



Finančné riaditeľstvo SR

1/DPH/2025/MP

Metodický pokyn k osobitným úpravám pre malé podniky podľa § 68e až § 68g zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov

Finančné riaditeľstvo SR vydáva metodický pokyn k osobitným úpravám pre malé podniky podľa § 68e až § 68g zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej sa uvedený zákon pri jednotlivých jeho ustanoveniach neuvádza).

Slovenská republika bola povinná s účinnosťou od 1. januára 2025 transponovať do vnútroštátneho práva smernicu Rady (EÚ) 2020/285 z 18. februára 2020, ktorou sa mení smernica 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, pokiaľ ide o osobitnú úpravu pre malé podniky, a nariadenie (EÚ) č. 904/2010, pokiaľ ide o administratívnu spoluprácu a výmenu informácií na účely monitorovania správneho uplatňovania osobitnej úpravy pre malé podniky v platnom znení. Hlavným cieľom zavedenia tejto harmonizovanej úpravy je zníženie administratívnej záťaže zdaniteľných osôb, ktoré naplňajú definíciu malého podniku a ich nákladov na dodržiavanie predpisov, ktoré sú nepomerne vyššie ako náklady veľkých podnikov, ktoré majú viac zdrojov na zvládnutie zložitosti systému DPH v Európskej únii (ďalej len „EÚ“).

Predchádzajúca právna úprava v oblasti malých podnikov zakotvená v prvej kapitole hlavy XII smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (ďalej len „smernica o DPH“) s názvom "Osobitná úprava pre malé podniky" umožňovala využívať oslobodenie od dane do dosiahnutia stanoveného obratu len malým podnikom usadeným v členskom štáte, v ktorom bolo zdaniteľné plnenie predmetom dane. Ak zdaniteľná osoba uskutočňovala transakcie v iných členských štátoch, tieto dodania podliehali zdaneniu, čo malo vplyv aj na konkurencieschopnosť podnikov na trhu medzi usadenými a neusadenými zdaniteľnými osobami. Táto predchádzajúca osobitná úprava pre malé podniky sa premietla do zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov prostredníctvom registračných ustanovení. I keď zákon nepoznal legálnu definíciu malého podniku, malým podnikom bola v zásade tuzemská zdaniteľná osoba, ktorá nemala postavenie platiteľa, pretože nedosiahla zákonom stanovenú výšku obratu 49.790 EUR za 12 predchádzajúcich po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov. Takáto osoba neuplatňovala k cene dodaní tovarov a služieb daň, pokiaľ sa nestala platiteľom podľa § 4. Táto úprava sa však týkala len tuzemských zdaniteľných osôb, pričom dodania zahraničných zdaniteľných osôb v zmysle § 5 podliehali dani už od prvého dodania v tuzemsku.

Na základe novej právnej úpravy pre malé podniky má zdaniteľná osoba, ktorú je možné považovať za malý podnik, možnosť využívať oslobodenie od dane aj v inom členskom štáte, než v ktorom je usadená, za ustanovených podmienok, ak hodnota bez dane dodaných tovarov a služieb v EÚ v prebiehajúcom a predchádzajúcom kalendárnom roku je nižšia ako ustanovený ročný obrat v Únii 100 000 EUR bez dane (ďalej aj „ročný obrat v Únii“)

a súčasne hodnota bez dane ním dodaných tovarov a služieb nepresiahne ustanovený národný limit dotknutého členského štátu.

Transpozíciou spomínanej smernice Rady (EÚ) 2020/285 sa v zákone č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov zaviedli s účinnosťou od 1. januára 2025 dve nové osobitné úpravy pre malé podniky.

1. Osobitná úprava uplatňovania oslobodenia od dane pre malý podnik zahraničnej osoby
2. Osobitná úprava uplatňovania oslobodenia od dane v inom členskom štáte pre malý podnik tuzemskej osoby

Tieto osobitné úpravy sú rozdelené v nadväznosti na to, či Slovenská republika vystupuje v postavení členského štátu, na ktorého území chce malý podnik uplatňovať oslobodenie od dane, alebo členského štátu usadenia malého podniku, prostredníctvom ktorého si plní svoje povinnosti. Uplatňovanie týchto osobitných úprav umožňuje predávať tovary a služby bez dane aj v iných členských štátoch ako vo svojom členskom štáte usadenia, ak v nich spĺňa požiadavky na uplatňovanie oslobodenia od dane. Na druhej strane malé podniky, ktoré si vyberú osobitnú schému oslobodenia od dane, stratia právo na odpočet dane z tovarov a služieb použitých na poskytovanie oslobodených dodávok. Osobitná schéma pre malé podniky je dobrovoľná. Malé podniky, ktoré spĺňajú podmienky stanovené zákonom, sa môžu rozhodnúť ju uplatňovať alebo môžu uplatňovať štandardné pravidlá DPH a k cene dodaní tovarov a služieb uplatňovať daň. Ak sa malý podnik rozhodne uplatňovať osobitnú úpravu, môže ju uplatňovať v jednom alebo vo viacerých iných členských štátoch za predpokladu, že spĺňa požiadavky na jej uplatňovanie. Ak v niektorých členských štátoch nespĺňa požiadavky na jej uplatňovanie, musí zdaňovať svoje dodania tovarov a služieb v týchto členských štátoch. Stále sa však môže rozhodnúť uplatňovať osobitnú úpravu pre malé podniky v iných členských štátoch, v ktorých spĺňa požiadavky na jej uplatňovanie.

V ustanovení § 68e sa na účely uplatňovania osobitných úprav podľa § 68f a 68g definuje ročný obrat v tuzemsku a ročný obrat v Únii.

Ročným obratom v tuzemsku je celková ročná hodnota bez dane dodaných tovarov a služieb zdaniteľnou osobou počas kalendárneho roka, ktoré sa zahŕňajú do obratu podľa § 4 ods. 15. Pričom podľa § 4 ods. 15 sa obratom rozumie hodnota bez dane dodaných tovarov a služieb v tuzemsku okrem hodnoty dodaní, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 28 až 36 a podľa § 40 až 42. Hodnota dodaných poisťovacích služieb a finančných služieb, oslobodených od dane podľa § 37 a § 39, sa nezahŕňa do obratu, len ak sú dodané ako doplnkové služby. Do obratu sa nezahŕňa ani hodnota príležitostne dodaného hmotného majetku okrem zásob a hodnota príležitostne dodaného nehmotného majetku. Zjednodušene povedané je ročným obratom v tuzemsku zdaniteľnej osoby, okrem už uvedených výnimiek, celková hodnota jej dodávok tovarov a služieb v tuzemsku bez dane počas kalendárneho roka, t. j. zahrnuté sú len výstupné transakcie zdaniteľnej osoby, nákupy nie sú súčasťou obratu. Do obratu vstupuje napríklad aj premiestnenie tovaru do iného členského štátu, ktoré je podľa § 8 ods. 4 považované za dodanie tovaru za protihodnotu.

Ročným obratom v Únii je celková ročná hodnota bez dane dodaných tovarov a služieb zdaniteľnou osobou na území EÚ počas kalendárneho roka, ktoré sa zahŕňajú do obratu podľa § 4 ods. 15 a podľa obdobných ustanovení zákonov platných v iných členských štátoch zodpovedajúcich § 4 ods. 15. Ročný obrat Únie je súčtom ročných obratov vo všetkých členských štátoch vrátane tuzemska, bez ohľadu na skutočnosť, či chce malý podnik uplatňovať osobitnú úpravu v daných členských štátoch alebo nie. Ak zdaniteľná osoba podniká vo viacerých členských štátoch, jej ročný obrat v Únii bude súčtom všetkých týchto vnútroštátnych obratov za kalendárny rok. V prípade, ak ročný obrat v Únii presiahne hranicu 100 000 EUR, zdaniteľná osoba nemôže uplatniť oslobodenie od dane v žiadnom členskom štáte, okrem územia členského štátu, v ktorom je usadená. To platí aj v prípade, ak národné ročné obraty v jednotlivých iných členských štátoch, v ktorých chce uplatňovať osobitnú úpravu pre malé podniky, nie sú presiahnuté. Toto opatrenie funguje na zabezpečenie toho, že osobitnú úpravu môžu využívať len malé podniky, t. j. podniky, ktorých obrat v Únii nepresiahne 100 000 EUR. Zdaniteľná osoba, ktorá má v tuzemsku

sídlo svojej ekonomickej činnosti, môže pokračovať v uplatňovaní oslobodenia od dane na dodávky tovarov a služieb s miestom dodania v tuzemsku za predpokladu, že jej ročný obrat v tuzemsku neprekročí zákonom stanovenú hranicu a nestane sa platiteľom.

1. diel Osobitná úprava pre malý podnik zahraničnej osoby

Ustanovenie § 68f zavádza osobitnú úpravu **uplatňovania oslobodenia od dane pre malý podnik zahraničnej osoby** (ďalej len „osobitná úprava podľa § 68f“ alebo v tomto diele len „osobitná úprava“) v tuzemsku. V rámci tejto osobitnej úpravy Slovenská republika vystupuje v postavení členského štátu, na území ktorého chce malý podnik zahraničnej osoby uplatňovať oslobodenie od dane pre malé podniky, tzv. členského štátu oslobodenia. Oslobodenie od dane sa vzťahuje aj na tie dodania malého podniku zahraničnej osoby v tuzemsku, pri ktorých sa uplatňuje režim prenesenia daňovej povinnosti. Keďže takéto dodania sú oslobodené od dane nedochádza ani k preneseniu daňovej povinnosti na príjemcu tovaru alebo služby.

1.1. Podmienky uplatňovania osobitnej úpravy pre malý podnik zahraničnej osoby

Aby zdaniteľná osoba mohla uplatňovať osobitnú úpravu podľa § 68f, musí spĺňať nasledovné podmienky:

- I. Status malého podniku zahraničnej osoby
 - a) Usadenie v inom členskom štáte
 - b) Obratové podmienky
- II. Formálne podmienky
 - c) Podanie oznámenia
 - d) Pridelenie individuálneho identifikačného čísla s príponou EX pre tuzemsko

1.1.1. Malý podnik zahraničnej osoby

Základnou podmienkou pre uplatnenie osobitnej úpravy podľa § 68f je skutočnosť, že zdaniteľná osoba spĺňa kritériá malého podniku zahraničnej osoby. Malým podnikom zahraničnej osoby je zdaniteľná osoba, ktorá má na území iného členského štátu sídlo, miesto podnikania, bydlisko alebo sa na území iného členského štátu obvykle zdržiava, ak v prebiehajúcom kalendárnom roku a predchádzajúcom kalendárnom roku nepresiahla ročný obrat v Únii 100 000 EUR a súčasne nepresiahla v prebiehajúcom kalendárnom roku ročný obrat v tuzemsku 62 500 EUR a zároveň v predchádzajúcom kalendárnom roku nepresiahla ročný obrat v tuzemsku 50 000 EUR. Z uvedeného vyplýva, že zdaniteľná osoba musí spĺňať podmienku usadenia v inom členskom štáte a zároveň nesmie presiahnuť ustanovený ročný obrat v Únii, ako aj ročný obrat v tuzemsku.

