

Informácia k zákonu č. 408/2021 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov – časť V. – daň z pridanej hodnoty

Národná rada Slovenskej republiky schválila dňa 27.10.2021 zákon, ktorý v článku V. mení a dopĺňa zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov a ktorý bol zverejnený v zbierke zákonov dňa 12.11.2021 pod č. 408/2021.

Jednotlivé ustanovenia zákona č. 408/2021 Z. z. (ďalej len „novela zákona o DPH“), ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“) nadobúdajú účinnosť 15. novembra 2021 s výnimkou bodov 1 až 5, § 6 ods. 6 v bode 6, bodov 7, 8 a 10, § 48 ods. 11 a 12 v bode 14, bodov 16 až 18, bodov 21 až 49, § 85kl v bode 50, v bode 51 prílohe č. 6 bodov 26 a 27, ktoré nadobúdajú účinnosť 1. januára 2022 a bodov 9, 11, 12, § 48 ods. 13 v bode 14, bodov 19 a 20 v bode 51 prílohe č. 6 bodu 25, ktoré nadobúdajú účinnosť 1. júla 2022.

Účinnosť od 15.11.2021 nadobúda ustanovenie § 6 a s ním súvisiace ustanovenie § 85kk novely zákona o DPH, ktoré upravujú osobitnú oznamovaciu povinnosť platiteľa dane, týkajúcu sa čísla bankových účtov používaných platiteľom dane pri vykonávaní ekonomickej činnosti, ktorá je predmetom dane v zmysle § 2 zákona o DPH.

Účinnosť od 1.7.2022 nadobúdajú ustanovenia § 11 ods. 13, § 43 ods. 6 písm. e), § 44 písm. b), § 48 ods. 13 a § 63 ods. 2 a 4 novely zákona o DPH, ktoré sú transpozíciou smernice Rady (EÚ) 2019/2235, ktorou sa mení smernica 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty a smernica 2008/118/ES o všeobecnom systéme spotrebných daní, pokiaľ ide o obranné úsilie v rámci Únie (ďalej len „smernica 2019/2235“). Ide o oslobodenie dodania tovaru alebo služieb, nadobudnutia tovaru v tuzemsku z iného členského štátu a dovoz tovaru ozbrojenými silami v rámci spoločnej bezpečnostnej a obrannej politiky Európskej únie za presne stanovených podmienok.

Účinnosť od 1.1.2021 nadobúdajú ostatné ustanovenia týkajúce sa:

- nahradenia osvedčení o registrácii rozhodnutiami - § 4 ods. 3 a 8, § 4b ods. 2, 5 až 7, § 5 ods. 2, § 6a ods. 3, § 7 ods. 3, § 7a ods. 3, § 69a ods. 3, 8 a 9, § 69aa ods. 6, 13 a 14 novely zákona o DPH
- zavedenia povinnosti vedenia zoznamu bankových účtov, ktoré platitelia dane oznámili Finančnému riaditeľstvu SR (ďalej len „finančné riaditeľstvo“) - § 6 ods. 6 novely zákona o DPH,
- nezahrňovania sumy zálohu do základu dane pri dodaní jednorázových obalov - § 22 ods. 3 novely zákona o DPH,
- oslobodenia od dane pri dovoze tovaru v súvislosti s pandémiou ochorenia COVID-19 - § 48 ods. 11, 12, § 85kl ods. 4 až 7 novely zákona o DPH
- vrátenia dane z nákupov tovarov a služieb vybraným subjektom v súvislosti s pandémiou ochorenia COVID-19, ak sú tieto tovary alebo služby odovzdané bezodplatne § 62aa, § 85kl ods. 8 novely zákona o DPH,
- opravy opravenej odpočítanej dane - § 53b ods. 2 a 3 novely zákona o DPH,
- zmien pri uplatňovaní osobitných úprav - § 68 ods. 4, § 68ca ods. 2, 7 až 9, § 68a ods. 2, § 68b ods. 2 a 11, § 68c ods. 3 až 6 novely zákona o DPH,
- doplnenia novej domienky pre uplatnenie ručenia za daň, ktorou je uhradenie protihodnoty za dodanie tovaru alebo služby na účet dodávateľa, ktorý nebol zverejnený v zozname účtov vedenom FR SR podľa § 6 novely zákona o DPH - § 69 ods. 14 písm. c) novely zákona o DPH,
- osobitného spôsobu úhrady dane za dodanie tovaru alebo služby na osobný účet dodávateľa vedený u správcu dane s cieľom vyhnúť sa ručeniu za daň - § 69c novely zákona o DPH,
- vrátenia dane, nadmerného odpočtu a úroku na bankový účet oznámený platiteľom dane v zmysle § 6 novely zákona o DPH - § 78 ods. 9, § 79 ods. 9 až 11, § 79a ods. 3 novely zákona o DPH,
- zmien v procese zrušenia registrácie v súvislosti s vrátením osvedčenia o registrácii a vydávaním rozhodnutí - § 81 ods. 4, § 81a ods. 3 a 4, § 82 ods. 3, § 83 ods. 1 až 3, § 85kl ods. 1 až 3 a 9 až 13 novely zákona o DPH,
- ostatných legislatívno technických spresnení:
 - ✓ § 47 ods. 13, § 48d ods. 3, § 82 ods. 3 novely zákona
 - ✓ doplnenie prílohy č. 6.

Účinnosť iná ako od 1.1.2022 je vyznačená priamo v texte pri jednotlivých ustanoveniach.

Cieľom novely zákona o DPH je podľa dôvodovej správy vytvorenie nových efektívnych nástrojov v boji proti daňovým podvodom, zlepšenie výberu daní a znižovanie administratívnej záťaže. Za účelom dosiahnutia tohto cieľa dochádza:

- k zavedeniu povinnosti pre všetkých platiteľov dane oznamovať FR SR čísla všetkých bankových účtov, ktoré používajú pri vykonávaní ekonomickej činnosti, ktorá je predmetom dane,
- k povinnosti FR SR zverejňovať a aktualizovať zoznam bankových účtov platiteľov dane na svojom webovom sídle,
- k zrušeniu osvedčení o registrácii, tzv. kartičky,
- k zavedeniu novej skutočnosti pre uplatnenie inštitútu ručenia za daň, ktorou je platba na bankový účet dodávateľa, ktorý nebol v deň uskutočnenia platby zverejnený na webovom sídle FR SR,
- k zavedeniu nového spôsobu úhrady DPH na osobný účet dodávateľa v súvislosti s vyhnutím sa inštitútu ručenia za daň.

Súčasne v novele zákona o DPH dochádza k transpozícii:

- smernice 2019/2235 a
- smernice Rady (EÚ) 2021/1159 z 13. júla 2021, ktorou sa mení smernica 2006/112/ES, pokiaľ ide o dočasné oslobodenia od dane pri dovoze a pri určitých dodaniach v reakcii na pandémie ochorenia COVID-19.

1. Zmeny v procese registrácie pre DPH

1.1. Zmeny pri vydávaní rozhodnutia o registrácii - § 4 ods. 3, 8, § 4b ods. 2, § 5 ods. 2, § 6a ods. 3, § 7 ods. 3, § 7a ods. 3, § 69a ods. 3 a § 69aa ods. 6

V ustanoveniach § 4 ods. 3 a 8 novely zákona o DPH sa vypúšťa pre daňový úrad povinnosť vydávať osvedčenie o registrácii pri povinnej registrácii pre daň, dobrovoľnej registrácii pre daň a registrácii platiteľa dane „zo zákona“. Namiesto osvedčenia o registrácii vydá daňový úrad rozhodnutie, v ktorom bude uvedený deň, ktorým sa zdaniteľná osoba stáva platiteľom dane. Proti tomuto rozhodnutiu o registrácii nie je možné podať odvolanie a to aj v prípade, že daňový úrad v zmysle § 4 ods. 8 novely zákona po porovnaní skutkového stavu s údajmi v oznámení vydá rozhodnutie, ktorým osobu nezaregistruje.

