

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. 1. 2020

Vzhľadom na doplnenie § 80 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“) s účinnosťou od 1.1.2020, Finančné riaditeľstvo SR vydáva nový metodický pokyn k podávaniu súhrnných výkazov. Týmto metodickým pokynom sa ruší metodický pokyn k podávaniu súhrnných výkazov podľa § 80 zákona o DPH z januára 2018, z ktorého sa do nového metodického pokynu preberajú všetky časti, ktorých sa novela zákona o DPH od 1.1.2020 nedotkla.

V nadväznosti na novelu § 80 zákona o DPH je od 1.1.2020 v platnosti nový vzor súhrnného výkazu k dani z pridanej hodnoty ustanovený Opatrením MF SR, ktoré je zverejnené v Zbierke zákonov pod č. 405/2019 Z. z.. Tento vzor súhrnného výkazu sa prvýkrát použije za obdobia, ktoré začínajú 1.1.2020. To znamená, že vzor súhrnného výkazu ustanovený Opatrením Ministerstva financií SR zverejneným v Zbierke zákonov č. 500/2009 Z. z. sa použije pri podávaní súhrnných výkazov za obdobia, ktoré končia najneskôr 31. decembra 2019.

Platiteľ dane podáva súhrnný výkaz v prípade, ak nastane jedna zo skutočností uvedených v § 80 ods. 1 písm. a) až g) zákona o DPH, a zdaniteľná osoba registrovaná pre DPH podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH podáva súhrnný výkaz, ak nastane skutočnosť uvedená v § 80 ods. 1 písm. d) zákona o DPH.

1. oddiel Podanie súhrnného výkazu platiteľom dane

Platiteľ dane je povinný podať súhrnný výkaz za kalendárny mesiac, ak

- dodal tovar oslobodený od dane podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH z tuzemska do iného členského štátu osobe, ktorá je identifikovaná pre DPH 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
- 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 DPH, a táto osoba je povinná platiť daň alebo
- odoslal alebo prepravil tovar v režime call-off stock alebo
- zdaniteľná osoba, pre ktorú bol tovar odoslaný alebo prepravený v režime call-off stock, bola nahradená inou zdaniteľnou osobou podľa § 8a ods. 5 alebo
- tovar, ktorý bol odoslaný alebo prepravený v režime call-off stock, bol vrátený do tuzemska.

V súhrnnom výkaze platiteľ dane uvádza jednak dodanie tovaru, ktorý je fyzicky odoslaný alebo prepravený z tuzemska do iného členského štátu a ktoré je oslobodené od DPH podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH, ako aj premiestnenie tovaru, ktorý je vo vlastníctve platiteľa dane, z tuzemska do iného členského štátu a ktoré je oslobodené od dane podľa § 43 ods. 4 zákona o DPH. Pokiaľ ide o transakcie týkajúce sa tovarov, od 1.1.2020 sa v súhrnnom výkaze vykazujú aj ďalšie prípady, a to v nadväznosti na zavedenie režimu call-off stock do § 8a zákona o DPH.

Príklad č. 1

Platiteľ dane so sídlom v SR dodal v januári 2020 tovar pre rakúskeho podnikateľa identifikovaného pre DPH v Rakúsku v hodnote 15 000 eur a pre maďarského podnikateľa identifikovaného pre DPH v Maďarsku v hodnote 5 000 eur. Pri dodaní tovaru z tuzemska do iných členských štátov boli splnené podmienky na oslobodenie od dane podľa § 43 zákona o DPH. Platiteľ dane uvedie dodanie tovaru v súhrnnom výkaze podanom v tuzemsku za obdobie, v ktorom vznikla daňová povinnosť podľa § 19 ods. 8 zákona o DPH. Dodanie tovaru oslobodené od dane uvádza platiteľ dane aj v daňovom priznaní podanom v tuzemsku.

V zmysle režimu call-off stock (§ 8a zákona o DPH) sa odoslanie alebo preprava tovaru, ktorý je vo vlastníctve platiteľa dane (budúceho dodávateľa tovaru), do iného členského štátu na účely jeho následného dodania vopred známemu odberateľovi, a to zdaniteľnej osobe identifikovanej pre DPH v členskom štáte skončenia prepravy tovaru, nepovažuje pri splnení zákonom stanovených podmienok za premiestnenie tovaru do iného členského štátu podľa § 8 ods. 4 prvej vety. V súvislosti s režimom call-off stock boli do § 80 ods. 1 písm. e) až g) doplnené tri situácie, kedy je platiteľ dane povinný podať súhrnný výkaz, a to v prípadoch, keď sa :

- odosiela alebo prepravuje tovar v režime call-off stock z tuzemska do iného členského štátu,
- pôvodná zdaniteľná osoba, pre ktorú bol tovar odoslaný alebo prepravený v režime call-off stock z tuzemska do iného členského štátu (pôvodne zamýšľaný odberateľ), nahradí inou zdaniteľnou osobou (nový budúci odberateľ) ešte v lehote 12 mesiacov po skončení prepravy tovaru v členskom štáte, do ktorého bol tovar odoslaný alebo prepravený a
- tovar, ktorý bol odoslaný alebo prepravený v režime call-off stock do iného členského štátu, vrátil do tuzemska.