Ustanovenie § 68f ods. 1 písm. b) definuje na účely uplatňovania osobitnej úpravy podľa § 68f pojem „členský štát usadenia“. Ide o iný členský štát, na území ktorého má malý podnik zahraničnej osoby sídlo, miesto podnikania, bydlisko alebo v ktorom sa obvykle zdržiava. Na účely uplatňovania osobitných úprav pre malé podniky môže byť zdaniteľná osoba usadená len v jednom členskom štáte. Práve v tomto členskom štáte je potrebné identifikovať malý podnik na použitie osobitnej úpravy. Členský štát, v ktorom má zdaniteľná osoba iba prevádzkareň, sa nepovažuje za členský štát usadenia, pretože by to umožnilo viacnásobnú identifikáciu malého podniku. Preto malým podnikom zahraničnej osoby môže byť aj zdaniteľná osoba usadená v inom členskom štáte, ktorá má v tuzemsku výlučne len prevádzkareň.

Príklad č. 1:

Ak má zdaniteľná osoba sídlo svojej ekonomickej činnosti v Českej republike a prevádzkareň v tuzemsku, zdaniteľná osoba sa považuje za usadenú na účely uplatňovania osobitnej úpravy pre malé podniky len v Českej republike.

Zdaniteľná osoba so sídlom v krajine mimo EÚ s prevádzkarňou v členskom štáte nemôže uplatniť osobitnú úpravu podľa § 68f, pretože sa nepovažuje za usadenú v členskom štáte EÚ. Taktiež malé podniky so sídlom v Spojenom kráľovstve vrátane Severného Írska sú malými podnikmi usadenými mimo EÚ a nemôžu uplatňovať osobitnú úpravu pre malé podniky.

Priklad č. 2:

Zdaniteľná osoba má sídlo svojej ekonomickej činnosti vo Švajčiarsku, avšak svoje obchody v tuzemsku vykonáva prostredníctvom prevádzkarne v Rakúsku. Zdaniteľná osoba nemôže využívať osobitnú úpravu pre malé podniky.

1.1.2. Formálne podmienky pre uplatňovanie osobitnej úpravy pre malý podnik zahraničnej osoby

Na získanie prístupu k oslobodeniu od dane podľa § 68f ods. 2 v tuzemsku musí byť malý podnik zahraničnej osoby identifikovaný individuálnym identifikačným číslom s príponou EX v členskom štáte usadenia. Preto, ak sa zdaniteľná osoba rozhodne pre uplatňovanie osobitnej úpravy pre malé podniky v tuzemsku, prípadne aj v iných členských štátoch, musí najprv predložiť členskému štátu usadenia oznámenie o svojom zámere uplatňovať osobitnú úpravu pre malé podniky na Slovensku, prípadne v inom členskom štáte. Členský štát usadenia a dotknuté členské štáty následne skontrolujú, či zdaniteľná osoba spĺňa podmienky pre jej uplatnenie. Ak Slovenská republika potvrdila členskému štátu usadenia, že zdaniteľná osoba spĺňa podmienky pre uplatňovanie osobitnej úpravy podľa § 68f v tuzemsku, členský štát usadenia oznámi zdaniteľnej osobe túto skutočnosť. Proces identifikácie na účely uplatňovania oslobodenia od dane prostredníctvom individuálneho identifikačného čísla s príponou EX, spôsob podávania oznámenia o zámere uplatňovať osobitnú úpravu v tuzemsku, jeho náležitosti, ako aj ďalšie práva a povinnosti malého podniku zahraničnej osoby s týmito skutočnosťami spojené, sú upravené vo všeobecne záväzných právnych predpisoch platných v členskom štáte usadenia. Malý podnik zahraničnej osoby je podľa § 68f ods. 2 odo dňa, kedy mu bolo príslušným orgánom členského štátu usadenia oznámené individuálne identifikačné číslo s príponou EX pre tuzemsko, oprávnený dodávať tovary alebo služby v tuzemsku s oslobodením od dane.

V prípade, ak zdaniteľná osoba nespĺňa podmienky pre uplatnenie osobitnej úpravy podľa § 68f, prístup do osobitnej úpravy v tuzemsku jej bude zamietnutý.

Malý podnik zahraničnej osoby, ktorý má v tuzemsku postavenie platiteľa podľa § 4 (má v SR výlučne prevádzkareň) alebo podľa § 5 a ktorý požiada o uplatňovanie osobitnej úpravy podľa § 68f prostredníctvom členského štátu usadenia, pričom Slovenská republika ako potencionálny členský štát oslobodenia potvrdí splnenie podmienok pre uplatňovanie osobitnej úpravy podľa § 68f na svojom území, na základe čoho je zdaniteľnej osobe oznámené individuálne identifikačné číslo s príponou EX pre tuzemsko, stráca podľa § 81 ods. 10 status platiteľa dňom, ktorý predchádza dňu tohto oznámenia. Túto skutočnosť má povinnosť daňový úrad bezodkladne oznámiť zdaniteľnej osobe.

Ak Slovenská republika oznámila členskému štátu usadenia, že zdaniteľná osoba nespĺňa zákonom ustanovené podmienky pre uplatňovanie osobitnej úpravy v tuzemsku, nie je oprávnená uplatňovať oslobodenie od dane pre malé podniky v tuzemsku a musí uplatňovať k cene dodaní tovarov a služieb v tuzemsku daň. Zdaniteľná osoba, ktorej príslušný orgán členského štátu neoznámil individuálne identifikačné číslo s príponou EX pre tuzemsko, sa môže podľa § 68f ods. 8 brániť formou námietky v slovenskom alebo v anglickom jazyku, ktorú môže podať miestne príslušnému daňovému úradu v tuzemsku do 30 dní odo dňa, kedy bola zdaniteľná osoba o tejto skutočnosti príslušným orgánom členského štátu usadenia vyrozumená. Ak zdaniteľná osoba nie je v tuzemsku usadená, miestne príslušným daňovým úradom je Daňový úrad Bratislava. Ak má zdaniteľná osoba v tuzemsku výlučne prevádzkareň, tak miestne príslušným daňovým úradom bude daňový úrad v územnej pôsobnosti, ktorého si zdaniteľná osoba zriadila prevádzkareň.

Podaná námietka musí byť vecne odôvodnená a zdaniteľná osoba je povinná preukázať, že bola podaná v ustanovenej lehote. Ak je dôvodom zamietnutia prekročenie prahovej hodnoty ročného obratu v Únii 100 000 EUR, zdaniteľná osoba musí adresovať opravný prostriedok členskému štátu usadenia.

Aplikácia Európskej komisie [SME on-the-Web - European Commission](#) umožňuje každému webovému používateľovi overiť si, či je daná zdaniteľná osoba malým podnikom oslobodeným od dane, ktorý využíva osobitnú úpravu oslobodenia od dane v jednom alebo viacerých členských štátoch, a to kontrolou stavu (aktívny/neaktívny) a platnosti individuálneho identifikačného čísla s príponou „EX“ v členských štátoch oslobodenia ku dňu overenia.

1.2. Povinnosti malého podniku zahraničnej osoby v tuzemsku

1.2.1. Oznámenie podľa § 68f ods. 4

Zdaniteľné osoby, ktoré uplatňujú osobitnú úpravu pre malé podniky, majú na rozdiel od platiteľov zjednodušené povinnosti v oblasti DPH. V členskom štáte usadenia majú povinnosť podávať za každý kalendárny štvrtrok výkaz, v ktorom oznamujú svoje obraty v jednotlivých členských štátoch EÚ, čo umožňuje, aby malé podniky využívajúce osobitnú úpravu boli oslobodené od registrácie a od povinnosti podávať daňové priznania. Uvedené je premietnuté do ustanovenia § 68f ods. 3, podľa ktorého sa na malý podnik zahraničnej osoby v súvislosti s dodaním tovarov a služieb v tuzemsku, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 68f ods. 2, nevzťahuje povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň podľa § 4 alebo § 5 a ani povinnosť podať daňové priznanie podľa § 78. Vstup do osobitnej úpravy podľa § 68f však malý podnik zahraničnej osoby nezbučuje povinnosti podať žiadosť o registráciu podľa § 7, ak nadobúda v tuzemsku tovar z iného členského štátu a hodnota nadobudnutí presiahne zákonom stanovený limit 14 000 EUR v kalendárnom roku a taktiež povinnosti podať žiadosť o registráciu podľa § 7a pred prijatím služby od zahraničnej osoby z iného členského štátu, prípadne dodaním služby do iného členského štátu, pri ktorých sa miesto dodania určí podľa § 15 ods. 1 a osobou povinnou platiť daň je príjemca plnenia. Osobitná úprava pre malé podniky sa vzťahuje len na dodávky tovarov alebo služieb. Malé podniky, ktoré uplatňujú osobitnú úpravu, si musia plniť svoje povinnosti v oblasti DPH v prípade, ak sa stanú osobou povinnou platiť daň z prijatých plnení (zo svojich nákupov), napr. pri dovoze tovaru z 3. štátu, nadobudnutí tovaru z iného členského štátu alebo prijatím tovaru alebo služby s uplatnením mechanizmu prenesenia daňovej povinnosti. V týchto prípadoch budú povinné odvieť daň do štátneho rozpočtu a podať daňové priznanie podľa § 78 ods. 3.

Malý podnik je povinný do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení kalendárneho štvrtroka v členskom štáte usadenia podať už spomínaný výkaz. V prípade, ak si malý podnik zahraničnej osoby túto povinnosť v členskom štáte usadenia nespĺní, je podľa § 68f ods. 4 povinný oznámiť daňovému úradu elektronickými prostriedkami celkovú hodnotu oslobodených dodaní podľa § 68f ods. 2 v tuzemsku za príslušný kalendárny štvrtrok na štruktúrovanom tlačive, a to do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, v ktorom uplynula lehota na splnenie si povinnosti podania štvrtročného výkazu. Ak sa na malý podnik zahraničnej osoby nevzťahuje povinnosť doručovať písomnosti spôsobom podľa osobitného predpisu (§ 13 ods. 5 a 6 a § 14 zákona č. 563/2009 Z. z. v znení neskorších predpisov), spôsob podania tlačiva podľa prvej vety určí finančné riaditeľstvo a uverejní ho na webovom sídle finančného riaditeľstva. Táto povinnosť zostáva zachovaná aj v prípade, ak malý podnik zahraničnej osoby v príslušnom kalendárnom štvrtroku neuskutočnil žiadne dodania tovarov a služieb a do oznámenia uvedie hodnotu „0“.

Príklad č. 3:

Malý podnik zahraničnej osoby uplatňujúci osobitnú úpravu v tuzemsku podal v členskom štáte usadenia štvrtročný výkaz za Q2/2025 až 22.8.2025. Keďže lehota na podanie výkazu za Q2/2025 bola od 1.7.2025 do 31.7.2025 vznikla mu povinnosť podať oznámenie podľa § 68f ods. 4, v ktorom je povinný vykázať celkovú hodnotu dodaní s miesto dodania v tuzemsku za obdobie 2Q/2025 (1.4.2025 - 30.6.2025).