Rozhodnutie o registrácii namiesto osvedčenia vydá daňový úrad aj pri registrácii zahraničných osôb podľa § 5 zákona o DPH, ktoré vykonávajú v tuzemsku ekonomickú činnosť (podnikanie), ktoré je predmetom dane. Dňom uvedeným v rozhodnutí o registrácii pre daň sa stáva zahraničná osoba platiteľom dane, pričom tento deň nesmie byť neskorší ako 31. deň po doručení žiadosti o registráciu. Proti rozhodnutiu o registrácii nemožno podať odvolanie.

Daňový úrad nevydá osvedčenie o registrácii, ale vydá rozhodnutie aj:

- pri zmene v registrácii podľa § 6a ods. 3 zákona o DPH a to ku dňu, keď nastala skutočnosť, na základe ktorej došlo k zmene registrácie a v lehote 30 dní odo dňa doručenia oznámenia skutočnosti,
- pri registrácii vykonanej podľa § 7 ods. 3 zákona o DPH,
- pri registrácii vykonanej podľa § 7a ods. 3 zákona o DPH,
- pri registrácii skupiny podľa § 4b ods. 2 zákona o DPH. Na rozdiel od doterajšieho postupu, podľa ktorého sa osvedčenie o registrácii vydalo každému členovi skupiny, rozhodnutie o registrácii skupiny bude vydané zástupcovi skupiny;
- pri registrácii daňového zástupcu podľa § 69a a § 69aa zákona o DPH.

Vo všetkých vyššie uvedených prípadoch proti rozhodnutiu o registrácii resp. o zmene v registrácii nie je možné podať odvolanie.

S právnou úpravou, podľa ktorej sa od 1.1.2022 nebudú vydávať osvedčenia o registrácii ale budú vydané rozhodnutia, súvisí aj prechodné ustanovenie § 85kl novely zákona o DPH. Podľa prechodného ustanovenia sa povinnosť vrátiť vydané osvedčenie o registrácii podľa znenia zákona platného do 31.12.2021 vzťahuje na:

- platiteľov dane, ktorí boli registrovaní pre daň pred 1. januárom 2022 a stali sa členmi skupiny po 31. decembri 2021 (§ 85kl ods. 1),

- platiteľov dane, ktorí boli registrovaní pred daň pred 1. januárom 2022 a na základe ich prístúpenia do skupiny bola podaná žiadosť o zmenu registrácie skupiny po 31. decembri 2021 (§ 85kl ods. 2),
- platiteľov dane, ktorí boli registrovaní pred daň podľa § 4 alebo podľa § 5 zákona pred 1. januárom 2022 a po 31. decembri 2021 nastala skutočnosť, na základe ktorej došlo k zmene registrácie platiteľa podľa § 6a zákona (§ 85kl ods. 3),
- platiteľov dane, ktorí boli registrovaní pred 1.1.2022 a ktorým bola zrušená registrácia pre daň podľa § 81 ods. 4 zákona o DPH (§ 85kl ods. 9),
- členov skupiny pri zrušení skupiny podľa § 81a ods. 3 zákona o DPH, ak skupina bola zaregistrovaná pre daň pred 1.1.2022 (§ 85kl ods. 10),
- osoby identifikované pre daň podľa § 7 a § 7a, ktorým bola zrušená registrácia podľa § 82 ods. 3 zákona o DPH (§ 85kl ods. 11).

1.2. Zmeny pri registrácii skupiny - § 4b ods. 2, 5 až 7, § 85kl ods.1 a 2

Okrem zmien v § 4b ods. 2 novely zákona o DPH, ktoré sa týkajú nahradenia osvedčenia o registrácii rozhodnutiami, dochádza v § 4b zákona aj k úpravám, ktoré sa týkajú prístúpenia ďalšieho člena do skupiny resp. jeho vystúpenia. Žiadosť o zmenu v registrácii skupiny podáva zástupca skupiny daňovému úradu miestne príslušnému zástupcovi skupiny.

Žiadosť o zmenu registrácie skupiny podáva zástupca skupiny tak ako doposiaľ, ak:

- sa niektorý člen rozhodne vystúpiť zo skupiny alebo
- niektorý člen prestane spĺňať podmienky podľa § 4a zákona o DPH alebo
- niektorý z členov zanikne bez likvidácie a na právneho nástupcu prechádza majetok zanikajúceho člena skupiny.

Ak vystupujúcim členom skupiny alebo zanikajúcim členom skupiny bez likvidácie s právnym nástupcom je zástupca skupiny, žiadosť musí obsahovať aj označenie člena skupiny, ktorý bol určený členmi skupiny ako nový zástupca.

Novela zákona o DPH ustanovuje, že pri zmene v registrácii skupiny daňový úrad rozhodnutie o zmene vydá bezodkladne. Proti rozhodnutiu nemožno podať odvolanie, okrem rozhodnutia, ktorým sa nepovoľuje prístúpenie ďalšieho člena do skupiny, proti ktorému je možné podať odvolanie v súlade s ustanoveniami daňového poriadku.

Účinky rozhodnutia o zmene registrácie v prípade:

- **pristúpenia** ďalšieho člena nastávajú zo zákona, vecne však nedochádza k zmene. Účinky zmeny registrácie nastávajú k prvému dňu tretieho kalendárneho mesiaca nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, v ktorom bola žiadosť o zmenu registrácie skupiny podaná. Práva a povinnosti prístupujúceho člena do skupiny vyplývajúce z tohto zákona prechádzajú na skupinu dňom, kedy nastali účinky zmeny registrácie.

Novelou zákona o DPH sa ustanovuje, že platnosť identifikačného čísla prístupujúceho člena zaniká dňom, ktorý predchádza dňu, kedy nastali účinky zmeny registrácie skupiny.

- **vystúpenia** člena skupiny zo skupiny z dôvodu nesplnenia podmienok v § 4a zákona o DPH alebo z dôvodu rozhodnutia člena skupiny nastávajú v deň uvedený v rozhodnutí, ktoré vydá daňový úrad bezodkladne a proti ktorému nemožno podať odvolanie. Deň uvedený v tomto rozhodnutí, ktorým nastávajú účinky zmeny registrácie skupiny, nesmie byť neskorší ako 30. deň odo dňa podania žiadosti o zmenu registrácie skupiny. Daňový úrad miestne príslušný vystupujúcemu členovi skupiny zaregistruje vystupujúceho člena skupiny ku dňu, kedy nastali účinky zmeny registrácie skupiny a prideli mu identifikačné číslo pre daň. Práva a povinnosti skupiny prechádzajú na vystupujúcu osobu dňom, kedy nastali účinky zmeny registrácie skupiny a to v rozsahu plnení uskutočnených a prijatých touto osobou.