Príklad č. 2

Platiteľ dane so sídlom v SR sa dohodol s rakúskym podnikateľom identifikovaným pre DPH v Rakúsku na dodanie tovaru v rámci režimu call-off stock. Na základe uzatvorenej dohody bude tovar, ktorý bude prepravený z tuzemska do skladu v Rakúsku, dodaný rakúskemu podnikateľovi až v deň, keď si rakúsky podnikateľ tento tovar vyberie zo skladu. Slovenský platiteľ dane prepravil tovar pre rakúskeho podnikateľa v januári 2020. Za predpokladu splnenia podmienok použitia režimu call-off stock uvedených v § 8a ods. 1 zákona o DPH, platiteľ dane uvedie za január 2020, resp. za I.Q.2020 prepravenie tovaru z tuzemska do Rakúska v súhrnnom výkaze podanom v tuzemsku (II. časť), v ktorom uvedie len identifikačné číslo pre DPH rakúskeho podnikateľa.

Príklad č. 3

Zadanie je ako v príklade 2, keď platiteľ dane so sídlom v SR prepravil tovar v režime call-off stock pre rakúskeho podnikateľa v januári 2020 do Rakúska. V súhrnnom výkaze podanom v tuzemsku za január 2020, resp. za I.Q.2020 uviedol v II. časti len identifikačné číslo pre DPH rakúskeho podnikateľa. Následne vo februári 2020 došlo k nahradeniu rakúskeho podnikateľa, ktorému sa mal tovar prepravený do Rakúska dodať, inou zdaniteľnou osobou pri splnení podmienok uvedených v § 8a ods. 5 zákona o DPH. Na základe toho musí platiteľ dane uviesť v súhrnnom výkaze podanom za február 2020, resp. za I.Q.2020 (v II. časti) nahradenie rakúskeho podnikateľa tak, že uvedie identifikačné číslo pre DPH, ktoré bolo v Rakúsku pridelené inej zdaniteľnej osobe, ktorá nahradila rakúskeho podnikateľa, a aj identifikačné číslo pre DPH nahradeného rakúskeho podnikateľa.

Príklad č. 4

Zadanie je ako v príklade č. 2, keď platiteľ dane so sídlom v SR prepravil tovar v režime call-off stock pre rakúskeho podnikateľa v januári 2020. V súhrnnom výkaze podanom v tuzemsku za január 2020, resp. za I.Q.2020 uviedol len identifikačné číslo pre DPH rakúskeho podnikateľa (II. časť). Tento tovar nebol rakúskemu podnikateľovi dodaný v lehote 12 mesiacov po skončení jeho prepravy do Rakúska a v tejto 12-mesačnej lehote bol vrátený do tuzemska. Ak sa tovar prepravený do Rakúska vráti do tuzemska napríklad v mesiaci december 2020, potom platiteľ dane uvedie vrátenie tovaru v súhrnnom výkaze (v II. časti) za december 2020, resp. IV.Q.2020.

Pokiaľ je tovar, ktorý bol z tuzemska odoslaný alebo prepravený do iného členského štátu v režime call-off stock, následne po skončení tohto odoslania alebo prepravy dodaný zdaniteľnej osobe, ktorá je oprávnená nadobudnúť vlastnícke právo k tovaru podľa dohody uzatvorenej s platiteľom dane, platí, že ide o dodanie tovaru podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH. Dodanie tovaru oslobodené od dane podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH sa vykazuje v súhrnnom výkaze v zmysle § 80 ods. 1 písm. a) zákona o DPH, a to v I. časti súhrnného výkazu. Platiteľ dane uvedie v súhrnnom výkaze podanom v tuzemsku (I. časť) identifikačné číslo pre DPH zdaniteľnej osoby, ktorá je oprávnená nadobudnúť vlastnícke právo k tovaru podľa dohody uzatvorenej s platiteľom dane a hodnotu dodaného tovaru. K problematike dodania tovaru v rámci režimu call-off stock, ktorá je v zákone o DPH upravená v § 8a, je vydaný samostatný metodický pokyn.

V súhrnnom výkaze sa okrem dodania tovarov podľa § 43 ods. 1 a ods. 4, dodania tovarov podľa § 45 a prípadov súvisiacich s odoslaním alebo prepravou tovaru v režime call-off stock, 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 DPH. 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. 5

Platiteľ dane poskytol v mesiaci január 2020 reklamnú službu českému podnikateľovi identifikovanému pre DPH 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 kalendárny mesiac. Zákon o DPH v § 80 ods. 2 však platiteľovi dane umožňuje podať súhrnný výkaz za kalendárny štvrťrok, a to 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 tovaru, ktorý bol odoslaný alebo prepravený z tuzemska do iného členského štátu v režime call-off stock a ktorý bol následne dodaný zdaniteľnej osobe identifikovanej pre DPH v členskom štáte, sa do hodnoty 50 000 eur zahŕňa až za obdobie, v ktorom bol tento tovar dodaný zdaniteľnej osobe identifikovanej pre DPH v členskom štáte skončenia odoslania alebo prepravy v lehote 12 mesiacov podľa § 8a ods. 2 zákona o DPH alebo ak nastala jedna zo situácií uvedených v § 8a ods. 3 alebo 6 zákona o DPH. 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.

Do hodnoty 50 000 eur sa nezahŕňa ani 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 DPH, a táto osoba je povinná platiť daň, môže podať súhrnný výkaz za kalendárny štvrťrok, pretože hodnota tovarov je v danom prípade nula.