1.3. Ukončenie uplatňovania osobitnej úpravy pre malý podnik zahraničnej osoby

1.3.1. Dobrovoľné ukončenie uplatňovania osobitnej úpravy pre malý podnik zahraničnej osoby

Malý podnik zahraničnej osoby sa môže kedykoľvek rozhodnúť ukončiť uplatňovanie osobitnej úpravy podľa § 68f. Ak sa tak rozhodne, musí informovať o tejto skutočnosti členský štát usadenia. Ust. § 68f ods. 5 ustanovuje moment, ktorým je jeho rozhodnutie ukončiť uplatňovanie oslobodenia od dane vo vzťahu k Slovenskej republike účinné, a to v závislosti od doručenia oznámenia o svojom rozhodnutí prestať uplatňovať oslobodenie od dane v tuzemsku. Ak príslušný orgán členského štátu usadenia dostane oznámenie o rozhodnutí malého podniku zahraničnej osoby počas prvých dvoch mesiacov kalendárneho štvrťroka, príslušné oslobodenie od dane sa prestane uplatňovať od prvého dňa nasledujúceho kalendárneho štvrťroka. Ak členský štát usadenia dostane oznámenie počas posledného mesiaca kalendárneho štvrťroka, osobitná úprava podľa § 68g sa prestane uplatňovať od prvého dňa druhého kalendárneho mesiaca nasledujúceho kalendárneho štvrťroka.

1.3.2. Povinné ukončenie uplatňovania osobitnej úpravy pre malý podnik zahraničnej osoby

Okrem dobrovoľného ukončenia uplatňovania oslobodenia od dane podľa § 68f ods. 2 na základe rozhodnutia malého podniku zahraničnej osoby, zákon v ods. 6 upravuje aj povinné ukončenie uplatňovania oslobodenia od dane. Ide o prípady, kedy zdaniteľná osoba, ktorá má sídlo, miesto podnikania, bydlisko alebo sa obvykle zdržiava v inom členskom štáte, od určitého momentu už nie je malým podnikom zahraničnej osoby, a to z dôvodu, že:

- a) presiahla ročný obrat v Únii 100 000 EUR
- b) presiahla ročný obrat v tuzemsku 62 500 EUR
- c) presiahla ročný obrat v tuzemsku 50 000 EUR

1.3.2.1. Presiahnutie ročného obratu v Únii 100 000 EUR

Zdaniteľná osoba, ktorej ročný obrat v Únii presiahne v prebiehajúcim kalendárnom roku hodnotu bez dane 100 000 EUR, je povinná prestať uplatňovať oslobodenie od dane počnúc tým dodaním tovaru alebo služby, ktorým bol tento ročný obrat v Únii presiahnutý. Od tohto okamihu je zdaniteľná osoba vylúčená z osobitnej úpravy pre malé podniky a nemôže uplatňovať oslobodenie od dane v žiadnom inom členskom štáte, v ktorom vykonáva ekonomickú činnosť a v ktorom osobitnú úpravu predtým uplatňovala. Uvedené platí aj v prípade, ak ročné obraty v jednotlivých iných členských štátoch, v ktorých zdaniteľná osoba uplatňovala oslobodenie od dane pre malé podniky, nie sú presiahnuté.

Príklad č. 4:

Zdaniteľná osoba usadená v Nemecku, ktorá nemá postavenie platiteľa v členskom štáte usadenia, uplatňuje oslobodenie od dane pre malé podniky na Slovensku, v Česku a Rakúsku. K 29.9.2025 bol jej ročný obrat v Únii 99 000 EUR, avšak dňa 30.9.2025 zdaniteľná osoba uskutočnila dodanie v tuzemsku v hodnote 1 500 EUR. Vzhľadom k tomu, že 30.9.2025 zdaniteľná osoba presiahla ročný obrat v Únii 100 000 EUR, je povinná počnúc dodaním, ktorým presiahla stanovený obrat, prestať uplatňovať oslobodenie od dane v tuzemsku, Rakúsku aj v Česku. Zdaniteľná osoba môže pokračovať v uplatňovaní oslobodenia od dane na dodávky tovarov a služieb s miestom dodania v Nemecku za predpokladu, že jej ročný obrat v Nemecku neprekročí zákonom stanovenú hranicu a nestane sa osobou povinnou platiť daň z dodania tovarov a služieb.

Zdaniteľná osoba, ktorá presiahla ročný limit v Únii nemôže uplatňovať oslobodenie od dane pre malé podniky v tuzemsku ani počas kalendárneho roka nasledujúceho po kalendárnom roku, v ktorom bola táto hodnota presiahnutá. Ide o tzv. obdobie karantény, ktoré začína od okamihu prekročenia ročného obratu v Únii 100 000 EUR a bude pokrývať zvyšok bežného kalendárneho roka a nasledujúceho kalendárneho roka. Po skončení

karanténneho obdobia môže zdaniteľná osoba opätovne požiadať o uplatňovanie osobitnej úpravy prostredníctvom členského štátu usadenia.

Príklad č. 5:

Malý podnik zahraničnej osoby usadený v Taliansku uplatňuje oslobodenie od dane pre malé podniky na Slovensku, v Poľsku a v Maďarsku. Dňa 1.10.2025 je jeho ročný obrat v Únii 99 800 EUR. Dňa 2.10.2025 zdaniteľná osoba uskutoční dodanie tovaru v Maďarsku v hodnote 800 EUR. Vzhľadom na to, že dodaním 800 EUR dňa 2.10.2025 prekročila ročný obrat v Únii 100 000 EUR (100 600 EUR), musí prestať uplatňovať oslobodenie od dane pre malé podniky v tuzemsku, v Poľsku aj v Maďarsku, t. j. vo všetkých členských štátoch v ktorých osobitnú úpravu uplatňovala, počnúc týmto dodaním. Zdaniteľná osoba teda nemôže oslobodiť od dane dodanie v hodnote 800 EUR, ale musí ho zdaňiť. Obdobie karantény začne dňa 2.10.2025 a skončí 31.12.2026.

1.3.2.2. Presiahnutie ročného obratu v tuzemsku 62 500 EUR

Malý podnik zahraničnej osoby, ktorý v priebehu kalendárneho roka nepresiahne hranicu ročného obratu v Únii 100 000 EUR, ale presiahne hranicu ročného obratu v tuzemsku 62 500 EUR, nenapĺňa definíciu malého podniku zahraničnej osoby a dodaním, ktorým presiahol uvedený ročný obrat sa stáva platiteľom podľa § 5, a v prípade, ak má v tuzemsku výlučne prevádzkareň, platiteľom podľa § 4. Od tohto momentu nemôže uplatňovať oslobodenie od dane podľa § 68f ods. 2. Oslobodenie od dane nebude môcť uplatňovať počas obdobia jedného kalendárneho roka, keď sa ročný obrat v tuzemsku 62 500 EUR v predchádzajúcom kalendárnom roku presiahol. Po uplynutí tohto obdobia sa zdaniteľná osoba môže znovu rozhodnúť pre uplatňovanie osobitnej úpravy § 68f, ak spĺňa zákonom stanovené podmienky.

Podľa čl. 37b nariadenia 904/2010 má Slovenská republika v postavení členského štátu oslobodenia povinnosť bezodkladne elektronicky oznámiť členskému štátu usadenia dátum, ku ktorému prestala byť zdaniteľná osoba oprávnená na oslobodenie od dane na našom území, napr. z dôvodu presiahnutia obratu 62 500 EUR.

Príklad č. 6:

Malý podnik zahraničnej osoby usadený v Maďarsku uplatňuje oslobodenie od dane pre malé podniky na Slovensku a v Česku. Dňa 21.10.2025 je jeho obrat v tuzemsku 49 000 EUR. Dňa 22.10.2025 zdaniteľná osoba uskutočnila dodanie tovaru v tuzemsku v hodnote 20 000 EUR. Vzhľadom na to, že dodaním 20 000 EUR prekročila ročný obrat v tuzemsku 62 500 EUR (69 000 EUR), musí prestať uplatňovať oslobodenie od dane podľa § 68f ods. 2 v tuzemsku počnúc týmto dodaním. Zdaniteľná osoba teda nemôže oslobodiť od dane dodanie v hodnote 20 000 EUR, ale musí ho zdaňiť. Obdobie karantény začne dňa 22.10.2025 a skončí 31.12.2026.

1.3.2.3. Presiahnutie ročného obratu v tuzemsku 50 000 EUR

Zdaniteľná osoba, ktorá presiahne v prebiehajúcom kalendárnom roku ročný obrat v tuzemsku 50 000 EUR, ale nepresiahne ročný obrat v tuzemsku 62 500 EUR ani ročný obrat v Únii 100 000 EUR, môže naďalej uplatňovať oslobodenie od dane podľa § 68f ods. 2 do konca kalendárneho roka, v ktorom obrat 50 000 EUR presiahla. Počnúc 1. januárom nasledujúceho kalendárneho roka sa stáva platiteľom podľa § 4 alebo § 5 a je povinná prestať uplatňovať oslobodenie od dane pre malé podniky zahraničnej osoby v tuzemsku. Zdaniteľná osoba v zmysle § 68f ods. 7 zároveň nemôže uplatňovať predmetné oslobodenie od dane ani počas nasledujúceho kalendárneho roka po kalendárnom roku, v ktorom presiahla obrat v tuzemsku 50 000 EUR.

2. diel Osobitná úprava pre malý podnik tuzemskej osoby

Ustanovenie § 68g zavádza osobitnú úpravu uplatňovania oslobodenia od dane v inom členskom štáte pre malý podnik tuzemskej osoby (ďalej aj „osobitná úprava podľa § 68g“ alebo v tomto diele len „osobitná úprava“)

Od 1.januára 2025 táto úprava umožňuje zdaniteľným osobám usadeným v tuzemsku, ktoré spĺňajú definíciu malého podniku, dodávať tovary a služby s miestom dodania v inom členskom štáte s oslobodením od dane (ak má pridelené individuálne identifikačné číslo s príponou EX pre tento členský štát). Oslobodenie od dane sa vzťahuje aj na tie dodania malého podniku tuzemskej osoby, pri ktorých sa uplatňuje režim prenesenia daňovej povinnosti, keďže takéto dodania sú oslobodené od dane, nedochádza ani k preneseniu daňovej povinnosti na príjemcu tovaru alebo služby.

2.1. Podmienky uplatňovania osobitnej úpravy pre malý podnik tuzemskej osoby

Aby zdaniteľná osoba mohla uplatňovať osobitnú úpravu podľa § 68g, musí spĺňať nasledovné podmienky:

- I. Status malého podniku tuzemskej osoby
 - a) Usadenie v tuzemsku
 - b) Obratové podmienky
- II. Formálne podmienky
 - c) Podanie oznámenia
 - d) Identifikácia - pridelenie individuálneho identifikačného čísla s príponou EX pre iný členský štát

2.1.1 Malý podnik tuzemskej osoby

Podľa § 68g ods. 1 je malým podnikom tuzemskej osoby na účely uplatňovania osobitnej úpravy zdaniteľná osoba, ktorá má v tuzemsku sídlo, miesto podnikania, bydlisko alebo sa v tuzemsku obvykle zdržiava, ak v prebiehajúcom a zároveň v predchádzajúcom kalendárnom roku nepresiahne ročný obrat v Únii 100 000 EUR. Okrem hranice ročného obratu v Únii malý podnik tuzemskej osoby nesmie presiahnuť ročný obrat v inom členskom štáte (štátoch), v ktorom chce využiť osobitnú úpravu, stanovený týmto členským štátom v prebiehajúcom kalendárnom roku a predchádzajúcom kalendárnom roku, pričom niektoré členské štáty môžu rozšíriť túto podmienku aj na rok predchádzajúci predchádzajúcemu kalendárnemu roku. Zdaniteľná osoba, ktorá má v tuzemsku výlučne len prevádzkareň, nenapĺňa definíciu malého podniku tuzemskej osoby. Malým podnikom tuzemskej osoby môže byť aj zdaniteľná osoba, ktorá má v tuzemsku postavenie platiteľa podľa § 4. Malým podnikom tuzemskej osoby však nemôže byť skupina registrovaná za platiteľa podľa § 4b, ktorá je na účely zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov považovaná za jednu zdaniteľnú osobu, ani samostatne jednotlivý člen tejto skupiny.