- **zániku** člena skupiny bez likvidácie s právnym nástupcom, ktorý spĺňa podmienky v § 4a zákona o DPH, nastávajú účinky taxatívne zo zákona - ku dňu zániku člena skupiny bez likvidácie. Ak právny nástupca nespĺňa podmienky podľa § 4a zákona o DPH, prechádzajú práva a povinnosti vyplývajúce z tohto zákona z člena skupiny, ktorý zanikol bez likvidácie, na jeho právneho nástupcu v rozsahu, v akom sa vzťahujú na plnenia uskutočnené a prijaté zaniknutým členom skupiny. Daňový úrad takéhoto právneho nástupcu zaregistruje pre daň a prideli mu

identifikačné číslo pre daň ku dňu, kedy nastali účinky zmeny registrácie skupiny, pričom proti tomuto rozhodnutiu nemožno podať odvolanie.

Ako je už uvedené v časti 1.1. tejto informácie, v prípade, že dôjde ku vzniku skupiny po 31.12.2021 a členmi skupiny sa stanú zdaniteľné osoby, ktoré mali vydané osvedčenie o registrácii pre daň pred 1.1.2022, sú tieto osoby povinné podľa § 85kl ods. 1 novely zákona o DPH odovzdať daňovému úradu osvedčenie o registrácii pre daň do desiatich dní odo dňa registrácie skupiny. Rovnako ak ide o člena skupiny, ktorý mal k 31.12.2021 vydané osvedčenie o registrácii pre daň a po 31.12.2021 pristúpi do skupiny, je povinný podľa § 85kl ods. 2 novely odovzdať daňovému úradu osvedčenie o registrácii pre daň.

1.3 Registrácia a zrušenie registrácie daňového zástupcu - § 69a ods. 3, 8 a 9, § 69aa ods. 6, 13 a 14

Zmena pri registrácii spočívajúca vo vydaní rozhodnutia namiesto osvedčenia o registrácii sa týka aj registrácie

- daňového zástupcu pri dovoze tovaru v zmysle § 69a zákona o DPH,
- daňového zástupcu pri nadobudnutí tovaru z iného členského štátu, ktorý je určený na dodanie do iného členského štátu alebo tretieho štátu podľa § 69aa zákona o DPH.

Daňový úrad prideli daňovému zástupcovi osobitné identifikačné číslo, o čom vydá rozhodnutie. Proti tomuto rozhodnutiu nie je možné podať odvolanie.

Daňový úrad zruší osobitné identifikačné číslo, o čom rovnako vydá rozhodnutie:

- na žiadosť daňového zástupcu (§ 69a, § 69aa zákona o DPH), proti ktorému nie je možné sa odvolať,
- z vlastného podnetu pri naplnení niektorej z podmienok v § 69a ods. 8 a), c) až e) zákona o DPH alebo v § 69aa ods. 14 zákona o DPH. Proti tomuto rozhodnutiu o zrušení osobitného identifikačného čísla je možné podať odvolanie.

2. Osobitná oznamovacia povinnosť platiteľa dane

2.1. Osobitná oznamovacia povinnosť platiteľa dane - § 6

Novela zákona o DPH s účinnosťou od 15.11.2021 zavádza v § 6 povinnosť pre platiteľa dane oznámiť finančnému riaditeľstvu čísla všetkých bankových účtov, ktoré bude používať na podnikanie, tzn. na príjem a odosielanie platieb za dodanie tovarov a služieb, ktoré sú predmetom dane podľa § 2 zákona o DPH, pričom bankovým účtom platiteľa dane sa rozumie každý jeho vlastný účet vedený u poskytovateľa platobných služieb alebo u zahraničného poskytovateľa platobných.

Platiteľ dane je povinný čísla bankových účtov oznámiť bezodkladne odo dňa

- keď sa stal platiteľom dane alebo
- kedy si takýto účet zriadil potom, ako bol daňovým úradom zaregistrovaný ako platiteľ dane.

Ak sa platiteľia dane, ktorí majú zriadených viacero bankových účtov a niektoré z nich zatiaľ nevyužívali na účely podnikania, rozhodnú využívať na účely podnikania niektorý z týchto účtov, majú povinnosť oznámiť čísla týchto bankových účtov finančnému riaditeľstvu ešte pred ich použitím na účely podnikania.

Povinnosť oznámiť účty sa nevzťahuje na poskytovateľov platobných služieb, ktorými sú napr. banky, avšak len vo vzťahu k takým interným/ záväzkovým účtom, ktoré sú pre ne vedené na zúčtovanie platobných operácií.

V prípade, že platiteľ dane používa na účely podnikania účet, ktorý mu nepatrí tzn. patrí inej osobe, môže finančnému riaditeľstvu oznámiť aj takýto účet. V takom prípade oznámi aj meno a priezvisko alebo obchodné meno alebo názov osoby, ktorej tento účet patrí. Zákom sa zároveň zavádza spoločná a nerozdielna zodpovednosť vlastníka účtu s platiteľom dane, ktorý tento bankový účet oznámi ako vlastný, za platbu dane, ktorú dodávateľ neuhradil, ak platba za dodanie tovarov alebo služieb bola zaplatená na tento „cudzí“ účet. Na druhej strane sa však zodpovednosť za prípadnú neodvedenú daň nebude uplatňovať prostredníctvom inštitútu ručenia za daň voči odberateľovi platiteľa. Odberateľ získa právnu istotu, nakoľko si bude môcť na portáli finančnej správy overiť všetky účty, na ktoré jeho dodávateľ požaduje úhrady a ktoré oznámil finančnému riaditeľstvu.

Platiteľ oznámi všetky bankové účty prostredníctvom tlačiva „*Oznámenie o účtoch používaných na podnikanie platiteľa podľa § 6 a § 85kk zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov*“,

ktorého vzor určilo finančné riaditeľstvo a je sprístupnené na webovom sídle Finančného riaditeľstva SR prostredníctvom elektronickej podateľne podľa § 33 ods. 2 daňového poriadku.

Na tomto tlačive oznámi všetky bankové účty v členení bankových účtov vedených u tuzemských poskytovateľov bankových služieb a bankových účtov vedených u zahraničných poskytovateľov bankových služieb. Platiť prostredníctvom tlačiva oznamuje vlastné účty ako aj účty patriace inej osobe, ktoré používa na podnikanie.

Okrem zverejnenia tlačiva Oznámenia medzi formulármi DPH, zabezpečí finančná správa predvyplnenie tlačiva bankovými účtami, ktoré eviduje u daného platiteľa a boli oznámené poskytovateľmi platobných služieb. Predvyplnené tlačivo zašle platiteľovi do schránky správ jeho osobnej internetovej zóny. Platiť v tomto prípade iba zvolí tie, ktoré bude využívať na svoje podnikanie, odstráni účty, ktoré nebude používať na podnikanie, prípadne doplní čísla bankových účtov, ktoré bude používať na podnikanie a ktoré nie sú v predvyplnenom tlačive uvedené. Predvyplnené tlačivo bude zaslané platiteľovi dane do jeho elektronickej schránky po 15. novembri 2021 a novoregistrovanému platiteľovi bezprostredne po registrácii pre daň.

Akúkoľvek zmenu, doplnenie alebo zrušenie týkajúce sa oznámeného bankového účtu je platiť povinný oznámiť a to bezodkladne odo dňa, kedy nastala táto skutočnosť, rovnako prostredníctvom tlačiva zverejneného na webovom sídle finančného riaditeľstva.

Pokiaľ platiť dane uvedie v oznámení nesprávne, nepravdivé alebo neúplné údaje, daňový úrad mu v zmysle § 6 ods. 8 novely zákona o DPH uloží pokutu do výšky 10 000 eur, pričom daňový úrad prihliadne na závažnosť a dĺžku trvania protiprávneho stavu. Ak platiť oznamovaciu povinnosť nesplní, správca dane mu uloží pokutu za správny delikt podľa § 154 ods. 1 písm. j) zák. č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „daňový poriadok“).