Príklad č. 6

Platiteľ dane dodal v januári 2020 tovar pre rakúskeho podnikateľa identifikovaného pre DPH v Rakúsku v hodnote 15 000 eur a pre maďarského podnikateľa identifikovaného pre DPH v Maďarsku v hodnote 5 000 eur. V mesiaci február 2020 dodal službu pre nemeckého podnikateľa identifikovaného pre DPH v Nemecku s miestom dodania podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH v Nemecku v hodnote 52 000 eur. V mesiaci február 2020 neuskutočnil dodávky tovaru do iného členského štátu a rovnako sa nezúčastnil na trojstrannom obchode. V mesiaci marec 2020 premiestnil tovar do svojej prevádzky v Poľsku, kde je identifikovaný pre DPH, v hodnote 8 000 eur. Celková hodnota tovarov dodaných a premiestnených z tuzemska do iného členského štátu v I. štvrťroku 2020 predstavuje 28 000 eur. Platiteľ dane môže súhrnný výkaz podať za kalendárny štvrťrok (I. Q. 2020) 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. 7

Platiteľ dane dodal v apríli 2020 tovar pre rakúskeho podnikateľa identifikovaného pre DPH v Rakúsku v hodnote 20 000 eur a pre maďarského podnikateľa identifikovaného pre DPH v Maďarsku v hodnote 23 000 eur. V mesiaci máj 2020 dodal tovar pre nemeckého podnikateľa identifikovaného pre DPH v Nemecku v hodnote 15 000 eur. Po skončení mesiaca máj 2020 hodnota dodaných tovarov za mesiace apríl a máj 2020 predstavuje 58 000 eur. Keďže sa presiahla hodnota 50 000 eur, platiteľ dane je povinný podať súhrnný výkaz za každý kalendárny mesiac II. štvrťroka 2020, t.j. samostatne za kalendárny mesiac apríl 2020 a samostatne za kalendárny mesiac máj 2020 v lehote na podanie súhrnného výkazu za kalendárny mesiac, v ktorom hodnota dodaných tovarov presiahla 50 000 eur, teda do 25. júna 2020.

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. 8

Platiteľ dane podal za I. štvrťrok 2019 súhrnný výkaz do 25.4.2019. V rámci II. štvrťroka 2019 platiteľ dane podával súhrnný výkaz za jednotlivé kalendárne mesiace, pretože v mesiaci apríl 2019 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 2020, za podmienky, že hodnota dodaných tovarov do iného členského štátu nepresiahne v tomto kalendárnom štvrťroku a v každom zo štyroch predchádzajúcich kalendárnych štvrťrokov (III.Q.2019, IV.Q.2019, I.Q.2020, II.Q.2020) 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, neodoslal alebo neprepravil tovar v režime call-off stock do iného členského štátu, resp. nedošlo k nahradeniu pôvodného nadobúdateľa inou zdaniteľnou osobou alebo k vráteniu tovaru, nedodal službu s miestom dodania v inom členskom štáte podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH, resp. nevykonal opravu základu dane podľa § 25 zákona o DPH, súhrnný výkaz nepodáva.

2. oddiel Podanie súhrnného výkazu zdaniteľnou osobou

Povinnosť podať súhrnný výkaz zdaniteľnou osobou registrovanou pre DPH podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH (ďalej len „zdaniteľná osoba“), 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. Dodanie služby s miestom dodania podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH v inom členskom štáte, keď osobou povinnou platiť daň je príjemca služby, sa v súhrnnom výkaze uvádza pod kódom 2.

S účinnosťou od 1.1.2018 sa pre zdaniteľné osoby zaviedla 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.

Od 1.1.2018 platí, že ak zdaniteľná osoba poskytuje 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,

ale je identifikovaná pre DPH, a je povinná platiť daň, potom obdobím na podanie súhrnného výkazu ostáva naďalej kalendárny štvrťrok.

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.

Z uvedeného vyplýva, že súhrnný výkaz môže 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.

Príklad č. 9

Zdaniteľná osoba registrovaná pre DPH podľa § 7a zákona o DPH dodala v januári 2020 tovar v rámci trojstranného obchodu ako prvý odberateľ pre rakúskeho podnikateľa identifikovaného pre DPH v Rakúsku v hodnote 10 000 eur a pre maďarského podnikateľa identifikovaného pre DPH v Maďarsku v hodnote 13 000 eur. Okrem toho poskytla právne služby pre českého podnikateľa identifikovaného pre DPH v Českej republike v hodnote 20 000 eur. V mesiaci február 2020 dodala tovar v rámci trojstranného obchodu v postavení prvého odberateľa pre nemeckého podnikateľa identifikovaného pre DPH v Nemecku v hodnote 15 000 eur. V mesiaci marec nedodala žiaden tovar v rámci trojstranného obchodu a neposkytla žiadne služby podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH pre zdaniteľné osoby v inom členskom štáte. Keďže hodnota dodaných tovarov v príslušnom kalendárnom štvrťroku nepresiahla hodnotu 50 000 eur, zdaniteľná osoba podáva súhrnný výkaz za kalendárny štvrťrok, teda za I. štvrťrok 2020.