Príklad č. 7:

Platiteľ so sídlom v tuzemsku chce uplatňovať osobitnú úpravu podľa § 68g v iných členských štátoch, v ktorých vykonáva svoju ekonomickú činnosť. Oznámenie § 68g ods. 2 podal dňa 1.10.2025, kde uviedol svoj zámer uplatňovať oslobodenie od dane v členskom štáte (ďalej aj „ČŠ“) 1, ČŠ 2 a ČŠ 3. ČŠ 1 a ČŠ 2 vyžadujú, aby malé podniky poskytovali informácie o ročnom obrate za prebiehajúci kalendárny rok a za dva predchádzajúce kalendárne roky, preto pre tieto členské štáty musí malý podnik v oznámení uviesť celkovú hodnotu dodávok uskutočnených za celý rok 2023, celý rok 2024 a celkovú hodnotu dodávok uskutočnených od 1.1.2025 do 30.9.2025. Zatiaľ čo pre ČŠ 3 a tuzemsko, t. j. v ostatných členských štátoch, v ktorých vykonáva ekonomickú činnosť, uvedie celkovú hodnotu dodávok uskutočnených za celý rok 2024 a celkovú hodnotu dodávok uskutočnených od 1.1.2025 do 30.9.2025). V ostatných členských štátoch, kde negeneruje malý podnik žiadny obrat, uvedie hodnotu „0“.

2.1.2. Formálne podmienky pre uplatňovanie osobitnej úpravy pre malý podnik tuzemskej osoby

2.1.2.1. Oznámenia podľa § 68g ods. 2

Tuzemská zdaniteľná osoba, ktorá má záujem uplatňovať osobitnú úpravu podľa § 68g, je povinná vopred oznámiť túto skutočnosť daňovému úradu na tlačive „Oznámenie uplatňovania osobitnej úpravy oslobodenia od dane pre malý podnik/aktualizácia zoznamu členských štátov pre uplatňovanie osobitnej úpravy/oznámenie zmeny údajov/zrušenie uplatňovania osobitnej úpravy“, uverejnenom na webovom sídle finančného riaditeľstva.

Oznámenie podľa § 68g ods. 2 obsahuje najmä:

- a) identifikačné údaje zdaniteľnej osoby,
- b) členský štát alebo členské štáty, v ktorých chce zdaniteľná osoba uplatňovať osobitnú úpravu,
- c) celkovú hodnotu bez dane dodaných tovarov a služieb, ktoré sa zahŕňajú do ročného obratu v Únii v členení podľa jednotlivých členských štátov a podľa limitov pre jednotlivé odvetvia podnikania, ak sú v iných členských štátoch ustanovené,
 - i. počas kalendárneho roka predchádzajúceho kalendárnemu roku, v ktorom bolo oznámenie podané,
 - ii. od začiatku prebiehajúceho kalendárneho roka do podania oznámenia.

Zdaniteľná osoba v oznámení podľa § 68g ods. 2 uvádza celkové hodnoty dodaní bez dane dodaných tovarov a služieb vo všetkých členských štátoch EÚ. Celkové hodnoty dodaní sa uvádzajú v eurách. Ak boli platby za dodávky uskutočnené v iných menách, prepočet sa vykoná použitím referenčného výmenného kurzu zverejneného Európskou centrálnou bankou v prvý deň kalendárneho roka alebo, ak v tento deň výmenný kurz nie je zverejnený, v nasledujúci deň zverejnenia. V prípade, ak zdaniteľná osoba nedodala v príslušnom období v členských štátoch žiadne tovary alebo služby, uvedie hodnotu „0“ pri konkrétnom členskom štáte, prípadne pri limite jednotlivého odvetvia podnikania. Členské štáty majú väčšinou stanovenú jednu hranicu vnútroštátneho obratu, avšak niektoré členské štáty zaviedli rôzne ročné limity pre rôzne odvetvia podnikania. Preto pre každý členský štát, ktorý uplatňuje viac ako jednu hranicu vnútroštátneho obratu, sa bude musieť celková hodnota, ktorá sa má oznámiť v oznámení podľa § 68g ods. 2, rozčleniť podľa jednotlivých limitov pre jednotlivé odvetvia podnikania. Ak členský štát stanovil rôzne limity pre rôzne odvetvia podnikania, zdaniteľná osoba môže využiť iba jeden z týchto odvetvových limitov pre všetky svoje dodávky v tomto členskom štáte. Každý členský štát, ktorý uplatňuje rôzne limity pre rôzne odvetvia podnikania, by mal poskytnúť malému podniku jasné usmernenie, ktorý limit by mal použiť.

Príklad č. 8:

ČŠ 1, v ktorom vykonáva činnosť malý podnik tuzemskej osoby, uplatňuje dva rôzne limity pre určené odvetvia podnikania: limit 35 000 EUR pre odvetvie podnikania „stavebníctvo“ a limit 40 000 EUR pre „všetky ostatné ekonomické činnosti“. Malý podnik tuzemskej osoby má v ČŠ 1 ročný obrat 30 000 EUR v prebiehajúcom kalendárnom roku a 33 000 EUR v predchádzajúcom kalendárnom roku. Malý podnik musí uviesť svoj ročný obrat v ČŠ 1 zodpovedajúci každému odvetviu podnikania samostatne.

- a) *Ak ročný obrat v ČŠ 1 je vytvorený len v odvetví stavebníctva, v kolónke zodpovedajúcej odvetviu podnikania pre „stavebníctvo“ uvedie za prebiehajúci kalendárny rok hodnotu 30 000 EUR a predchádzajúci kalendárny rok hodnotu 33 000 EUR. V kolónke zodpovedajúcej odvetviu podnikania „všetky ostatné ekonomické činnosti“ uvedie hodnotu „0“.*
- b) *Ak časť ročného obratu malý podnik tuzemskej osoby vytvára v odvetví podnikania „stavebníctvo“ (10 000 EUR za predchádzajúci kalendárny rok a 15 000 EUR za prebiehajúci kalendárny rok) a ďalšiu časť v odvetví „všetky ostatné ekonomické činnosti“ (20 000 EUR v predchádzajúcom kalendárnom roku a 18 000 EUR za prebiehajúci kalendárny rok). Malý podnik musí v oznámení podľa § 68g ods. 2 rozdeliť svoj ročný obrat podľa jednotlivých odvetví podnikania. V kolónke zodpovedajúcej odvetviu podnikania*

pre „stavebníctvo“ uvedie hodnotu dodaní za predchádzajúci kalendárny rok 10 000 EUR a za prebiehajúci kalendárny rok 15 000 EUR. V kolónke zodpovedajúcej odvetviu podnikania „všetky ostatné ekonomické činnosti“ uvedie hodnotu dodaní za predchádzajúci kalendárny rok 20 000 EUR a za prebiehajúci kalendárny rok 18 000 EUR.

Podľa § 68g ods. 16 oznámenie podľa § 68g ods. 2, ako aj všetky ostatné písomnosti na účely uplatňovania tejto osobitnej úpravy sa doručujú elektronickými prostriedkami spôsobom podľa § 13 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. v znení neskorších predpisov.

2.1.2.2. Pridelenie individuálneho identifikačného čísla s príponou EX

Predpokladom na využívanie osobitnej úpravy uplatňovania dane pre malé podniky je identifikácia malého podniku v členskom štáte usadenia prostredníctvom individuálneho identifikačného čísla s príponou EX. Individuálne identifikačné číslo s príponou EX ako také nie je identifikačným číslom pre DPH. Používa sa len na účely uplatňovania osobitnej úpravy pre malé podniky tuzemskej osoby v inom členskom štáte.

Po prijatí oznámenia podľa § 68g ods. 2 daňový úrad v prvom rade overí, či zdaniteľná osoba nepresahuje ročný obrat v Únii. V prípade, že daňový úrad zistí, že ročný obrat v Únii je vyšší ako 100 000 EUR, t. j. dotknutá zdaniteľná osoba nie je malým podnikom tuzemskej osoby, individuálne identifikačné číslo s príponou EX jej nepridelí, o čom vydá rozhodnutie. Proti tomuto rozhodnutiu môže zdaniteľná osoba podať odvolanie.

Príklad č. 9:

Zdaniteľná osoba so sídlom v tuzemsku v súčasnosti neuplatňuje osobitnú úpravu. Dňa 1.1.2026 sa rozhodne uplatňovať osobitnú úpravu v Rakúsku a v Poľsku, prostredníctvom oznámenia informuje príslušný daňový úrad o svojom zámere. Po overení dostupných informácií správca dane zistí, že ročný obrat v Únii v predchádzajúcom roku presiahol hranicu 100 000 EUR, to znamená, že zdaniteľná osoba nie je malým podnikom tuzemskej osoby. Daňový úrad jej v lehote do 35 pracovných dní od doručenia oznámenia rozhodnutím nepridelí individuálne identifikačné číslo s príponou EX. To znamená, že zdaniteľná osoba nemôže uplatňovať osobitnú úpravu v žiadnom inom členskom štáte.

V prípade, ak ročný obrat zdaniteľnej osoby v Únii nie je vyšší ako 100 000 EUR, daňový úrad najneskôr do 15 pracovných dní od prijatia oznámenia zdieľa informácie poskytnuté zdaniteľnou osobou v oznámení podľa § 68 g ods. 2 s členskými štátmi, v ktorých zamýšľa zdaniteľná osoba využívať oslobodenie od dane. Každý takýto členský štát overí, či zdaniteľná osoba je oprávnená využívať oslobodenie od dane na jeho území a či celková hodnota dodávok na jeho území nepresahuje vnútroštátny ročný limit stanovený týmto štátom. Následne má potencionálny členský štát oslobodenia povinnosť do 15 pracovných dní informovať členský štát usadenia o výsledku. V prípade, ak aspoň jeden členský štát potvrdí splnenie podmienok pre uplatňovanie osobitnej úpravy na jeho území, daňový úrad zdaniteľnej osobe rozhodnutím prideli individuálne identifikačné číslo s príponou EX a oznámi jej každý členský štát, ktorý potvrdil splnenie podmienok pre uplatňovanie osobitnej úpravy na jeho území a každý členský štát, ktorý potvrdil, nesplnenie podmienok pre uplatňovanie osobitnej úpravy na jeho území.