2.2. Oznamovacia povinnosť platiteľov dane registrovaných ku dňu účinnosti zákona - § 85kk

Z ustanovenia § 85kk novely zákona o DPH vyplýva, že zdaniteľné osoby, ktoré sú platiteľmi dane k 15. novembru 2021, majú povinnosť oznámiť finančnému riaditeľstvu do 30. novembra 2021 všetky účty, ktoré využívajú na podnikanie podliehajúce DPH. Oznámenie podá platiť dane prostredníctvom tlačiva, ktoré finančné riaditeľstvo zverejnilo na webovom sídle. Nakoľko finančná správa eviduje vo svojich informačných systémoch čísla bankových účtov podnikateľov, ktoré jej oznamujú poskytovatelia platobných služieb, zašle platiteľom, ktorí sú registrovaní k 15. novembru 2021 a teda sú povinní oznámiť bankový účet podľa § 85kk zákona o DPH v termíne do 30.11.2021, do schránky správ v ich osobnej internetovej zóne predvyplnené oznámenie. Predvyplnené budú identifikačné údaje platiteľa ako aj všetky finančnej správe známe čísla bankových účtov a platiť bude môcť v oznámení vyznačiť tie bankové účty, ktoré používa na podnikanie, odstrániť účty, ktoré nepoužíva na podnikanie a prípadne doplniť ďalšie bankové účty, o ktorých finančná správa nemá vedomosť, napríklad bankové účty vedené v zahraničí alebo účty patriace inej osobe.

2.3. Zverejňovanie bankových účtov platiteľov dane

Finančnému riaditeľstvu sa v § 6 ods. 6 novely zákona o DPH ukladá povinnosť zverejniť aktualizovaný zoznam všetkých bankových účtov, ktoré mu platitelia dane oznámili, či už podľa § 6 alebo § 85kk novely zákona o DPH. Zároveň dochádza aj k novelizácii daňového poriadku, v ktorom sa v § 52 o. i. zavádza nový odsek 16. Podľa § 52 ods. 16 bude finančné riaditeľstvo na svojom webovom sídle sprístupňovať aktualizované údaje platiteľov DPH v rozsahu uvedenom v tomto ustanovení, tzn. spolu s ich identifikáciou budú sprístupnené čísla účtov vedených u poskytovateľov platobných služieb alebo čísla účtov vedených u zahraničných poskytovateľov platobných služieb, ktoré boli zo strany platiteľov dane finančnej správe oznámené.

3. Jednorázové zálohované obaly - § 22 ods. 3

Pri dodaní nápoja v zálohovanom jednorázovom obale na nápoje s odkazom na § 2 písm. b) zákona č. 302/2019 Z. z. o zálohovaní jednorázových obalov na nápoje a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len

„zákon o obaloch“) sa do základu dane nezahnie suma zálohu za tento obal, tzn. dodanie zálohovaného jednorázového obalu nepodlieha zdaneniu.

Zálohovaným jednorázovým obalom na nápoje sa v zmysle § 2 písm. b) zákona o obaloch rozumie obal tovaru určený na jedno použitie, pri ktorého predaji sa okrem ceny za tovar účtuje záloh. Tento záloh sa nezahnie pri predaji nápoja do základu dane. Podľa § 3 ods. 1 zákona o obaloch ide o:

- jednorázové obaly na nápoje z plastu, ktorými sú fľaše,
- jednorázové obaly na nápoje z kovu, ktorými sú plechovky.

Podľa § 2 písm. f) zákona o obaloch sa zálohom rozumie osobitná peňažná čiastka viazaná na obal tovaru, ktorej účelom je zabezpečiť, aby sa odpad z obalov vrátil správcovi a bolo s ním nakladané v súlade s prioritami hierarchie odpadového hospodárstva.

4. Oprava opravenej odpočítanej dane - § 53b ods. 2 a 3

Ustanovenie § 53b zákona o DPH nadväzuje na opravu základu dane podľa § 25a zákona o DPH. Postup platiteľa dane pri oprave opravenej odpočítanej dane sa precizuje pri oprave opravenej odpočítanej dane. Ak platiteľ vykonal pôvodné odpočítanie dane pomerne podľa § 50 alebo podľa § 49 ods. 5 zákona o DPH, je povinný uplatňovaný nárok na opätovné odpočítanie dane krátiť o koeficient, ktorý použil pri prvotnom odpočítaní dane, resp. percentom podľa rozsahu použitia na podnikanie a na iný účel ako podnikanie, ktoré uplatnil pri odpočítaní dane. V prípade investičného majetku, ak platiteľ vykonal jednu alebo viac úprav odpočítanej dane podľa § 54, § 54a alebo § 54d zákona o DPH, zohľadní vykonané úpravy odpočítanej dane podľa § 54, § 54a alebo § 54d zákona o DPH aj pri oprave opravenej odpočítanej dane. V tejto súvislosti je potrebné zobrať do úvahy vykonané úpravy odpočítanej dane podľa § 54, § 54a alebo § 54d zákona o DPH nielen pred opravou odpočítanej dane podľa § 53b ods. 1 zákona o DPH, ale aj po oprave odpočítanej dane (ak platiteľ opravoval odpočítanú daň z dôvodu, že čiastočne nezaplatil svojmu dodávateľovi).

Súčasne sa upravuje situácia, kedy nedošlo k zaplateniu (ani čiastočnému) za plnenie, ktoré je v zmysle § 54 ods. 2 zákona o DPH investičným majetkom, a dodávateľ po vzniku nevymožiteľnej pohľadávky pristúpi k oprave základu dane podľa § 25a zákona o DPH, na základe čoho je platiteľ (odberateľ) povinný opraviť odpočítanú daň, pričom v období od vykonania opravy odpočítanej dane do vykonania opravy opravenej odpočítanej dane z dôvodu následnej úplnej alebo čiastočnej úhrady protihodnoty došlo k zmene účelu alebo rozsahu použitia investičného majetku takým spôsobom, že ak by nedošlo k vráteniu celej odpočítanej dane, bolo by nevyhnutné vykonať úpravu odpočítanej dane. V tomto prípade zohľadní platiteľ (odberateľ) pri vykonaní opravy opravenej odpočítanej dane z dôvodu následnej úplnej alebo čiastočnej úhrady protihodnoty aj tieto uvedené zmeny účelu a rozsahu použitia majetku.

Tiež sa spresňuje, že ak po oprave odpočítanej dane podľa § 53b ods.1 zákona o DPH alebo oprave opravenej odpočítanej dane podľa § 53b ods. 2 zákona o DPH pri investičnom majetku podľa § 54 ods. 2 zákona o DPH je platiteľ povinný vykonať úpravu odpočítanej dane z dôvodu zmeny a/alebo rozsahu použitia tohto investičného majetku, zohľadní tieto opravy pri výpočte dodatočne odpočítateľnej alebo dodatočne neodpočítateľnej dane.

5. Zmeny pri uplatňovaní osobitných úprav - § 68 ods. 4, § 68a ods. 2, § 68b ods. 2 a 11, § 68c ods. 3 až 6, § 68ca ods. 2, 6 až 9

V rámci uplatňovania osobitných úprav podľa § 68 a § 68ca novely zákona o DPH doručuje daňový úrad alebo odvolací orgán písomnosti zdaniteľným osobám len elektronicky na elektronickú adresu uvedenú zdaniteľnou osobou v oznámení o začatí činnosti (§ 68 ods. 4 a § 68ca ods. 2 novely zákona o DPH).