Zdaniteľná osoba, ktorá dodáva tovary v rámci trojstranného obchodu v postavení prvého odberateľa, musí sledovať hodnotu dodávaných tovarov v rámci kalendárneho štvrťroka. Ak by hodnota dodaných tovarov v príslušnom kalendárnom štvrťroku presiahla hodnotu 50 000 eur, zdaniteľná osoba nemá možnosť podávať súhrnný výkaz za obdobie kalendárneho štvrťroka. V takomto prípade možnosť podať súhrnný výkaz za kalendárny štvrťrok prestáva platiť od skončenia kalendárneho mesiaca, v ktorom hodnota tovarov dodaných druhému odberateľovi v rámci trojstranného obchodu presiahne hodnotu 50 000 eur a zdaniteľná osoba je povinná podať súhrnný výkaz osobitne za každý kalendárny mesiac príslušného kalendárneho štvrťroka. Ak hodnota tovarov dodaných druhému odberateľovi v rámci trojstranného obchodu presiahne 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. 10

Zdaniteľná osoba registrovaná pre DPH podľa § 7a zákona o DPH dodala v januári 2020 tovar v rámci trojstranného obchodu pre rakúskeho podnikateľa identifikovaného pre DPH v Rakúsku v hodnote 20 000 eur a pre maďarského podnikateľa identifikovaného pre DPH v Maďarsku v hodnote 23 000 eur. V mesiaci február 2020 dodala tovar v rámci trojstranného obchodu pre nemeckého podnikateľa identifikovaného pre DPH v Nemecku v hodnote 15 000 eur. Po skončení mesiaca február 2020 hodnota dodaných tovarov v rámci trojstranného obchodu za mesiace január a február 2020 predstavuje 58 000 eur. Keďže sa presiahla hodnota 50 000 eur, zdaniteľná osoba je povinná podať súhrnný výkaz za každý kalendárny mesiac I. štvrťroka 2020, t. j. samostatne za kalendárny mesiac január 2020 a samostatne za kalendárny mesiac február 2020 v lehote na podanie súhrnného výkazu za kalendárny mesiac, v ktorom hodnota dodaných tovarov presiahla 50 000 eur, teda do 25. marca 2020.

Ak sa zdaniteľná osoba v príslušnom kalendárnom mesiaci alebo kalendárnom štvrtroku nezúčastnila na trojstrannom obchode ako prvý odberateľ a zároveň nedodala službu s miestom dodania v inom členskom štáte podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH, 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 DPH 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. oddiel Lehota na podanie súhrnného výkazu

Lehota na podanie súhrnného výkazu je najneskôr do 25 dní po skončení obdobia, za ktoré je povinnosť podať súhrnný výkaz.

Súhrnný výkaz je možné podať len elektronickými prostriedkami. Takto podávaný súhrnný výkaz musí byť podpísaný kvalifikovaným elektronickým podpisom. V prípade, že osoba, ktorá podáva súhrnný výkaz, má s daňovým úradom uzavretú písomnú dohodu¹ ohľadne náležitosti elektronického doručovania, spôsobu overovania podania urobeného elektronickými prostriedkami a preukazovania doručenia, súhrnný výkaz nemusí byť podpísaný kvalifikovaným elektronickým podpisom.

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. oddiel Vykazovanie údajov v súhrnnom výkaze

V súhrnnom výkaze sa uvádza identifikačné číslo pre DPH osoby, ktorá súhrnný výkaz podáva, a

a) pri tovare – I. časť súhrnného výkazu

- identifikačné číslo pre DPH 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; tieto údaje vykazuje platiteľ dane aj v prípade uvedenom v § 8a ods. 2 zákona o DPH platnom od 1.1.2020, keď sa tovar odoslaný alebo prepravený z tuzemska do iného členského štátu v režime call-off stock dodal dohodnutému nadobúdateľovi,
- identifikačné číslo pre 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; tieto údaje vykazuje platiteľ dane aj v prípadoch uvedených v § 8a ods. 3 a ods. 6 zákona o DPH, kedy sa premiestnenie tovaru podľa § 8 ods. 4 zákona o DPH považuje za uskutočnené a je oslobodené od dane podľa § 43 ods. 4 zákona o DPH,
- identifikačné číslo pre 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,
- 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 – I. časť súhrnného výkazu

- identifikačné číslo pre DPH 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.

¹ S účinnosťou od 1.1.2018 môžu dohody o elektronickom doručovaní uzatvoriť len fyzické osoby. Účinky dohôd o elektronickom doručovaní uzatvorených podľa § 13 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom do 31.12.2017 však zostávajú zachované. To znamená, že na základe dohôd uzatvorených do 31.12.2017, môžu po 1.1.2018 aj naďalej s finančnou správou elektronicky komunikovať aj právnické osoby.

c) pri tovare odoslanom alebo prepravenom v režime call-off stock, kedy sa premiestnenie tovaru z tuzemska do iného členského štátu nepovažuje za uskutočnené podľa § 8 ods. 4 zákona o DPH – II. časť súhrnného výkazu

- identifikačné číslo pre DPH dohodnutého nadobúdateľa tovaru pridelené v inom členskom štáte v prípade, keď platiteľ dane odosiela alebo prepravuje tovar z tuzemska do iného členského štátu pre dohodnutého nadobúdateľa,
- identifikačné číslo pre DPH dohodnutého nadobúdateľa tovaru pridelené v inom členskom štáte a identifikačné číslo pre DPH pôvodne dohodnutého nadobúdateľa tovaru, ktorý je nahradený inou zdaniteľnou osobou v lehote 12 mesiacov po skončení prepravy tovaru pre pôvodne dohodnutého nadobúdateľa tovaru,
- identifikačné číslo pre DPH dohodnutého nadobúdateľa (tzn. posledného dohodnutého nadobúdateľa) tovaru pridelené v inom členskom štáte v prípade, keď tovar, ktorý bol odoslaný alebo prepravený v režime call-off stock z tuzemska do iného členského štátu, bol do tuzemska vrátený v lehote 12 mesiacov po skončení prepravy tovaru pre pôvodne dohodnutého nadobúdateľa tovaru; v tomto prípade sa v stĺpci „Vrátenie tovaru“ uvádza aj príznak „x“, ktorým sa označuje vrátenie tovaru.