V rámci ustanoveného procesu, na ktorý sa okrem zákona vzťahuje aj postup ustanovený nariadením Rady (EÚ) č. 904/2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty, je daňový úrad povinný zdaniteľnej osobe doručiť rozhodnutie o pridelení alebo rozhodnutie o nepridelení individuálneho identifikačného čísla s príponou EX do 35 pracovných dní odo dňa doručenia oznámenia podľa § 68g ods. 2. V zmysle § 68g ods. 5 môže byť toto obdobie aj dlhšie. Ide o prípad, ak by si kompetentný orgán iného členského štátu vyžiadal dodatočný čas na overenie poskytnutých údajov s cieľom zabrániť daňovým únikom alebo vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam alebo ak do dňa vydania rozhodnutia nebolo doručené potvrdenie členského štátu o splnení podmienok pre uplatňovanie osobitnej úpravy v dotknutom členskom štáte. V týchto prípadoch daňový

úrad doručí zdaniteľnej osobe rozhodnutie bezodkladne potom ako získa prvé potvrdenie o splnení podmienok pre uplatňovanie osobitnej úpravy podľa § 68g a následne jej bezodkladne oznámi potvrdenie o splnení podmienok alebo potvrdenie o nesplnení podmienok pre uplatňovanie osobitnej úpravy na území ďalšieho osloveného členského štátu (členských štátov) po tom, ako ho získa, alebo ak všetky oslovené členské štáty potvrdili, že zdaniteľná osoba nespĺňa podmienky pre uplatňovanie osobitnej úpravy podľa § 68g, bezodkladne potom, čo získa odpoveď od posledného dotknutého členského štátu. Daňový úrad bezodkladne oznámi malému podniku tuzemskej osoby potvrdenie o splnení podmienok alebo potvrdenie o nesplnení podmienok pre uplatňovanie osobitnej úpravy na území iného členského štátu po tom, ako ho získa.

Príklad č. 10:

Dňa 1.1.2025 sa rozhodne platiteľ so sídlom v tuzemsku uplatňovať osobitnú úpravu podľa § 68g v Holandsku a v Belgicku, prostredníctvom oznámenia informuje príslušný daňový úrad o svojom zámere. Keďže ročný obrát v Únii v prebiehajúcom ani predchádzajúcom roku nepresiahol hranicu 100 000 EUR, postúpi správca dane žiadosť príslušnému orgánu v Holandsku a v Belgicku.

- a) Ak spĺňa podmienky v Holandsku a v Belgicku, daňový úrad platiteľovi prideli individuálne identifikačné číslo s príponou EX a potvrdí mu, že spĺňa podmienky pre uplatňovanie osobitnej úpravy v Holandsku a v Belgicku.*
- b) Ak spĺňa podmienky len v Holandsku, platiteľovi daňový úrad prideli individuálne identifikačné číslo s príponou EX a oznámi mu, že v Holandsku spĺňa podmienky pre uplatňovanie osobitnej úpravy a v Belgicku nespĺňa podmienky pre jej uplatňovanie.*
- c) Ak spĺňa podmienky len v Belgicku, platiteľovi daňový úrad prideli individuálne identifikačné číslo s príponou EX a oznámi mu, že v Belgicku spĺňa podmienky pre uplatňovanie osobitnej úpravy a v Holandsku podmienky nespĺňa.*
- d) Ak nespĺňa podmienky ani v Holandsku ani v Belgicku, malému podniku tuzemskej osoby sa rozhodnutím neprideli individuálne identifikačné číslo s príponou EX.*

Zákomom sa vylúčila možnosť podania odvolania voči rozhodnutiu o pridelení individuálneho identifikačného čísla s príponou EX, a to z dôvodu umožnenia okamžitého uplatňovania oslobodenia od dane v členskom štáte, ktorý potvrdil splnenie podmienok pre uplatňovanie osobitnej úpravy na jeho území.

V prípade, ak všetky členské štáty, v ktorých zdaniteľná osoba zamýšľala uplatňovať oslobodenie od dane, potvrdili, že malý podnik tuzemskej osoby nespĺňa podmienky pre uplatňovanie osobitnej úpravy na ich území, daňový úrad individuálne identifikačné číslo s príponou EX zdaniteľnej osobe neprideli. Proti takémuto rozhodnutiu nie je možné podať odvolanie, pretože vo svojej podstate ide o rozhodovanie orgánu iného členského štátu, resp. iných členských štátov, v ktorých zamýšľala zdaniteľná osoba využívať oslobodenie od dane a daňový úrad v tomto prípade v zásade len sprostredkúva túto informáciu. Zdaniteľná osoba sa proti takémuto výsledku môže brániť spôsobom ustanoveným právnym poriadkom tohto iného členského štátu. Ide v zásade o analógiu s postupom ustanoveným v § 68f ods. 8 (možnosť podania námietky v tuzemsku, ak Slovenská republika potvrdila členskému štátu usadenia, že osoba nespĺňa podmienky pre uplatňovanie oslobodenia od dane na našom území).

2.1.2.3. Opravné oznámenie

Ak zdaniteľná osoba zistí, že podané oznámenie podľa § 68g ods. 2 obsahuje neúplné alebo nesprávne údaje alebo ak nastala akákoľvek skutočnosť, v dôsledku ktorej došlo k zmene uvedených údajov (napr. vrátenie tovaru), je zdaniteľná osoba povinná podať opravné oznámenie podľa § 68g ods. 4 bezodkladne po tom, ako uvedenú skutočnosť zistila alebo bezodkladne po tom, ako nastala skutočnosť, v dôsledku ktorej došlo k zmene údajov uvedených v podanom oznámení. Opravné oznámenie podáva zdaniteľná osoba na tlačive „Oznámenie

uplatňovania osobitnej úpravy oslobodenia od dane pre malý podnik/aktualizácia zoznamu členských štátov pre uplatňovanie osobitnej úpravy/oznámenie zmeny údajov/zrušenie uplatňovania osobitnej úpravy“.

V prípade, ak zdaniteľná osoba zistí, že údaje v oznámení podľa § 68g ods. 2 sú neúplné, nesprávne alebo došlo k zmene vykázaných údajov pred prijatím do osobitnej úpravy podľa § 68g, je potrebné podať oznámenie podľa § 68g ods. 2 na tlačíve „Oznámenie uplatňovania osobitnej úpravy oslobodenia od dane pre malý podnik/aktualizácia zoznamu členských štátov pre uplatňovanie osobitnej úpravy/oznámenie zmeny údajov/zrušenie uplatňovania osobitnej úpravy“ po vyznačení kolónky „Oznámenie o začatí uplatňovania osobitnej úpravy“ ešte raz už s opravenými údajmi. V prípade, ak ide o opravu údajov po začatí uplatňovania osobitnej úpravy podľa § 68g, je potrebné opravu vykonať prostredníctvom toho istého tlačíva podľa § 68g ods. 2 „Oznámenie uplatňovania osobitnej úpravy oslobodenia od dane pre malý podnik/aktualizácia zoznamu členských štátov pre uplatňovanie osobitnej úpravy/oznámenie zmeny údajov/zrušenie uplatňovania osobitnej úpravy“ prostredníctvom kolónky „Oznámenie zmeny údajov“.

Ak zdaniteľná osoba pred doručením rozhodnutia o pridelení alebo o nepridelení individuálneho identifikačného čísla s príponou EX podľa § 68g ods. 5 doručila daňovému úradu opravné oznámenie podľa odseku 4, táto skutočnosť spôsobí pretrhnutie lehoty na vydanie rozhodnutia. Daňový úrad je preto povinný doručiť rozhodnutie do 35 pracovných dní odo dňa doručenia opravného oznámenia s výnimkou prípadu, ak si kompetentný orgán iného členského štátu vyžiadal dodatočný čas na overenie údajov a taktiež prípadu, ak do dňa vydania rozhodnutia nebolo doručené potvrdenie členského štátu o splnení podmienok pre uplatňovanie osobitnej úpravy v dotknutom členskom štáte.

2.2. Povinnosti malého podniku tuzemskej osoby

2.2.1. Štvrťročný výkaz

Malý podnik tuzemskej osoby, uplatňujúci oslobodenie od dane pre malé podniky v inom členskom štáte/iných členských štátoch, je povinný podľa § 68g ods. 8 do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení kalendárneho štvrťroka podať výkaz na tlačíve „Štvrťročný výkaz malého podniku tuzemskej osoby“, ktorého vzor je uverejnený na webovom sídle finančného riaditeľstva. Výkaz sa podáva elektronickými prostriedkami spôsobom podľa § 13 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov za každý kalendárny štvrťrok, a to aj v prípade, ak v danom štvrťroku malý podnik tuzemskej osoby nedodal žiadny tovar ani službu, t. j. podáva sa aj tzv. nulový výkaz. Ak koniec lehoty na podanie výkazu pripadne na sobotu, nedeľu alebo deň pracovného pokoja, posledným dňom lehoty je tento deň.

Kalendárny štvrťrok (Q)	Lehota na podanie výkazu
Q1: 1. januára – 31. marca	1. apríla – 30. apríla
Q2: 1. apríla – 30. júna	1. júla – 31. júla
Q3: 1. júla – 30. septembra	1. októbra – 31. októbra
Q4: 1. októbra – 31. decembra	1. januára – 31. januára

Malý podnik tuzemskej osoby uvádza vo výkaze najmä tieto údaje:

- a) individuálne identifikačné číslo s príponou EX,
- b) celkovú hodnotu (bez dane) v eurách dodaní v tuzemsku alebo hodnotu „0“, ak v príslušnom kalendárnom štvrtroku nedodal v tuzemsku žiadne takéto tovary alebo služby,
- c) celkovú hodnotu (bez dane) v eurách dodaní vo všetkých iných členských štátoch, v členení podľa jednotlivých členských štátov a podľa limitov pre jednotlivé odvetvia podnikania, ak sú v iných členských štátoch ustanovené, alebo hodnotu „0“, ak v príslušnom kalendárnom štvrtroku nedodal v týchto členských štátoch žiadne takéto tovary alebo služby.

Ak malý podnik tuzemskej osoby pri dodaní tovaru alebo služby uskutočnenom v inom členskom štáte prijíma platbu v cudzej mene, táto platba sa prepočíta na eurá referenčným výmenným kurzom určeným a vyhláseným Európskou centrálnou bankou v prvý deň príslušného kalendárneho roka alebo nasledujúci deň, ak nebol tento kurz v prvý deň príslušného kalendárneho roka určený a vyhlásený.

2.2.1.1. Prvý štvrtročný výkaz po vstupe do osobitnej úpravy

Malý podnik tuzemskej osoby je povinný podať prvýkrát výkaz za kalendárny štvrtrok, v ktorom začal uplatňovať osobitnú úpravu, resp. v ktorom mu bolo pridelené individuálne identifikačné číslo s príponou EX. Keďže v oznámení podľa § 68g ods. 2 malý podnik tuzemskej osoby uvádza celkové hodnoty dodaní v tuzemsku a v iných členských štátoch do dňa podania oznámenia, z dôvodu zabránenia duplicitne uvádzania tých istých údajov v prvom výkaze alebo naopak z dôvodu možných chýbajúcich údajov o dodaniach v medziobdobí od podania oznámenia do začatia prvého štvrtroku uplatňovania osobitnej úpravy, sa v § 68g ods. 9 ustanovuje, aké hodnoty má malý podnik tuzemskej osoby zahrnúť do prvého štvrtročného výkazu, vzhľadom na skutočnosť, či podal oznámenie podľa § 68g ods. 2 pred kalendárnym štvrtrokom, v ktorom začal uplatňovať osobitnú úpravu alebo počas kalendárneho štvrtroka, v ktorom začal uplatňovať osobitnú úpravu.