Ak na základe oznámenia zdaniteľnej osoby alebo sprostredkovateľa, daňový úrad rozhodnutím povolí uplatňovanie osobitnej úpravy podľa § 68a, § 68b alebo § 68c novely zákona o DPH, proti tomuto rozhodnutiu nie je možno podať odvolanie (§ 68a ods. 2, § 68b ods. 2, § 68c ods. 4 až 6 novely zákona o DPH).

Novelou zákona o DPH sa spresňuje, že zrušením povolenia uplatňovať osobitnú úpravu podľa § 68b zákona o DPH zaniká aj platnosť identifikačného čísla pre daň na účely uplatňovania tejto osobitnej úpravy (§ 68b ods. 11 novely zákona o DPH).

V ustanovení § 68c ods. 3 novely zákona o DPH sa upresňuje, že zdaniteľná osoba, ktorá je identifikovaná pre uplatňovanie tejto osobitnej úpravy, má povinnosť uplatňovať túto úpravu na všetky tovary vymedzené v § 68 písm. c) zákona o DPH dovezené z územia tretích štátov nielen do tuzemska, ale aj na územie iného členského štátu.

Novelou zákona o DPH (§ 68ca ods. 6 až 9) sa rozširujú povinnosti pre zdaniteľné osoby uplatňujúce osobitné úpravy alebo len niektorú z nich podľa tohto zákona, alebo podľa podobných ustanovení zákona platného v inom členskom štáte, za podmienky, že členským štátom spotreby je Slovenská republika. Ide o vysporiadanie povinností týchto osôb vo vzťahu k štátnemu rozpočtu, a to podaním osobitného tlačiva elektronickými prostriedkami do 30 dní odo dňa zistenia, že zdaniteľná osoba:

- nepodala daňové priznanie, ak od pôvodnej lehoty na jeho podanie uplynuli viac ako tri roky (§ 68ca ods. 6 písm. a) novely zákona o DPH),
- neuviedla daň alebo daň má byť vyššia, ako bola uvedená v podanom daňovom priznaní, ak od pôvodnej lehoty na jeho podanie uplynuli viac ako tri roky (§ 68ca ods. 6 písm. b) novely zákona o DPH),
- neuviedla daň alebo daň má byť vyššia, ako bola uvedená v podanom konečnom daňovom priznaní alebo predchádzajúcich daňových priznaniach po podaní konečného daňového priznania (§ 68ca ods. 6 písm. c) novely zákona o DPH).

Osobitné tlačivo môže podať aj zdaniteľná osoba uplatňujúca osobitné úpravy alebo len niektorú z nich podľa tohto zákona, alebo podľa podobných ustanovení zákona platného v inom členskom štáte, ak členským štátom spotreby je Slovenská republika, ak zistila, že daň má byť nižšia ako bola uvedená

- v podanom daňovom priznaní, ak od lehoty na jeho podanie uplynuli viac ako tri roky,
- v podanom konečnom daňovom priznaní,
- v predchádzajúcich daňových priznaniach po podaní konečného daňového priznania.

V osobitnom tlačive, ktoré sa považuje za oneskorene podané riadne daňové priznanie, sa uvedie zdaňovacie obdobie, za ktoré sa pôvodné daňové priznanie malo podať a zároveň všetky údaje potrebné pre výpočet celkovej splatnej dane, ak ide o splnenie povinnosti podľa § 68ca ods. 6 písm. a) novely zákona o DPH. Ak sa oprava týka nesprávne uvedenej výšky dane alebo dane neuvedenej v daňovom priznaní, konečnom daňovom priznaní alebo v daňovom priznaní podanom pred podaním konečného daňového priznania, časť osobitného tlačiva sa v rozsahu týchto opráv považuje za dodatočné daňové priznanie. V osobitnom tlačive, v časti týkajúcej sa opráv (tzv. dodatočné daňové priznanie), zdaniteľná osoba uvedie zdaňovacie obdobie, ktorého sa oprava týka, a sumu dane vyplývajúcu z opravy.

V lehote na podanie osobitného tlačiva je osoba povinná zaplatiť daň vyplývajúcu z údajov v daňovom, resp. dodatočnom daňovom priznaní. S výnimkou situácie, kedy daň uvedená v podanom daňovom priznaní mala byť nižšia, sa ustanovuje pre dané osoby vysporiadať tieto svoje finančné záväzky voči daňovému úradu do 30 dní odo dňa ich zistenia.

Vzor osobitného tlačiva zverejní finančné riaditeľstvo na svojom webovom sídle.

6. Ručenie za daň - § 69 ods. 14 písm. c), § 69b ods. 1

Ustanovením § 69 ods. 14 zákona o DPH je za osobu povinnú platiť daň správcovi dane ustanovený platiteľ, ktorému je alebo má byť tovar alebo služba v tuzemsku dodaný, ak je naplnený vedomostný test, že príjemca plnenia vedel, mal alebo mohol vedieť, že daň z tejto dodávky nebude zaplatená. Zároveň ustanovenie obsahuje domnienky o tejto vedomosti. Novelou zákona sa dopĺňa nová skutočnosť, ktorá zakladá domnienku o tom, že platiteľ dane v postavení príjemcu plnenia od iného platiteľa dane v čase vzniku daňovej povinnosti z dodaného tovaru alebo služby resp. z prijatia platby pred dodaním tovaru alebo služby, vedieť mal alebo vedieť mohol, že celá daň alebo časť dane nebude zaplatená. Touto skutočnosťou je prípad, keď protihodnota za dodanie tovaru alebo služby je uhradená na účet dodávateľa, ktorý nie je zverejnený v zozname účtov oznámených dodávateľom finančnému riaditeľstvu podľa § 6 novely zákona o DPH. Inštitút ručenia za daň sa neuplatní v prípade, ak protihodnota za dodaný tovar alebo poskytnutú službu je uhradená na účet, ktorý patrí inej osobe, ale dodávateľ účet prehlásil za vlastný, oznámil ho finančnému riaditeľstvu a tento účet bol v deň uskutočnenia platby zverejnený

na webovom sídle finančného riaditeľstva v zmysle § 6 novely zákona o DPH.

Rozhodujúcim momentom pre posúdenie naplnenia podmienky uloženia ručenia za daň je deň uskutočnenia platby (úhrada protihodnoty za poskytnuté plnenie). Za tento deň sa považuje deň, kedy platiteľ zadal pokyn poskytovateľovi platobných služieb alebo zahraničnému poskytovateľovi platobných služieb vykonať vklad alebo prevod finančných prostriedkov ako protihodnotu za plnenie na účet. Ak v tento deň nie je účet, na ktorý bol vykonaný vklad alebo prevod finančných prostriedkov, zverejnený/sprístupnený v zozname vedenom na webovom sídle finančného riaditeľstva, je naplnená jedna z domniek, že platiteľ vedieť mal alebo vedieť mohol, že celá daň alebo časť dane z tovaru alebo služby nebude zaplatená.

Podľa doplneného znenia § 69b ods. 1 zákona o DPH, odberateľ nebude v postavení ručiteľa osobou povinnou platiť daň za svojho dodávateľa, ak využije osobitný spôsob úhrady dane podľa § 69c novely zákona.

