľia tovaru identifikovaní pre daň v inom členskom štáte neposielajú na opravu základu dane doklady (napr. pri dodatočne poskytnutých zľavách).“

Záver komisie

Ustanovenie § 25 ods. 6 zákona o DPH nie je možné rozšíriť na intrakomunitárne transakcie, nakoľko pri intrakomunitárnych transakciách platí, že dodávateľ je povinný hodnotu intrakomunitárnej dodávky uvádzať v súhrnnom výkaze a zároveň je povinný uviesť v súhrnnom výkaze následne aj zmenu tejto hodnoty. V prípade rozšírenia § 25 ods. 6 zákona o DPH by to znamenalo, že iné údaje by boli vykazované v súhrnnom výkaze dodávateľa tovaru a iné v daňovom priznaní nadobúdateľa tovaru.

K uplatňovaniu § 25 zákona o DPH pri chybných faktúrach komisia neprijala jednotný záver.

Komisia neprerokovala problém týkajúci sa vzniku daňovej povinnosti pri nadobudnutí tovaru z iného členského štátu z dôvodu nesprávneho zadania, nakoľko textové znenie otázky nekorešponduje s odkazom na ustanovenie zákona o DPH.

K bodu 5

Predložený problém

„Otázkou je, či predaj obchodného podielu v spoločnosti s ručením obmedzeným (neobchodníkom) je finančná služba oslobodená od DPH (podľa § 39) alebo nie je predmetom dane (analógia s CP)?

Je možné v prípade predaja obchodného podielu v spoločnosti s ručením obmedzeným použiť analógiu predaja cenných papierov, kedy by predaj obchodného podielu nebol predmetom DPH?“.

Záver komisie

Podľa § 39 ods. 1 písm. f) zákona o DPH činnosti týkajúce sa cenných papierov a obchodných podielov sú finančné služby oslobodené od dane. Skutočnosť, či predaj cenného papiera alebo predaj obchodného podielu v spoločnosti s ručením obmedzených je predmetom dane, sa posudzuje s ohľadom na postavenie subjektu, pričom pri posúdení jednotlivých daňových prípadov je potrebné vychádzať z rozsudkov Súdneho dvora Európskych spoločenstiev napr. C - 4/94, C – 77/01.

K bodu 6

Predložený problém

„Kritérium priradovania služby k miestu dodania podľa § 15 ods. 7 a 8 zákona o DPH. Napríklad, ak slovenská spoločnosť vedie účtovníctvo prevádzkarne zahraničného subjektu, kedy vzniká otázka, či miesto využitia služby je zahraničie (formálny prístup) alebo služba je fyzicky využitá na území SR (teda § 15 ods. 1 zákona o DPH).

Pretože na túto tému vzniká neustále množstvo diskusií, či uplatniť formálny prístup alebo princíp fyzického využitia, predkladáme na diskusiu, či v tomto prípade neaplikovať § 15 ods. 1 zákona o DPH, pretože zahraničná osoba prostredníctvom prevádzkarne podniká v členskom štáte, ktorý je členským štátom dodávateľa služby a miestom dodania je miesto, kde má umiestnenú prevádzkareň, to znamená územie SR.“.

Záver komisie

Pri posúdení miesta dodania podľa § 15 ods. 7 a 8 zákona o DPH vo vzťahu k pojmu „služby určené na spotrebu a využitie“ je potrebné tieto slová vykladať v širšom slova zmysle. Tieto slová je potrebné chápať tak, že ide o službu, ktorú podnikateľ (prijímateľ služby) využije resp. je schopný využiť na svoje podnikateľské aktivity. Nie je potrebné sledovať, či táto služba je prijímateľom skutočne fyzicky využitá. Pokiaľ si napr. účtovnícke služby objedná česká spoločnosť so sídlom v Čechách, platí, že miestom dodania služby je Česká republika, a to aj v prípade, ak ide o vedenie účtovníctva pre organizačnú zložku českej spoločnosti umiestnenú v tuzemsku.

K bodu 7

Predložený problém

„V praxi robí problém, ak je predmetom predaja stavba s viacerými pozemkami. Stavba je od dane oslobodená, vzťahuje sa oslobodenie aj na pozemky, ktoré sú predávané spolu s nehnuteľnosťou?

Ďalej v tejto oblasti robia problémy definície „drobné stavby“ a „príslušenstvo hlavnej stavby“. Oslobodenie viazané na kolaudačné rozhodnutia – ktorého existencia je historicky ohraničená (1976), nie je plne v súlade so Šiestou smernicou.

Navrhujeme uvedené problémy upresniť pri najbližšej novele zákona.“.

Záver komisie

V súlade s § 38 ods. 2 zákona o DPH pokiaľ sa stavebný pozemok dodáva so stavbou, vzťahuje sa na jeho dodanie ods. 1. Podľa § 38 ods. 1 zákona o DPH oslobodené od dane je dodanie stavby alebo jej časti vrátane stavebného pozemku, na ktorom stavba stojí. V zmysle uvedeného sa oslobodenie od dane vzťahuje len na

stavebný pozemok (s parcelným číslom uvedeným podľa listu vlastníctva alebo geometrického plánu), na ktorom stavba stojí, a nie aj na stavebné pozemky s inými parcelnými číslami, ktoré sú predávané spolu so stavbou.

V novele zákona o DPH sa v § 38 ods. 1 doplnia drobné stavby a prípadne iné stavby, pri ktorých sa nevyžaduje kolaudácia podľa zákona č. 50/1976 Zb. stavebný zákon v znení neskorších predpisov, pričom začiatok počítania lehoty pre povinné zdanenie pri týchto stavbách sa určí v nadväznosti napr. na prvé zaradenie stavby do užívania. Toto kritérium je možné používať aj v súčasnosti pre stavby, ktoré nepodliehajú kolaudácii.

K bodu 8

Predložený problém

„Zákon o DPH (§ 47 ods. 9) obsahuje oslobodenie od dane len PL a potravín na zásobenie lietadiel užívaných leteckým dopravcom v medzinárodnej doprave; neobsahuje dodávky novín, časopisov.

Názor:

Podľa článku 15 ods. 7 šiestej smernice sú dodávky tovaru určeného na zásobovanie lietadiel používaných leteckými prepravcami, ktorí vykonávajú prevažne medzinárodnú prepravu, oslobodené od DPH.

Navrhujeme zosúladiť zákon o DPH so šiestou smernicou.

V tejto súvislosti je treba, aby boli riešené aj iné problémy, napr. predaj potravín priamo cestujúcim ako aj doplnkových služieb pri medzinárodnej preprave (§ 47 ods. 10 a ods. 12) – problém aplikácie na železničnú dopravu (§ 46).

Záver komisie

Podľa slovenskej jazykovej verzie Šiestej smernice (Mimoriadne vydanie Úradného vestníka EÚ 09/zväzok 01) sú podľa článku 15 ods. 7 oslobodené od dane dodávky tovarov na doplnenie pohonných hmôt a potravín v lietadle. Ministerstvo financií preskúma znenie cit. ustanovenia v iných jazykových verziách Šiestej smernice a komisia opätovne prerokuje túto záležitosť.

Zapísali:

Ing. Jablonková, JUDr. Zuziková

Bratislava 13. októbra 2006