Ak malý podnik tuzemskej osoby podal oznámenie podľa § 68g ods. 2 pred kalendárnym štvrtrokom, v ktorom začal uplatňovať osobitnú úpravu, v prvom štvrtročnom výkaze uvádza okrem hodnôt dodaní tovarov a služieb za kalendárny štvrtrok, v ktorom začal uplatňovať osobitnú úpravu, aj hodnoty dodaní tovarov a služieb v tuzemsku a v iných členských štátoch za obdobie od podania oznámenia podľa § 68g ods. 2 do konca kalendárneho štvrtroka, v ktorom bolo toto oznámenie podané.

Príklad č. 11:

Malý podnik tuzemskej osoby podal oznámenie podľa § 68g ods. 2 dňa 28.2.2025. Individuálne identifikačné číslo s príponou EX bolo malému podniku tuzemskej osoby oznámené dňa 15.4.2025 a od tohto dátumu je oprávnený využívať osobitnú úpravu podľa § 68g. Podľa § 68g ods. 8 je do 31.7.2025 povinný podať svoj prvý štvrtročný výkaz za druhý kalendárny štvrtrok. Obdobie do 27.2.2028 je vykázané v oznámení podľa § 68g ods. 2. Keďže toto oznámenie bolo podané 28.2.2025, t. j. pred kalendárnym štvrtrokom, v ktorom začal malý podnik tuzemskej osoby uplatňovať osobitnú úpravu, do svojho prvého štvrtročného výkazu za druhý kalendárny štvrtrok zahŕňa aj dodávky od 28.2.2025. Z uvedeného vyplýva, že prvý výkaz za druhý štvrtrok 2025 bude zahŕňať dodávky za obdobie od 28.2.2025 do 30.6.2025.

V prípade, že malý podnik tuzemskej osoby podal oznámenie podľa § 68g ods. 2 počas kalendárneho štvrtroka, v ktorom začal uplatňovať osobitnú úpravu, v prvom výkaze neuvádza ako súčasť celkových hodnôt dodaní v tuzemsku a v iných členských štátoch hodnoty dodaní v príslušnom kalendárnom štvrtroku, ktoré už uviedol v podanom oznámení podľa § 68g ods. 2, z dôvodu aby sa zabránilo duplicitnému zahrnutiu toho istého obratu, aj v oznámení aj vo výkaze, v rámci toho istého obdobia.

Príklad č. 12:

Malý podnik tuzemskej osoby podal oznámenie podľa § 68g ods. 2 dňa 15.2.2025. Individuálne identifikačné číslo s príponou EX bolo malému podniku tuzemskej osoby oznámené dňa 15.3.2025 a od tohto dátumu je oprávnený využívať osobitnú úpravu podľa § 68g. Do 30.4.2025 je malý podnik tuzemskej osoby povinný podať svoj prvý štvrtročný výkaz za obdobie 1. štvrťrok. Keďže oznámenie bolo podané 15.2.2025, t. j. počas kalendárneho štvrťroka, v ktorom začal uplatňovať osobitnú úpravu, do prvého štvrtročného výkazu už nezahmie dodávky vykázané v oznámení podľa § 68g ods. 2 od 1.1.2025 do 14.2.2025. Vo výkaze za 1. štvrťrok bude zahrnuté iba dodania za obdobie od 15.2.2025 do 31.3.2025.

2.2.1.2. Opravný štvrtročný výkaz

V prípade, ak výkaz obsahuje údaje, ktoré sú neúplné, nesprávne alebo došlo k zmene vykázaných údajov (napríklad k vráteniu tovaru), malý podnik tuzemskej osoby má povinnosť ich v zmysle § 68g ods. 10 bezodkladne opraviť, a to prostredníctvom opravného výkazu na tlačive „Štvrtročný výkaz malého podniku tuzemskej osoby“, ktorého vzor je uverejnený na webovom sídle finančného riaditeľstva.

2.3. Aktualizácia oznámenia

Malý podnik tuzemskej osoby, ktorý už uplatňuje osobitnú úpravu podľa § 68g (má pridelené individuálne identifikačné číslo s príponou EX), môže požiadať o využívanie oslobodenia od dane pre malé podniky aj v iných členských štátoch ako v tých, ktoré uviedol v oznámení o začatí uplatňovania osobitnej úpravy podľa § 68g ods. 2. Na tento účel musí zdaniteľná osoba predložiť daňovému úradu aktualizáciu zoznamu členských štátov pre uplatňovanie osobitnej úpravy, a to na tlačive „Oznámenie uplatňovania osobitnej úpravy oslobodenia od dane pre malý podnik/aktualizácia zoznamu členských štátov pre uplatňovanie osobitnej úpravy/oznámenie zmeny údajov/zrušenie uplatňovania osobitnej úpravy“, kde okrem svojho individuálneho identifikačného čísla s príponou EX, ktoré mu bolo na účely uplatňovania osobitnej úpravy pridelené, uvedie aj zoznam členských štátov, v ktorých má záujem uplatňovať osobitnú úpravu. Taktiež uvedie celkovú hodnotu dodaní na území EÚ v členení podľa jednotlivých členských štátov, príp. sektorov podnikania do podania tejto aktualizácie oznámenia. Z dôvodu eliminovania uvádzania duplicity údajov by nemal malý podnik tuzemskej osoby uvádzať údaje o hodnote dodaní, ktoré už uviedol v podaných štvrtročných výkazoch podľa odseku 8.

Aktualizácia oznámenia podľa § 68g ods. 12 sa riadi rovnakým procesom ako oznámenie podľa § 68g ods. 2, ktoré predtým podala zdaniteľná osoba. Daňový úrad overí, z dostupných údajov, zo štvrtročných výkazov a z aktualizácie oznámenia, či zdaniteľná osoba nepresahuje ročný obrat Únie 100 000 EUR. V prípade, že daňový úrad zistí, že ročný obrat v Únii je vyšší ako 100 000 EUR, rozhodne o odňatí individuálneho identifikačného čísla s príponou EX, a zdaniteľná osoba počnúc dodaním, ktorým presiahla limit 100 000 EUR, je povinná prestať uplatňovať osobitnú úpravu. Zdaniteľná osoba má možnosť proti tomuto rozhodnutiu podať odvolanie.

V prípade, ak ročný obrat zdaniteľnej osoby v Únii nie je vyšší ako 100 000 EUR, daňový úrad najneskôr do 15 pracovných dní od prijatia aktualizácie oznámenia zdieľa informácie poskytnuté zdaniteľnou osobou s členskými štátmi, v ktorých chce zdaniteľná osoba využívať oslobodenie od dane. Každý takýto členský štát overí, či zdaniteľná osoba je oprávnená využívať oslobodenie od dane na jeho území a či celková hodnota dodaní tovarov a služieb na jeho území nepresahuje vnútroštátny ročný limit dotknutého členského štátu. Následne má členský štát povinnosť do 15 pracovných dní informovať členský štát usadenia o svojom rozhodnutí. Ak členský štát, v ktorom chce malý podnik tuzemskej osoby uplatňovať oslobodenie od dane pre malé podniky potvrdí splnenie podmienok pre uplatňovanie osobitnej úpravy na svojom území, daňový úrad oznámi malému podniku tuzemskej osoby potvrdenie splnenia podmienok pre uplatňovanie osobitnej úpravy a rozšíri pôsobnosť individuálneho identifikačného čísla s príponou EX pre daný členský štát. Ak členský štát potvrdil nesplnenie podmienok, daňový úrad bezodkladne oznámi túto skutočnosť malému podniku tuzemskej osoby. Na podanie opravného prostriedku

sa vzťahujú príslušné ustanovenia právneho predpisu platného v dotknutom členskom štáte, keďže vo svojej podstate ide o rozhodnutie príslušného orgánu členského štátu, v ktorom chce malý podnik uplatňovať oslobodenie od dane pre malé podniky.

Vo všeobecnosti by tento postup nemal trvať dlhšie ako 35 pracovných dní, s výnimkou prípadu, ak dotknuté členské štáty potrebujú viac času na vykonanie potrebných kontrol, aby sa predišlo daňovým únikom alebo vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam a prípadu, ak po uplynutí lehoty 15 pracovných dní podľa čl. 37b nariadenia 904/2010, ktorú má k dispozícii potenciálny členský štát oslobodenia, nebolo doručené potvrdenie o splnení alebo nesplnení podmienok pre uplatňovanie osobitnej úpravy. V týchto prípadoch daňový úrad doručí zdaniteľnej osobe oznámenie, či zdaniteľná osoba spĺňa alebo nespĺňa podmienky pre uplatňovanie osobitnej úpravy v tomto členskom štáte bezodkladne potom, ako ho získa. Odo dňa doručenia oznámenia o potvrdení splnenia podmienok pre uplatňovanie osobitnej úpravy v konkrétnom členskom štáte sú dodávky v tomto členskom štáte oslobodené od dane bez nároku na odpočítanie dane.

Ak sa malý podnik tuzemskej osoby po pridelení identifikačného čísla s príponou EX, avšak pred doručením oznámenia daňového úradu o tom, že splnil alebo nespĺnil podmienky pre uplatňovanie osobitnej úpravy v poslednom z pôvodne oznámených členských štátov, rozhodne, že chce uplatňovať osobitnú úpravu aj v inom členskom štáte/štátoch, môže svoj zámer oznámiť na štruktúrovanom tlačive „Oznámenie uplatňovania osobitnej úpravy oslobodenia od dane pre malý podnik/aktualizácia zoznamu členských štátov pre uplatňovanie osobitnej úpravy/oznámenie zmeny údajov/zrušenie uplatňovania osobitnej úpravy“, prostredníctvom časti „Aktualizácia zoznamu členských štátov pre uplatňovanie osobitnej úpravy“. Toto nové oznámenie sa z dôvodu ustanovenej právnej fikcie v § 68g ods. 12 považuje za oznámené až v deň, keď daňový úrad doručí malému podniku tuzemskej osoby oznámenie o potvrdení splnenia alebo nesplnenia podmienok pre uplatňovanie osobitnej úpravy na území posledného z členských štátov, ktoré uviedol v pôvodnom oznámení.

2.4. Ukončenie uplatňovania osobitnej úpravy pre malý podnik tuzemskej osoby

Zdaniteľná osoba sa môže rozhodnúť ukončiť uplatňovanie osobitnej úpravy dobrovoľne alebo v prípade, ak už nie sú splnené podmienky na jej využívanie, je povinná ukončiť uplatňovanie osobitnej úpravy zo zákona.

2.4.1. Dobrovoľné ukončenie uplatňovania osobitnej úpravy pre malý podnik tuzemskej osoby

Malý podnik tuzemskej osoby sa podľa § 68g ods. 13 môže kedykoľvek rozhodnúť ukončiť uplatňovanie osobitnej úpravy v niektorom alebo vo všetkých členských štátoch, v ktorých predmetné oslobodenie uplatňuje. Svoje rozhodnutie je povinný vopred oznámiť daňovému úradu na tlačive „Oznámenie uplatňovania osobitnej úpravy oslobodenia od dane pre malý podnik/aktualizácia zoznamu členských štátov pre uplatňovanie osobitnej úpravy/oznámenie zmeny údajov/zrušenie uplatňovania osobitnej úpravy“, prostredníctvom kolónky „Aktualizácia zoznamu členských štátov pre uplatňovanie osobitnej úpravy“ alebo ak sa rozhodne ukončiť uplatňovanie osobitnej úpravy vo všetkých členských štátoch, tak prostredníctvom časti „Zrušenie uplatňovania osobitnej úpravy“. Oznámenie musí obsahovať individuálne identifikačné číslo s príponou EX, ktoré mu bolo pridelené a označenie každého členského štátu, v ktorom sa malý podnik rozhodol neuplatňovať osobitnú úpravu, alebo vyznačenie skutočnosti, že sa rozhodol skončiť uplatňovanie osobitnej úpravy.