7. Osobitný spôsob úhrady dane - § 69c

S cieľom vyhnúť sa možnému uplatneniu ručenia za daň z dôvodu uplatnenia právnej domnienky podľa § 69 ods. 14 písm. c) novely zákona o DPH, dochádza k zavedeniu nového spôsobu úhrady dane za dodanie tovaru alebo služby uskutočneného platiteľom dane v tuzemsku. Podstata tohto spôsobu úhrady dane spočíva v tom, že daň uvedenú na faktúre nezaplatí odberateľ v cene zdaniteľného plnenia dodávateľovi (platiteľovi dane), ale ju zaplatí na osobný účet dodávateľa vedený u správcu dane (OÚD). Odberateľ zaplatí dodávateľovi cenu plnenia bez DPH tzn. základ dane podľa § 22 zákona o DPH. Platbu dane zaplatenú na OÚD dodávateľa však musí odberateľ označiť v zmysle Vyhlášky č. 378/2011 Z. z. o spôsobe označovania platby dane v znení neskorších predpisov a táto platba sa považuje za platbu vykonanú samotným dodávateľom. Takto môže postupovať odberateľ len do dňa predchádzajúceho doručeniu rozhodnutia, ktorým daňový úrad miestne príslušný dodávateľovi uloží rozhodnutím o ručení odberateľovi zaplatiť nezaplatenú daň za dodávateľa.

Ak dodávateľ, ktorý je osobou povinnou platiť daň podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH za dodaný tovar alebo službu, daň uvedenú na faktúre nezaplatil v lehote splatnosti a odberateľ túto daň zaplatil na OÚD dodávateľa, inštitút ručenia za daň sa voči odberateľovi neuplatní. Ak daňový úrad vydal rozhodnutie, ktorým uložil odberateľovi ako ručiteľovi zaplatiť daň z predchádzajúceho stupňa, toto rozhodnutie sa zaplatením dane na OÚD dodávateľa zrušuje priamo zo zákona.

Ak odberateľ zaplatil daň z dodania tovaru alebo služby uvedenú na faktúre na OÚD dodávateľa, ktorý si v lehote splatnosti splnil svoje platobné povinnosti, daň zaplatená odberateľom sa stáva daňovým preplatkom dodávateľa (ďalej len „preplatok“). Odberateľ nemá možnosť disponovať s týmto preplatkom a teda nemá možnosť požiadať o jeho preúčtovanie ani vrátenie.

Ak odberateľ zaplatil daň z dodania tovaru alebo služby uvedenú na faktúre na OÚD dodávateľa a dodávateľ nezaplatí túto daň v lehote splatnosti podľa § 78 zákona o DPH, tak odberateľom zaplatená daň sa použije na úhradu daňového nedoplatku dodávateľa za zdaňovacie obdobie, v ktorom vznikla predmetná daňová povinnosť. Ak odberateľom zaplatená daň prevyšuje celkovú splatnú daň, ktorú mal dodávateľ zaplatiť za zdaňovacie obdobie, v ktorom vznikla daňová povinnosť z tohto dodania, vzniknutý kladný rozdiel je preplatkom. Odberateľ nemôže požiadať o preúčtovanie ani vrátenie tohto preplatku podľa daňového poriadku.

V prípade, že sa preplatok, ktorý vznikne podľa § 69c ods. 3 alebo ods. 4 novely zákona o DPH, nepoužije podľa § 55 ods. 6 a 7 alebo podľa § 79 ods. 10 daňového poriadku, môže dodávateľ požiadať o jeho vrátenie v súlade s postupom stanoveným v § 79 daňového poriadku. Pred vrátením preplatku môže daňový úrad vykonať daňovú kontrolu v lehote na vrátenie preplatku podľa § 79 ods. 2 daňového poriadku. Ak sa daňovou kontrolou zistí oprávnenosť výšky preplatku, vráti daňový úrad tento preplatok do desiatich dní odo dňa skončenia daňovej kontroly. Ak sa daňovou kontrolou zistí rozdiel vo výške preplatku, daňový úrad vráti preplatok do desiatich dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia vydanom vo vyrubovacom konaní. Preplatok vráti daňový úrad na niektorý z bankových účtov, ktorý dodávateľ oznámil podľa § 6 ods. 1 až 3 alebo § 85kk novely zákona o DPH. Ak si dodávateľ nespĺnil oznamovaciu povinnosť, vráti daňový úrad preplatok do desiatich dní odo dňa, kedy dodávateľ dodatočne túto povinnosť splnil. Pred vrátením preplatku po skončení

daňovej kontroly daňový úrad opäť preskúma, či je možné použiť preplatok spôsobom podľa daňového poriadku z dôvodu možnosti vzniku daňového nedoplatku, daňovej pohľadávky a pod.

8. Vrátenie dane/nadmerného odpočtu - § 78 ods. 9, § 79 ods. 9 až 11, § 79a ods. 3

V nadväznosti na povinnosť platiteľa dane podľa § 6 ods. 1 až 3 alebo § 85kk novely zákona o DPH oznámiť všetky bankové účty, ktoré používa na podnikanie, zavádza sa povinnosť pre správcu dane na tieto účty poukazovať sumy:

- zápornej dane, ktorú platiteľ pri oneskorenej registrácii pre DPH vykázal v daňovom priznaní za obdobie, v ktorom mal byť platiteľom (§ 78 ods. 9 novely zákona o DPH),
- nadmerného odpočtu alebo jeho časti (§ 79 ods. 9 novely zákona o DPH),
- úroku z nadmerného odpočtu (§ 79a ods. 3 novely zákona o DPH).

Ak si platiteľ nesplnil oznamovaciu povinnosť podľa § 6 ods. 1 až 3 alebo § 85kk novely zákona o DPH, vráti daňový úrad:

- sumu zápornej dane alebo nadmerný odpočet do 10 dní
- úrok z nadmerného odpočtu do 15 dní

odo dňa, kedy splnil platiteľ túto povinnosť dodatočne. Lehota na vrátenie nadmerného odpočtu podľa § 79 zákona o DPH sa v tomto prípade považuje za dodržanú. Použitie nadmerného odpočtu postupom podľa § 79 daňového poriadku nie je dotknuté.

9. Zmeny v procese zrušenia registrácie

9.1. Zrušenie registrácie platiteľa dane a osôb registrovaných pre daň - § 81 ods. 4, § 81a ods. 3, § 82 ods. 3 § 83 ods. 3

V súvislosti so skutočnosťou, že daňový úrad už nebude od 1.1.2022 vydávať osvedčenia o registrácii, bude podľa ustanovení upravujúcich zrušenie registrácie dochádzať po skončení posledného zdaňovacieho obdobia k zániku platnosti identifikačného čísla pre daň, avšak už nie je dôvod v zákone uvádzať, že zanikne platnosť osvedčenia o registrácii pre daň. Na základe toho dochádza v jednotlivých ustanoveniach k vypusteniu textu, podľa ktorého zaniká platnosť osvedčenia o registrácii pre daň. Nadväzne na to sa ruší povinnosť odovzdať pri zrušení registrácie pre daň osvedčenie o registrácii, keďže toto osvedčenie nebolo vydané. Uvedené sa týka

- platiteľov dane registrovaných podľa § 4 zákona, ktorých registrácia bude zrušená podľa § 81 zákona
- osôb registrovaných pre daň podľa § 7 alebo 7a, ktorých registrácia bude zrušená podľa § 82 zákona
- právnych nástupcov po úmrtí platiteľa v prípade, ak sa nepokračuje v podnikaní - § 83 ods. 3 zákona
- zrušenia registrácie skupiny podľa § 81a ods. 3 zákona.