Vykazovanie údajov uvedených v písmene c) tohto metodického pokynu bolo doplnené do § 80 ods. 5 zákona o DPH s účinnosťou od 1.1.2020.

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. 11

Platiteľ dane dodal v januári 2020 tovar pre belgického podnikateľa identifikovaného pre DPH v Belgicku (BE 121212111) v hodnote 15 000 eur a v mesiaci marec 2020 v hodnote 12 000 eur. V mesiaci február 2020 dodal tovar pre dánskeho podnikateľa identifikovaného pre DPH v Dánsku (DK 88888888), ktorý je druhým odberateľom v rámci trojstranného obchodu, v hodnote 17 000 eur. V mesiaci marec 2020 dodal poradenskú službu českému podnikateľovi identifikovanému pre DPH v Českej republike (CZ 333333333) v hodnote 28 000 eur. Celková hodnota dodaných tovarov do iného členského štátu v I. štvrtroku 2020 je v sume 44 000 eur. Okrem toho platiteľ dane prepravil v januári 2020 českému podnikateľovi identifikovanému pre DPH v Českej republike (CZ 333333333) tovar v rámci režimu call-off stock. Vo februári 2020 došlo k nahradeniu českého podnikateľa (CZ 333333333) iným českým podnikateľom identifikovaným pre DPH v Českej republike (CZ 444444444) pri tovare, ktorý bol pôvodne prepravený s cieľom dodať ho pôvodnému českému podnikateľovi, pričom boli splnené podmienky uvedené v § 8a ods. 5 zákona o DPH. Prepravenie tovaru pre českého podnikateľa s IČ DPH CZ 333333333 a nahradenie českého podnikateľa s IČ DPH CZ 333333333 českým podnikateľom s IČ DPH CZ 444444444 platiteľ dane uvádza v súhrnnom výkaze podanom za I. štvrtrok 2020 v časti II. V súhrnnom výkaze podanom za I. štvrtrok 2020 platiteľ dane uvedie nasledovné údaje:

I. časť			
Kód štátu	IČ pre daň nadobúdateľa tovaru alebo príjemcu služby pridelené v inom členskom štáte	Hodnota tovarov a služieb (v eurách)	Kód 1 alebo 2
BE	121212111	27 000	
DK	88888888	17 000	1
CZ	333333333	28 000	2

II. časť				
Kód štátu	IČ pre daň dohodnutého nadobúdateľa tovaru pridelené v inom členskom štáte	IČ pre daň pôvodne dohodnutého nadobúdateľa tovaru, ktorý je nahradený inou zdaniteľnou osobou, pridelené v inom členskom štáte	Vrátenie tovaru	Oprava
CZ	333333333			
CZ	444444444	333333333		

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 DPH 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. 12

Nemecký podnikateľ identifikovaný pre DPH 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 povinný platiť daň z prijatej služby prepravy, pretože ide o službu oslobodenú od dane. Ak platiteľ dane neuskutočnil iné transakcie, ktoré zakladajú povinnosť podať súhrnný výkaz, nie je povinný súhrnný výkaz podať.

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 tovaru prvým odberateľom pre druhého odberateľa sa hodnota dodaných tovarov uvádza za obdobie, v ktorom bol tovar dodaný druhému odberateľovi. 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. 13

Platiteľ dane vykonáva pre podnikateľa identifikovaného pre DPH v Poľsku prieskum trhu. Zmluvné strany sa dohodli na poskytovaní služby v priebehu celého roka 2020 a poľský podnikateľ sa zaviazal zaplatiť za každý kalendárny štvrtrok 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 2020, jún 2020, september 2020 a december 2020 alebo v jednotlivých štvrtrokoch 2020, ak obdobím, za ktoré podáva súhrnný výkaz, je kalendárny štvrtrok.

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. 14

Rakúsky podnikateľ identifikovaný pre DPH v Rakúsku si objednal u platiteľa dane opravu stroja. Dňa 13. marca 2020 zaplatil preddavok na dodanie služby vo výške 50% dohodnutej protihodnoty. Služba bola poskytnutá dňa 6. apríla 2020. 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 marec 2020 a vo výške ostávajúcej časti protihodnoty v súhrnnom výkaze podanom za kalendárny mesiac apríl 2020. Ak by bola dňa 13. marca 2020 zaplatená celá dohodnutá protihodnota, dodanie služby sa v súhrnnom výkaze uvedie len za kalendárny mesiac marec 2020.

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 druhému odberateľovi.

Ak sa tovar do iného členského štátu odosiela alebo prepravuje v režime call-off stock, pri vykazovaní takejto prepravy sa v súhrnnom výkaze, v časti II, neuvádza hodnota prepravovaného tovaru, ale len identifikačné číslo pre DPH dohodnutého nadobúdateľa pridelené v inom členskom štáte. Ak následne po tejto preprave dôjde k dodaniu tovaru ešte v lehote 12 mesiacov po preprave tovaru do iného členského štátu, potom platí, že dodanie tovaru oslobodené od dane podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH sa považuje za uskutočnené platiteľom dane, ktorý tovar odoslal alebo prepravil alebo na účet ktorého bol tovar odoslaný alebo prepravený treťou osobou z tuzemska do iného členského štátu. Dodanie tovaru dohodnutému nadobúdateľovi v rámci režimu call-off stock sa v súhrnnom výkaze vykazuje za obdobie, kedy vznikla daňová povinnosť podľa § 19 ods. 8 zákona o DPH, a to v časti I. súhrnného výkazu.