Zákon v tomto ustanovení stanovuje exaktne deň, od kedy malý podnik tuzemskej osoby nesmie uplatňovať osobitnú úpravu v dotknutom členskom štáte v nadväznosti na skutočnosť, kedy bolo oznámenie o ukončení uplatňovania osobitnej úpravy doručené daňovému úradu. V prípade, ak bolo doručené počas prvých dvoch kalendárnych mesiacov kalendárneho štvrťroka, malý podnik tuzemskej osoby nesmie uplatňovať osobitnú úpravu v dotknutom členskom štáte od prvého dňa nasledujúceho kalendárneho štvrťroka po doručení oznámenia. Ak bolo oznámenie doručené počas posledného mesiaca kalendárneho štvrťroka, tak od prvého dňa druhého kalendárneho mesiaca nasledujúceho kalendárneho štvrťroka. Ak malý podnik tuzemskej osoby v oznámení

vyznačil skutočnosť, že sa rozhodol skončiť uplatňovanie osobitnej úpravy, daňový úrad rozhodne o odňatí individuálneho identifikačného čísla s príponou EX. Proti tomuto rozhodnutiu nie je prípustné odvolanie, nakoľko ide o dobrovoľné rozhodnutie zdaniteľnej osoby, ktorá spĺňa podmienky pre uplatňovanie osobitnej úpravy.

Príklad č. 13:

Malý podnik tuzemskej osoby využívajúci osobitnú úpravu v ČŠ 1, ČŠ 2 a v ČŠ 3 sa rozhodne prestať ju uplatňovať vo všetkých členských štátoch. Zdaniteľná osoba svoje rozhodnutie ukončiť uplatňovanie osobitnej úpravy vo všetkých členských štátoch, oznámila daňovému úradu na príslušnom tlačíve dňa 13.8.2025. Malý podnik tuzemskej osoby nesmie uplatňovať osobitnú úpravu od 1.10.2025. Keďže sa malý podnik tuzemskej osoby rozhodol skončiť uplatňovanie osobitnej úpravy, daňový úrad bezodkladne rozhodne o odňatí individuálneho identifikačného čísla s príponou EX ku dňu, počnúc ktorým nemôže malý podnik tuzemskej osoby uplatňovať osobitnú úpravu, t. j. k 1.10.2025.

Príklad č. 14:

Malý podnik tuzemskej osoby využívajúci osobitnú úpravu v ČŠ 1, ČŠ 2 a v ČŠ 3 sa rozhodne prestať uplatňovať osobitnú úpravu v ČŠ 1. Malý podnik tuzemskej osoby svoje rozhodnutie oznámil daňovému úradu na príslušnom tlačíve dňa 13.9.2025. V tomto prípade skončenie uplatňovania osobitnej úpravy v ČŠ 1 nadobudne účinnosť 1.11.2025. Zdaniteľná osoba nemôže využívať osobitnú úpravu v ČŠ 1 od tohto dátumu. V ČŠ 2 a ČŠ 3 malý podnik tuzemskej osoby naďalej uplatňuje osobitnú úpravu, ak spĺňa podmienky pre jej uplatňovanie.

V prípade, ak po doručení oznámenia od príslušného orgánu iného členského štátu vyplynie, že táto osoba už fakticky prestala uplatňovať osobitnú úpravu na území iných členských štátov, daňový úrad bezodkladne podľa 68g ods. 15 rozhodne o odňatí individuálneho identifikačného čísla s príponou EX.

V prípade dobrovoľného ukončenia uplatňovania osobitnej úpravy môže dotknutý členský štát stanoviť karanténne obdobie, počas ktorého zdaniteľná osoba nemôže uplatňovať osobitnú úpravu na jeho území. Po uplynutí tohto obdobia sa zdaniteľná osoba môže znovu rozhodnúť pre jej uplatňovanie, ak spĺňa všetky ustanovené podmienky, a to prostredníctvom aktualizácie oznámenia alebo ak dobrovoľne ukončila uplatňovanie osobitnej úpravy vo všetkých členských štátoch, tak prostredníctvom oznámenia podľa § 68g ods. 2.

2.4.2. Povinné ukončenie uplatňovania osobitnej úpravy pre malý podnik tuzemskej osoby

Zdaniteľná osoba, je povinná ukončiť uplatňovanie osobitnej úpravy podľa § 68g, ak:

- a) presiahla ročný obrat v Únii 100 000 EUR
- b) presiahla vnútroštátny obrat v inom členskom štáte, v ktorom uplatňovala oslobodenie od dane pre malé podniky
- c) zmenila štát usadenia
- d) prestala vykonávať podnikanie podľa § 3

2.4.2.1. Presiahnutie ročného obratu v Únii

Podľa § 68g ods. 14 zdaniteľná osoba, ktorej ročný obrat v Únii presiahol v prebiehajúcom kalendárnom roku hodnotu 100 000 EUR, je povinná prestať uplatňovať osobitnú úpravu počnúc tým dodaním tovaru alebo služby, ktorým bol tento obrat presiahnutý. Od tohto okamihu je zdaniteľná osoba vylúčená z osobitnej úpravy a nemôže uplatňovať oslobodenie od dane pre malé podniky v žiadnom inom členskom štáte, v ktorom vykonáva ekonomickú činnosť a osobitnú úpravu uplatňovala. Uvedené platí aj v prípade, ak ročné obraty v jednotlivých iných členských štátoch, v ktorých zdaniteľná osoba uplatňovala oslobodenie od dane pre malé podniky nie sú presiahnuté.

Zdaniteľná osoba, ktorá má v tuzemsku sídlo, miesto podnikania, bydlisko alebo sa v tuzemsku obvykle zdržiava, môže pokračovať v uplatňovaní oslobodenia od dane na svoje dodávky tovarov a služieb s miestom dodania v tuzemsku (nezdaňovať svoje dodania) za predpokladu, že jej ročný obrat podľa § 4 ods. 15 v tuzemsku neprekročí zákonom stanovenú hranicu a nestane sa platiteľom.

Zdaniteľná osoba, ktorá presiahla ročný obrat v Únii 100 000 EUR je zároveň povinná do 15 pracovných dní odo dňa presiahnutia ročného limitu v Únii, podať výkaz podľa ods. 8 za obdobie od začiatku príslušného kalendárneho štvrťroka do dňa, v ktorom presiahla tento obrat, a to na tlačive „Štvrťročný výkaz malého podniku tuzemskej osoby“, kde okrem vykázania obrátov za stanovené obdobie uvedie aj dátum prekročenia stanoveného ročného obratu v Únii a dátum ukončenia uplatňovania osobitnej úpravy oslobodenia od dane pre malé podniky.

Následne daňový úrad podľa § 68g ods. 15 bezodkladne rozhodne o odňatí individuálneho identifikačného čísla s príponou EX, ak ročný obrat v Únii uvedený vo výkazoch podľa ods. 8 alebo 14 presiahol 100 000 EUR.

Príklad č. 15:

Zdaniteľná osoba usadená v tuzemsku uplatňuje oslobodenie od dane pre malé podniky v ČŠ 1 a ČŠ 2. Zdaniteľná osoba vykonáva aj transakcie v ČŠ 3, v rámci štandardného režimu dane, v ktorom má postavenie platiteľa. K 29.11.2025 bol jej ročný obrat v Únii 99 500 EUR, avšak dňa 30.11.2025 zdaniteľná osoba uskutočnila dodanie v ČŠ 3 v hodnote 1 500 EUR (bez dane platnej v ČŠ 3). Vzhľadom k tomu, že 30.11.2025 jej ročný obrat v Únii presiahol hranicu 100 000 EUR, je povinná počnúc týmto dodaním prestať uplatňovať osobitnú úpravu v ČŠ 1 a ČŠ 2. Zároveň je povinná do 15 pracovných dní, t. j. do 19.12.2025 podať výkaz, v ktorom uvedie hodnoty dodaní bez dane v tuzemsku a v iných členských štátoch za obdobie od 1.10.2025 do 30.11.2025. Zároveň uvedie dátum prekročenia ročného obratu v Únii 30.11.2025 a dátum ukončenia uplatňovania osobitnej úpravy oslobodenia od dane pre malé podniky 30.11.2025.

Ak na základe nových informácií napr. z opravného oznámenia podľa § 68g ods. 4, z výkazov podľa § 68g ods. 8 alebo ods. 14 daňový úrad zistí, že zdaniteľná osoba nespĺnila podmienky pre uplatnenie osobitnej úpravy, bude zdaniteľná osoba zo schémy vylúčená so spätnou účinnosťou. Ak zdaniteľná osoba uplatňovala oslobodenie od dane pre malé podniky na dodávky tovarov alebo služieb v dotknutých členských štátoch, bude ich musieť zdaňiť.

Zdaniteľná osoba, ktorej ročný obrat v Únii presiahol hranicu 100 000 EUR, nemôže uplatňovať osobitnú úpravu ešte počas celého nasledujúceho kalendárneho roka, čo vyplýva z podmienok ustanovených v § 68g ods. 1, podľa ktorého zdaniteľná osoba usadená v tuzemsku musí spĺňať obrátové podmienky za predchádzajúci a prebiehajúci kalendárny rok. Obdobie karantény sa začína od okamihu prekročenia ročného prahu Únie a bude pokrývať zvyšok bežného kalendárneho roka a celý nasledujúci kalendárny rok. Po skončení karanténneho obdobia môže zdaniteľná osoba opätovne požiadať o uplatňovanie osobitnej úpravy na tlačive oznámenia podľa § 68g ods. 2.

Príklad č. 16:

Malý podnik tuzemskej osoby uplatňuje osobitnú úpravu v inom ČŠ 1 a v inom ČŠ 2. Dňa 11.9.2025 je jej ročný obrat v Únii 99 000 EUR. Dňa 12.9.2025 zdaniteľná osoba uskutoční dodanie tovaru v ČŠ 2 v hodnote 2 000 EUR. Vzhľadom na to, že dodaním 2 000 eur dňa 12.9.2025 prekročila ročný obrat v Únii 100 000 EUR (101 000 EUR), musí prestať uplatňovať osobitnú úpravu v ČŠ 1 aj v ČŠ 2, t. j. vo všetkých členských štátoch v ktorých osobitnú úpravu uplatňovala. Zdaniteľná osoba teda nemôže oslobodiť od dane dodanie v hodnote 2 000 EUR, ale musí dodanie zdaňiť. Obdobie karantény začne dňa 12.9.2025 a skončí 31.12.2026. Od 1.1.2027 môže zdaniteľná osoba podať nové oznámenie pre uplatnenie osobitnej úpravy podľa § 68g.