9.2. Postup pri zrušení registrácie po úmrtí fyzickej osoby – platiteľa dane - § 83 ods. 1 a 2 a § 85kl ods. 12

Okrem zmien, ktoré sa týkajú straty platnosti osvedčenia o registrácii, ktoré sú uvedené v bode 9.1. a 9.3. tejto informácie, dochádza v ustanovení § 83 novely zákona o DPH aj k ďalším zmenám. Ak dôjde po úmrtí fyzickej osoby (platiteľa dane) k pokračovaniu v jeho činnosti, upresňuje sa v § 83 ods. 1 novely zákona o DPH, že touto činnosťou môže byť nielen podnikanie v zmysle živnostenského zákona, ale aj podnikanie v zmysle iných právnych predpisov ako napr. § 5 ods. 6 zák. č. 56/2012 Z. z. o cestnej doprave v znení neskorších predpisov. Daňový úrad nevykoná zmeny v osvedčení o registrácii pre daň zomrelého formou dodatku, ale príslušné zmeny vykonaná v registri a oznámi osobe pokračujúcej v podnikaní do desiatich dní odo dňa, kedy osoba pokračujúca v podnikaní oznámila túto skutočnosť daňovému úradu. Zmenami v registri sú vyznačenie mena, priezviska a bydliska osoby pokračujúcej v podnikaní s poznámkou, že ide o pokračovanie v podnikaní po úmrtí platiteľa. Tieto zmeny sú platné do konca zdaňovacieho obdobia, v ktorom sa skončí konanie o dedičstve.

Podľa § 85kl ods. 12 novely zákona o DPH je osvedčenie o registrácii pre daň s vyznačením dodatku platné do konca zdaňovacieho obdobia, v ktorom sa skončí konanie o dedičstve, ak bol tento dodatok vyznačený pred 1.1.2022.

9.3. Prechodné ustanovenie týkajúce sa zrušenia registrácie pre DPH a vrátenia osvedčení - § 85kl ods. 1 až 3, 9 až 11 a 13

Osoby, ktoré boli registrované pre daň pred 1.1.2022 a po 31.12.2021 došlo k zrušeniu ich registrácie pre daň, sú podľa prechodného ustanovenia § 85kl ods. 1, 2, 9, 10, 11, 13 novely zákona o DPH povinné vrátiť daňovému úradu osvedčenie o registrácii pre daň do 10 dní odo dňa zrušenia registrácie resp. odo dňa, keď prestali byť platiteľmi alebo osobami registrovanými pre daň.

Povinnosť vrátiť osvedčenie o registrácii majú podľa § 85kl ods. 3 novely zákona o DPH aj platitelia dane, u ktorých došlo k zmene registrácie podľa § 6a zákona o DPH po 31.12.2021, pričom tieto zdaniteľné osoby boli registrované pre daň podľa § 4 alebo § 5 zákona o DPH pred 1.1.2022.

Povinnosť vrátiť vydané osvedčenie o registrácii podľa znenia zákona platného do 31.12.2021 sa vzťahuje na:

- platiteľov dane, ktorí boli registrovaní pre daň pred 1. januárom 2022 a stali sa členmi skupiny po 31. decembri 2021 (§ 85kl ods. 1),
- platiteľov dane, ktorí boli registrovaní pred daň pred 1. januárom 2022 a na základe ich prístúpenia do skupiny bola podaná žiadosť o zmenu registrácie skupiny po 31. decembri 2021 (§ 85kl ods. 2),
- platiteľov dane, ktorí boli registrovaní pred daň podľa § 4 alebo podľa § 5 zákona pred 1. januárom 2022 a po 31. decembri 2021 nastala skutočnosť, na základe ktorej došlo k zmene registrácie platiteľa podľa § 6a zákona (§ 85kl ods. 3),
- platiteľov dane, ktorým bola zrušená registrácia pre daň podľa § 81 ods. 4 zákona o DPH (§ 85kl ods. 9),
- členov skupiny pri zrušení skupiny podľa § 81a ods. 3 zákona o DPH (§ 85kl ods. 10),
- osoby identifikované pre daň podľa § 7 a § 7a, ktorým bola zrušená registrácia podľa § 82 ods. 3 zákona o DPH (§ 85kl ods. 11).

10. Transpozícia smernice Rady 2021/1159, ktorou sa upravujú určité dodania v súvislosti s pandémiou ochorenia COVID-19

Dňa 13. júla 2021 bola prijatá smernica Rady (EÚ) 2021/1159, ktorou sa mení a dopĺňa smernica 2006/112/ES, pokiaľ ide o dočasné oslobodenia od dane pri dovoze a pri určitých dodaniach v reakcii na pandémiu ochorenia COVID-19. Cieľom prijatej smernice je posilniť boj proti pandémie ochorenia COVID-19 a podporiť opatrenia prijaté na úrovni EÚ vo verejnom záujme, najmä v prípadoch, keď Európska komisia, agentúra alebo orgán zriadený podľa práva Európskej únie svojim konaním plnia mandát na nákup tovaru s cieľom následne ich bezodplatne distribuovať členským štátom v súlade s ich naliehavými potrebami.

S cieľom čo najlepšie využiť rozpočet Únie pri riešení dôsledkov pandémie ochorenia COVID-19 sa oslobodenie (aj formou vrátenia dane) uplatňuje so spätnou účinnosťou, t. j. od 1. januára 2021.

10.1. Oslobodenie od dane pri dovoze tovaru - § 48 ods. 11 až 13, § 85kl ods. 4 až 7

V ustanovení § 48 zákona o DPH sa zavádza nové oslobodenie od dane pri dovoze tovaru vybranými subjektami, ktorými je Európska komisia, agentúra alebo orgán zriadený podľa práva Európskej únie za podmienky, že tento tovar:

- je určený na plnenie úloh v súvislosti s pandémiou ochorenia COVID-19 a
- nebude tento dovážaný tovar okamžite alebo neskôr použitý na ďalšie dodanie za protihodnotu.

Ak bude tento tovar dodávaný za protihodnotu, jeho dovoz vybranými subjektami nie je oslobodený od dane.

V prípade, že sa pri dovoze tovaru uplatnilo oslobodenie od dane a následne sa podmienky pre oslobodenie prestali plniť, má Európska komisia, agentúra alebo orgán zriadený podľa práva Európskej únie povinnosť bezodkladne informovať o tejto skutočnosti colný úrad. Na základe tejto informácie vyrubí colný úrad daň podľa sadzby dane platnej v čase dovozu tovaru.

Pokiaľ bol tovar v súvislosti s plnením úloh súvisiacich s pandémiou ochorenia COVID-19 dovezený vybranými subjektami (Európskou komisiou, agentúrou alebo orgánom zriadeným podľa práva Európskej únie) v období od 1.1.2021 do 31.12.2021, vráti colný úrad na základe žiadosti zaplatenú daň pri dovoze, avšak musí byť splnená

podmienka jeho bezodplatného poskytnutia. Ak sa po podaní žiadosti však prestali plniť podmienky na vrátenie, je povinný vybraný subjekt o tejto skutočnosti bezodkladne informovať colný úrad, ktorý zruší rozhodnutie, ak už bolo vydané. Pokiaľ bola už aj daň vrátená, colný úrad vyrubí daň podľa sadzby dane platnej v čase dovozu tovaru. Ak sa prestali plniť podmienky oslobodenia len čiastočne, colný úrad vyrubí daň len z rozdielu medzi pôvodne vrátenou sumou dane a daňou, na vrátenie ktorej má vybraný subjekt nárok. Uvedené vyplýva z prechodného ustanovenia § 85kl ods. 4 až 7 novely zákona.