Príklad č. 15

Zadanie je ako v príklade 2, keď platiteľ dane so sídlom v SR prepravil tovar v režime call-off stock pre rakúskeho podnikateľa v januári 2020. Ak následne po preprave tohto tovaru dôjde k prevodu práva nakladať s týmto tovarom ako vlastníkom na rakúskeho podnikateľa v lehote 12 mesiacov po skončení prepravy tovaru, platí, že dodanie tovaru rakúskemu podnikateľovi oslobodené od dane podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH sa považuje za uskutočnené platiteľom, ktorý tovar do Rakúska prepravil v januári 2020. Dodanie tovaru oslobodené od dane podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH sa do súhrnného výkazu uvádza za obdobie, v ktorom vznikla daňová povinnosť podľa § 19 ods. 8 zákona o DPH. Ak k prevodu práva nakladať s tovarom ako vlastníkom na rakúskeho podnikateľa dôjde 30.3.2020, a v tento deň platiteľ dane vyhotoví faktúru na dodanie tovaru, potom daňová povinnosť podľa § 19 ods. 8 zákona o DPH vzniká dňa 30.3.2020. Platiteľ dane uvedie dodanie tovaru oslobodené od dane podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH v súhrnnom výkaze za marec 2020, resp. za I.Q.2020. V tomto súhrnnom výkaze platiteľ dane uvedie v I. časti IČ DPH rakúskeho podnikateľa a aj hodnotu dodávaného tovaru rakúskemu podnikateľovi.

Ak v lehote 12 mesiacov po skončení prepravy tovaru v členskom štáte, do ktorého bol tovar odoslaný alebo prepravený, zdaniteľnú osobu, ktorej mal byť tovar dodaný, nahradila iná zdaniteľná osoba, pôvodné premiestnenie tovaru sa nepovažuje za uskutočnené v okamihu tohto nahradenia, ak sú splnené podmienky uvedené v § 8a ods. 5 zákona o DPH. Ide o splnenie podmienok podľa § 8a ods. 1 zákona o DPH uplatniteľných s ohľadom na nahradenie zdaniteľnej osoby a o podmienku uvedenia nahradenia zdaniteľnej osoby v záznamoch podľa § 70 ods. 2 písm. g) a v súhrnnom výkaze podľa § 80 ods. 1 písm. f) zákona o DPH. Za obdobie, v ktorom došlo k nahradeniu pôvodnej zdaniteľnej osoby inou zdaniteľnou osobou, ak sú splnené podmienky uvedené v § 8a ods. 5 zákona o DPH, v súhrnnom výkaze, a to v II. časti, sa uvádza identifikačné číslo pre DPH nového dohodnutého nadobúdateľa tovaru pridelené v inom členskom štáte a aj identifikačné číslo pre DPH pôvodne dohodnutého nadobúdateľa, ktorý je nahradený inou zdaniteľnou osobou, pridelené v inom členskom štáte. To znamená, že hodnota premiestneného tovaru sa za obdobie, v ktorom došlo k nahradeniu zákazníka, pričom ešte neuplynulo 12 mesiacov po skončení prepravy tovaru v členskom štáte, do ktorého bol tovar odoslaný alebo prepravený, v súhrnnom výkaze neuvádza.

Ak v lehote 12 mesiacov po skončení prepravy tovaru v členskom štáte, do ktorého bol tovar odoslaný alebo prepravený, nedošlo k prevodu práva nakladať s tovarom ako vlastníkom a tovar bol v tejto lehote vrátený do tuzemska, čo platiteľ dane uviedol v záznamoch podľa § 70 ods. 2 písm. g) zákona o DPH, premiestnenie tovaru podľa § 8 ods. 4 prvej vety zákona o DPH sa nepovažuje za uskutočnené. V prípade takéhoto vrátenia tovaru sa v II. časti súhrnného výkazu uvádza identifikačné číslo pre DPH pôvodne dohodnutého nadobúdateľa, resp. identifikačné číslo pre DPH zdaniteľnej osoby, ktorá nahradila pôvodne dohodnutého nadobúdateľa podľa § 8a ods. 5 zákona o DPH, a v stĺpci „Vrátenie tovaru“ sa uvádza „x“. Hodnota vráteného tovaru sa v súhrnnom výkaze neuvádza.

Ak sa tovar odoslaný alebo prepravený do iného členského štátu v režime call-off stock nedodá dohodnutému nadobúdateľovi v lehote 12 mesiacov po skončení jeho prepravy v členskom štáte, do ktorého bol odoslaný alebo prepravený, a tento tovar nebol ani vrátený do tuzemska, potom sa premiestnenie tovaru podľa § 8 ods. 4 prvej vety zákona o DPH považuje za uskutočnené v deň, ktorý nasleduje po uplynutí 12 mesiacov. Platiť dane je povinný registrovať sa v členskom štáte, do ktorého tovar pôvodne odoslal alebo prepravil a za obdobie, v ktorom vznikla daňová povinnosť podľa § 19 ods. 8 zákona o DPH, je povinný v súhrnnom výkaze uviesť premiestnenie tovaru z tuzemska do iného členského štátu oslobodené od dane podľa § 43 ods. 4 zákona o DPH. V I. časti súhrnného výkazu uvádza identifikačné číslo pre DPH, ktoré mu prideliť členský štát, v ktorom skončilo odoslanie alebo preprava tovaru, a hodnotu premiestneného tovaru.