2.4.2.2. Presiahnutie národného obratu v inom členskom štáte

Malý podnik tuzemskej osoby, ktorý v priebehu kalendárneho roka nepresiahne ročný obrat v Únii 100 000 EUR, ale presiahne národný obrat stanovený iným členským štátom, bude povinný ukončiť uplatňovanie osobitnej úpravy v tomto členskom štáte. Zároveň v tomto členskom štáte nebude môcť opätovne využívať oslobodenie od dane pre malé podniky počas obdobia jedného kalendárneho roka, keď sa limit stanovený iným členským štátom v predchádzajúcom kalendárnom roku prekročil. To znamená, že tzv. obdobie karantény začína od okamihu, keď zdaniteľná osoba prekročí vnútroštátny ročný obrat stanovený členským štátom a bude pokrývať zvyšok bežného kalendárneho roka a nasledujúceho kalendárneho roka. Jednotlivé členské štáty na základe čl. 288a smernice o DPH môžu toto obdobie predĺžiť na dva nasledujúce kalendárne roky. Po uplynutí tohto obdobia sa zdaniteľná osoba môže znovu rozhodnúť pre uplatňovanie osobitnej úpravy, ak spĺňa všetky podmienky, a to prostredníctvom aktualizácie oznámenia podľa § 68g ods. 12, prípadne prostredníctvom oznámenia podľa § 68g ods. 2.

Podľa čl. 37b nariadenia 904/2010 členský štát poskytujúci oslobodenie od dane pre malé podniky bezodkladne elektronicky oznámi daňovému úradu dátum, ku ktorému prestala byť zdaniteľná osoba oprávnená na oslobodenie od dane na jeho území z dôvodu presiahnutia národného obratu. Daňový úrad podľa § 68g ods. 15 písm. b) zdaniteľnej osobe oznámi túto skutočnosť. Na podanie oprávneho prostriedku sa vzťahuje právny predpis členského štátu, ktorý oznámil, že zdaniteľná osoba nie je oprávnená na uplatňovanie osobitnej úpravy na jeho území. V prípade, ak zdaniteľná osoba už neuplatňuje osobitnú úpravu na území žiadneho iného členského štátu, daňový úrad zároveň bezodkladne rozhodne o odňatí individuálneho identifikačného čísla s príponou EX.

2.4.2.3. Zmena členského štátu usadenia

Na účely uplatňovania osobitnej úpravy je členským štátom usadenia členský štát, v ktorom má zdaniteľná osoba sídlo, miesto podnikania, bydlisko alebo sa obvykle zdržiavala. Členský štát, v ktorom má zdaniteľná osoba prevádzkareň alebo v ktorom je identifikovaná pre DPH bez toho, aby v ňom mala prevádzkareň, sa nepovažuje na účely uplatňovania osobitnej úpravy za členský štát usadenia. Ak má fyzická zdaniteľná osoba v tuzemsku výlučne len trvalé bydlisko, ale miesto svojej ekonomickej činnosti (miesto podnikania) má v inom členskom štáte, je považovaná za usadenú v tomto inom členskom štáte (pozri rozsudok Súdného dvora vo veci C-421/10 Markus Stoppelkamp).

Zdaniteľná osoba využívajúca osobitnú úpravu podľa § 68g v tuzemsku, ktorá zmení svoj členský štát usadenia z tuzemska do iného členského štátu, prípadne do 3. štátu, nenapĺňa už definíciu malého podniku tuzemskej osoby, a preto nie je oprávnená osobitnú úpravu podľa § 68g naďalej uplatňovať. Podľa § 68g ods. 4 je povinná oznámiť túto skutočnosť na tlačive „Oznámenie uplatňovania osobitnej úpravy oslobodenia od dane pre malý podnik/aktualizácia zoznamu členských štátov pre uplatňovanie osobitnej úpravy/oznámenie zmeny údajov/zrušenie uplatňovania osobitnej úpravy“, a to prostredníctvom časti „Oznámenie o ukončení uplatňovania osobitnej úpravy“. Daňový úrad podľa bodu 3 ust. § 68g ods. 15 písm. a) bezodkladne rozhodne o odňatí individuálneho identifikačného čísla s príponou EX.

Ak zdaniteľná osoba premiestnila sídlo svojej ekonomickej činnosti do iného členského štátu a chce naďalej uplatňovať osobitnú úpravu pre malé podniky musí podať oznámenie svojmu novému členskému štátu usadenia. Ak naďalej spĺňa podmienky pre jej uplatňovanie, nový členský štát usadenia jej prideli nové individuálne identifikačné číslo s príponou EX.

V prípade, ak zdaniteľná osoba premiestnila miesto usadenia do 3. štátu, nie je viac oprávnená pre uplatňovanie osobitnej úpravy.

2.4.2.4. Ukončenie podnikania

Daňový úrad bezodkladne rozhodne o odňatí individuálneho identifikačného čísla s príponou EX, ak malý podnik tuzemskej osoby prestal vykonávať podnikanie, čím prestal napĺňať nielen definíciu malého podniku tuzemskej osoby, ale aj zdaniteľnej osoby ako takej.

2.5. Odpočítanie dane malým podnikom tuzemskej osoby

Malým podnikom tuzemskej osoby uplatňujúcim osobitnú úpravu podľa § 68g môže byť aj osoba, ktorá má v tuzemsku postavenie platiteľa a vo všeobecnosti, ktorá má právo na odpočítanie dane v rozsahu a za podmienok ustanovených v § 49 až 51. Podľa § 49 ods. 6 platiteľ môže odpočítať daň aj v prípade, ak tovary a služby použije na podnikanie v zahraničí, ak by táto daň bola odpočítateľná, keby táto činnosť bola vykonávaná v tuzemsku. Zákon v súlade s princípom daňovej neutrality ďalej ustanovuje, že takáto osoba nemá možnosť odpočítať daň z tovarov a služieb nakúpených v tuzemsku, ak tieto tovary a služby použije na účely podnikania oslobodeného od dane v členskom štáte/v členských štátoch, v ktorých uplatňuje osobitnú úpravu podľa § 68g. To znamená, malý podnik tuzemskej osoby, ktorý uplatňuje osobitnú úpravu podľa § 68g a uplatňuje oslobodenie od dane na dodania tovaru a služieb v iných členských štátoch si nemôže odpočítať daň z prijatých tovarov a služieb, ktoré použije na dodania, pri ktorých uplatní oslobodenie od dane pre malé podniky.

Ak platiteľ prijaté tovary a služby použije na svoje zdaniteľné obchody, ktoré podliehajú dani a súčasne aj na plnenia, pri ktorých nemôže odpočítať daň, je povinný postupovať pri výpočte výšky dane, ktorú môže odpočítať, podľa § 50.

Koeficient vypočíta ako pomer uskutočnených plnení pri prijatí, ktorých platiteľ má právo na odpočítanie dane, ku všetkým uskutočneným dodávkam tovarov a služieb. Do koeficientu platiteľ uvádza aj dodania, ktoré uskutočnil s miestom dodania v inom členskom štáte a do menovateľa uvádza aj ním uskutočnené dodávky tovarov a služieb, ktoré sú z dôvodu uplatňovania osobitnej úpravy podľa § 68g oslobodené od dane v dotknutom členskom štáte/ členských štátoch. Z pravidla však do koeficientu neuvádza tie plnenia, ktoré sú uskutočnené na území iného členského štátu prostredníctvom jeho prevádzkarne (organizačnej zložky), v ktorých neuplatňuje osobitnú úpravu podľa § 68g (viac o výpočte koeficientu v rozsudkoch Súdneho dvora vo veci C-136/99 Monte Dein Paschi Di Siena, C-388/11 Lé Credit Lyonnais, C-165/17 Morgan Stanley & Co Interanational plc).

Příklad č. 17:

Platiteľ so sídlom v tuzemsku vykonáva svoju ekonomickú činnosť v tuzemsku, v ČŠ 1 a v ČŠ 2. V obidvoch iných členských štátoch používa osobitnú úpravu podľa § 68g a dodáva tovary a služby s oslobodením od dane. Platiteľ nakupuje tovary a služby v tuzemsku od tuzemských dodávateľov, ako aj dodávateľov z iných členských štátov. Tieto dodania podliehajú v tuzemsku dani (či už sú v režime s daňou, alebo v režime prenesenia daňovej povinnosti alebo ide o nadobudnutie tovaru z iného členského štátu v tuzemsku). Platiteľ má v tomto prípade úplný nárok na odpočítanie dane na vstupe z tých nákupov, ktoré použije na uskutočnenie zdaniteľných plnení v tuzemsku, nárok na pomerný odpočet dane na vstupe z nákupov použitých na dodávky v tuzemsku a zároveň v ČŠ 1 a/alebo ČŠ 2 (napr. režijné náklady), ale nemá právo odpočítať si daň zo žiadneho nákupu použitého na uskutočnenie oslobodených dodaní v ČŠ 1 alebo v ČŠ 2.

Malý podnik tuzemskej osoby, ktorý má postavenie platiteľa v tuzemsku, a ktorý uplatňuje osobitnú úpravu podľa § 68g v jednom alebo vo viacerých iných členských štátoch EÚ, nemá nárok na vrátenie dane z tých prijatých zdaniteľných plnení, ktoré nakúpi v iných členských štátoch, v ktorých uplatňuje osobitnú úpravu, i napriek tomu, že ich ďalej používa na zdaniteľné plnenia v tuzemsku, prípadne v iných členských štátoch, v ktorých neuplatňuje osobitnú úpravu pre malé podniky. Uvedené je v súlade s judikatúrou Súdneho dvora vo veci C-507/16 Entertainment Bulgaria System.

2.6. Vzťah medzi osobitnou úpravou podľa § 68g a osobitnou úpravou podľa § 68b

Malý podnik tuzemskej osoby, ktorý využíva osobitnú úpravu uplatňovania dane na predaj tovaru na diaľku na území EÚ, určité domáce dodania tovaru a služby dodané pre osoby iné ako zdaniteľné osoby (ďalej len „OSS EÚ“) môže zároveň uplatňovať aj osobitnú úpravu podľa § 68g. Malý podnik tuzemskej osoby, ktorý spĺňa požiadavky, môže oslobodiť od dane svoje dodania v rámci osobitnej úpravy podľa § 68g v iných členských štátoch, a zároveň byť zaregistrovaný v OSS EÚ a deklarovať dodávky nachádzajúce sa v členských štátoch, v ktorých malý podnik neuplatňuje osobitnú úpravu podľa § 68g. Avšak nie je možné súčasne uplatňovať osobitnú úpravu § 68g a OSS EÚ v jednom členskom štáte.

2.7. Vzťah medzi osobitnou úpravou pre malé podniky a osobitnou úpravou podľa § 68c

Osobitná úprava pre malé podniky a osobitná úprava uplatňovania dane na predaj tovaru na diaľku dovážaného z územia tretích štátov sa navzájom vylučujú. Zdaniteľná osoba, ktorá využíva oslobodenie v rámci schémy pre malé podniky, sa musí odhlásiť z osobitnej úpravy pre malé podniky, aby mohla využívať osobitnú úpravu uplatňovania dane na predaj tovaru na diaľku dovážaného z územia tretích štátov (IOSS) a naopak.

Vypracoval: Odbor daňovej metodiky Finančného riaditeľstva SR

Marec 2025