Ak sa po odoslaní alebo preprave tovaru z tuzemska do iného členského štátu v režime call-off stock prestane plniť niektorá z podmienok uvedených v § 8a ods. 1 alebo ods. 5 zákona o DPH, napríklad platiť dane zriadil v členskom štáte, do ktorého tovar v režime call-off stock prepravoval, prevádzkareň, potom sa premiestnenie tovaru podľa § 8 ods. 4 prvej vety zákona o DPH považuje za uskutočnené. Ak sa napríklad tovar predal inej osobe, ako bol pôvodný nadobúdateľ a nešlo o jeho nahradenie v zmysle § 8a ods. 5 zákona o DPH, podmienky na uplatnenie režimu call-off stock sa prestali plniť bezprostredne pred týmto dodaním. V ustanovení § 8a ods. 6 zákona o DPH sú uvedené ďalšie situácie, kedy sa prestali plniť podmienky režimu call-off stock. Vznik daňovej povinnosti pri premiestnení tovaru v uvedených prípadoch sa posudzuje podľa § 19 ods. 8 zákona o DPH.

Príklad č. 16

Zadanie je ako v príklade 2, keď platiť dane so sídlom v SR prepravil tovar v režime call-off stock pre rakúskeho podnikateľa v januári 2020. Následne po preprave tohto tovaru došlo dňa 30. marca 2020 k predaju tohto tovaru inej osobe, ako tej, ktorej sa mal tovar dodať v rámci režimu call-off stock, pričom nešlo o nahradenie rakúskeho podnikateľa podľa § 8a ods. 5 zákona o DPH. Na základe tohto predaja sa podmienky na uplatnenie režimu call-off stock prestali plniť bezprostredne pred týmto dodaním, a to dňa 30. marca 2020. Platiť dane je povinný registrovať sa pre DPH v Rakúsku. Premiestnenie tovaru z tuzemska do Rakúska sa považuje za uskutočnené 30. marca 2020. Daňová povinnosť podľa § 19 ods. 8 zákona o DPH vzniká buď 15. apríla 2020 alebo dňom vyhotovenia faktúry pred 15. aprílom 2020. Ak platiť dane vyhotovil na premiestnenie tovaru, ktorý bol v jeho vlastníctve, faktúru na premiestnenie tovaru z tuzemska do Rakúska dňa 1. apríla 2020, a sú splnené podmienky oslobodenia od dane podľa § 43 ods. 4 zákona o DPH, potom daňová povinnosť z premiestnenia tovaru vzniká v apríli 2020. Premiestnenie tovaru platiť dane uvedie v I. časti súhrnného výkazu podanom za apríl 2020, resp. za II. Q. 2020. V tomto súhrnnom výkaze uvedie identifikačné číslo pre DPH, ktoré mu bolo pridelené v Rakúsku, a hodnotu premiestneného tovaru. Dodanie tovaru inej osobe, ako tej, ktorej sa mal tovar dodať v rámci režimu call-off stock, je samostatnou dodávkou s miestom dodania v Rakúsku, na ktorú sa uplatňujú predpisy o DPH platné v Rakúsku.

Zákon o DPH v § 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 DPH príjemcu služby, pričom príjemca služby ho informoval o tom, že požiadal o pridelenie identifikačného čísla pre DPH, dodanie služby uvedie do súhrnného výkazu za obdobie, v ktorom bolo identifikačné číslo pre DPH 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 EÚ, ktorý je zdaniteľnou osobou a ktorému ešte nebolo pridelené identifikačné číslo pre DPH, považovať za zdaniteľnú osobu, ak ho odberateľ informoval o tom, že oň 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 ho informoval 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 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 pre DPH odberateľa služby pridelené príslušným členským štátom, v zmysle zákona o DPH uvedie dodanie služby v súhrnnom výkaze podanom za obdobie, v ktorom bolo identifikačné číslo pre DPH príjemcovi služby pridelené.

Príklad č. 17

Platiteľ dane sa dňa 26. februára 2020 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 pre DPH oznámi hneď po jeho pridelení. Prepravná služba bola poskytnutá dňa 28. februára 2020. 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 2. marca 2020 faktúru v cene bez DPH. Český podnikateľ dňa 27. marca 2020 poskytol platiteľovi dane informáciu, že mu bolo dňa 25. marca 2020 pridelené identifikačné číslo pre DPH. Platiteľ dane uvedie dodanie služby do súhrnného výkazu za marec 2020, ak obdobia, za ktoré podáva súhrnný výkaz, je kalendárny mesiac.

5. oddiel 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 DPH nadobúdateľa tovaru alebo príjemcu služby, oprava nesprávneho priradenia kódu 1 alebo kódu 2 alebo oprava nesprávne uvedených údajov týkajúcich sa režimu call-off stock 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 alebo zdaniteľná osoba po uplynutí lehoty na podanie súhrnného výkazu zistí, že údaje v podanom súhrnnom výkaze za kalendárny štvrťrok sú neúplné a že hodnota dodaných tovarov presiahla v tomto kalendárnom štvrťroku hodnotu 50 000 eur, sú podľa § 80 ods. 2 zákona o DPH povinní 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 podáva v lehote na podanie súhrnného výkazu za kalendárny štvrťrok. K tomuto obdobiu sa podá dodatočný súhrnný výkaz v prípade, ak podaný súhrnný výkaz obsahuje aj údaje za iné kalendárne mesiace kalendárneho štvrťroka, za ktorý bol podaný. Za prvé dva kalendárne mesiace príslušného štvrťroka musia byť platiteľom dane podané dva samostatné súhrnné výkazy, ak boli v týchto mesiacoch dodané tovary alebo služby uvedené v § 80 ods. 1 zákona o DPH.

Príklad č. 18

Platiteľ dane podal dňa 23. januára 2020 súhrnný výkaz za IV. štvrťrok 2019. Hodnota dodaných tovarov za tento štvrťrok bola vo výške 33 500 eur. Dňa 12. februára 2020 platiteľ dane zistil, že v podanom súhrnnom výkaze za IV. štvrťrok 2019 neuviedol dodanie tovaru v hodnote 52 000 eur pre rakúskeho podnikateľa identifikovaného pre DPH v Rakúsku. Dňom dodania tovaru pre rakúskeho podnikateľa bol 15. november 2019. Vzhľadom k tomu, že v IV. štvrťroku 2019 hodnota tovarov presiahla hodnotu 50 000 eur, platiteľ dane bol povinný podať súhrnný výkaz mesačne. Súhrnný výkaz za kalendárny mesiac október 2019 a november 2019 bol platiteľ dane povinný podať do 27. decembra 2019. Keďže v lehote do 25. januára 2020 platiteľ dane podal súhrnný výkaz

s označením IV. štvrťrok 2019, bude sa na tento súhrnný výkaz hľadieť, ako keby bol podaný za kalendárny mesiac december 2019. 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 2019. Okrem dodatočného súhrnného výkazu je platiteľ dane povinný podať samostatne súhrnný výkaz za mesiac október 2019 a november 2019. Vzhľadom na zistenie rozdielov dňa 12. februára 2020, tieto dva súhrnné výkazy budú podané oneskorene.

Ak platiteľ dane alebo zdaniteľná osoba registrovaná pre DPH podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH opravuje základ dane podľa § 25 zákona o DPH, je povinný 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. Povinnosť uviesť v súhrnnom výkaze opravu základu dane podľa § 25 zákona o DPH má platiteľ dane napriek tomu, že za obdobie, v ktorom má opravu základu dane uviesť v súhrnnom výkaze, nenastala skutočnosť uvedená v § 80 ods. 1 zákona o DPH.

Príklad č. 19

Platiteľ dane dodal v mesiaci január 2020 tovar oslobodený od dane nemeckému podnikateľovi identifikovanému pre DPH 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 apríl 2020 vyhotovil pre nemeckého podnikateľa dobropis, ktorý mu zaslal v mesiaci máj 2020. V súhrnnom výkaze podanom za kalendárny mesiac máj 2020, resp. II. štvrťrok 2020 platiteľ dane uvedie identifikačné číslo pre DPH nemeckého podnikateľa a sumu, o ktorú sa základ dane opravil, teda – 10 000 eur.

6. oddiel Výzva na odstránenie nedostatkov podaného súhrnného výkazu

Ak vzniknú pochybnosti o správnosti, pravdivosti alebo úplnosti podaného súhrnného výkazu alebo o pravdivosti údajov v ňom uvedených, postupuje sa 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 príjemca 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, identifikačné číslo pre DPH nadobúdateľa tovaru alebo príjemcu služby, oprava údajov týkajúcich sa režimu call-off stock 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.

Oprava nesprávneho údajov v podanom súhrnnom 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 pre DPH 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. 20

Platiteľ dane podal dňa 24. januára 2020 súhrnný výkaz, v ktorom uviedol obdobie IV. štvrťrok 2018 a hodnotu dodaného tovaru v sume 32 000 eur. V daňovom priznaní DPH podanom za IV. štvrťrok 2019 uviedol v riadku 16 sumu 48 500 eur. Keďže podaný súhrnný výkaz s vyznačením obdobia IV. štvrťrok 2018 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 spracovaný. Daňový úrad dňa 29. januára 2020 oznámil platiteľovi dane pochybnosti o správnosti údajov v súhrnnom výkaze podanom dňa 24. januára 2020 a vyzval ho, aby sa k podanému súhrnnému výkazu vyjadril. Platiteľ dane sa dňa 31. januára 2020 dostavil na daňový úrad a uviedol, že v predmetnom súhrnnom výkaze omylom uviedol namiesto obdobia IV. štvrťrok 2019 obdobie IV. štvrťrok 2018 a požiadal daňový úrad, aby sa podaný súhrnný výkaz považoval za podaný za obdobie IV. štvrťrok 2019. Keďže súhrnný výkaz ešte nebol spracovaný, daňový úrad vykonal opravu obdobia, za ktoré sa súhrnný výkaz podáva, a takto opravený súhrnný výkaz zaevidoval. 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 IV. štvrťrok 2018 nebol platiteľom dane pôvodne podaný súhrnný výkaz z dôvodu, že nenastali skutočnosti na podanie súhrnného výkazu, a následne podaný súhrnný výkaz dňa 24. januára 2020 sa spracuje za obdobie, ktoré je vyznačené v súhrnnom výkaze (IV. štvrťrok 2018), opravu údajov za obdobie IV. štvrťrok 2018 je možné vykonať len podaním dodatočného súhrnného výkazu.

Vypracoval:

Finančné riaditeľstvo SR Banská Bystrica

Odbor daňovej metodiky

Január 2020