10.2. Vrátenie dane - § 62aa, § 85kl ods. 8

Novelou zákona o DPH sa zavádza nový dôvod na vrátenie dane z vnútroštátnych nákupov. Nárok na vrátenie dane majú vybrané subjekty, ktorými sú Európska komisia, agentúra alebo orgán zriadený podľa práva Európskej únie, z tuzemských nákupov tovarov a služieb určených na plnenie úloh v súvislosti s pandémiou ochorenia COVID-19, ak tieto tovary a služby boli alebo budú pri plnení úloh odovzdané (dodané) bezodplatne. Dodanie týchto tovarov a služieb za protihodnotu nezakladá nárok na vrátenie dane uplatnenej pri ich nákupe.

Vybrané subjekty uplatňujú nárok na vrátenie dane podaním žiadosti, spolu s dokladmi o kúpe tovarov a služieb, na ktorých je uvedená daň v eurách, Daňovému úradu Bratislava. O žiadosti o vrátenie dane rozhodne Daňový úrad Bratislava do 60 dní od jej podania a daň vráti do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia o vrátení dane.

Ak sa po podaní žiadosti prestanú plniť podmienky na vrátenie dane, je vybraný subjekt povinný bezodkladne o tejto skutočnosti informovať Daňový úrad Bratislava, ktorý zruší rozhodnutie o vrátení dane, ak už bolo vydané.

Ak sa prestali plniť podmienky na vrátenie dane len čiastočne, vydá Daňový úrad Bratislava nové rozhodnutie, ktorým zruší pôvodné rozhodnutie o vrátení dane, a určí sumu dane, na vrátenie ktorej má vybraný subjekt nárok. V prípade, že už bolo vydané rozhodnutie a daň vrátená (aj čiastočne), je povinný vybraný subjekt túto daň vrátiť do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia.

Tento postup ako aj podmienky vrátenia dane sa v zmysle § 85kl ods. 8 novely zákona o DPH uplatnia aj na tovary a služby dodané v tuzemsku v období od 1.1.2021 do 31.12.2021, ak sú alebo boli určené na plnenie úloh zverených oprávneným subjektom právom EÚ v súvislosti s pandémiou. To však neplatí, ak tovary alebo služby boli alebo budú použité na dodania za protihodnotu.

11. Transpozícia smernice 2019/2235, týkajúca sa bezpečnostnej a obrannej politiky v rámci Únie

Transpozíciou smernice 2019/2235, dochádza s účinnosťou od 1.7.2022 k úprave ustanovení § 11 ods. 13, § 43, § 44, § 48 a § 63 zákona o DPH.

11.1. Oslobodenie od dane pri nadobudnutí tovaru - § 11 ods. 13, § 44 písm. b)

V súvislosti s prijatím smernice 2019/2235 sa s účinnosťou od 1.7.2022 považuje za nadobudnutie tovaru za protihodnotu v tuzemsku z iného členského štátu aj pridelenie tovaru ozbrojeným silám členského štátu podieľajúcemu sa na obrannom úsilí, vynakladanom na účely vykonávania spoločnej bezpečnostnej a obrannej politiky Európskej únie.

Nadobudnutie tovaru z iného členského štátu je oslobodené od dane v prípade, že ide o tovar dovezený ozbrojenými silami iného členského štátu, určeného na použitie týmito ozbrojenými silami alebo civilnými zamestnancami, ktorí ich sprevádzajú, v rámci spoločnej bezpečnostnej a obrannej politiky Európskej únie, ak:

- tento tovar nebol kúpený podľa všeobecných pravidiel v členskom štáte pridelenia a
- dovoz tohto tovaru nebol oslobodený od dane podľa § 48 ods. 13 novely zákona o DPH.

Nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu je oslobodené v zmysle § 44 písm. b) novely zákona o DPH, ak dovoz tohto tovaru je oslobodený od dane podľa § 48 ods. 13 novely zákona o DPH.

11.2. Oslobodenie pri dodaní tovarov a služieb - § 43 ods. 6 písm. e)

Novelou zákona o DPH sa s účinnosťou od 1.7.2022 zavádza oslobodenie od dane dodanie tovarov alebo služieb pre ozbrojené sily členského štátu v rámci spoločnej bezpečnostnej a obrannej politiky Európskej únie, určené na použitie týmito ozbrojenými silami alebo civilnými zamestnancami, ktorí ich sprevádzajú, a na zásobenie ich stravovacích zariadení, za podmienky, že k spotrebe týchto tovarov alebo služieb nedôjde v tuzemsku, ale v inom členskom štáte. Členský štát určenia zároveň musí byť odlišný od členského štátu, o ktorého ozbrojené sily sa jedná. Podmienkou priznania oslobodenia od dane je preukázanie potvrdenia podľa § 43 ods. 7 zákona o DPH, ktorého vzor je ustanovený v čl. 51 Vykonávacieho nariadenia Rady 282/2001, ktorým sa ustanovujú vykonávacie opatrenia smernice 2006/112/ES o spoločnom systéme DPH, a ktoré si platiteľ dane poskytujúci oslobodenie od dane je povinný uchovať.

11.3. Oslobodenie pri dovoze tovaru - § 48 ods. 13

Oslobodený od dane bude dovoz tovaru ozbrojenými silami iného členského štátu, určeného na použitie týmito ozbrojenými silami alebo civilnými zamestnancami, ktorí ich sprevádzajú, a na zásobenie stravovacích zariadení týchto ozbrojených síl v rámci spoločnej bezpečnostnej a obrannej politiky Európskej únie.

11.4. Vrátanie dane ozbrojeným silám - § 63 ods. 2,4

V prípade dodávok tovarov alebo služieb ozbrojeným silám iného členského štátu, určeného na použitie týmito ozbrojenými silami alebo civilnými zamestnancami, ktorí ich sprevádzajú v tuzemsku, v rámci spoločnej bezpečnostnej a obrannej politiky Európskej únie, sa s účinnosťou od 1.7.2022 ustanovuje nerealizovať priame oslobodenie od dane, ale toto oslobodenie sa realizuje formou vrátenia dane, tak ako to umožňuje čl. 151 ods. 2 smernice Rady 2006/112/ES, a ako sa už uplatňuje pri dodávkach pre ozbrojené sily štátu, ktorý je stranou Severoatlantickej zmluvy. Vrátanie dane sa nevzťahuje na tovar alebo služby, ktoré ozbrojené sily nadobudnú na vlastné použitie, prípadne na úlohy, ak tieto nie sú priamo spojené s obranným úsilím. Rovnako sa nevracia daň pri nákupoch tovarov alebo služieb civilnými zamestnancami, ktorí sprevádzajú ozbrojené sily, pokiaľ ide o ich použitie na úlohy nesúvisiace s obranným úsilím, alebo na ich vlastné použitie.

Ak sú tovary a služby v rámci spoločnej bezpečnostnej a obrannej politiky Európskej únie dodané ozbrojeným silám iného štátu Ministerstvom obrany SR, má Ministerstvo obrany SR nárok na vrátenie dane z dodaných tovarov a služieb.

Legislatívno-technické úpravy

Ide o nasledovné legislatívno-technické upresnenia:

- § 47 ods. 13 – dochádza k nahradeniu slovného spojenia: Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky (ďalej len „finančné riaditeľstvo“) slovami „finančnému riaditeľstvu“
- § 48d ods. 3 - dochádza k nahradeniu slovného spojenia: webovom sídle Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky (ďalej len „webové sídlo finančného riaditeľstva“) slovami „webové sídlo finančného riaditeľstva“
- do prílohy č. 6 zákona o DPH sa dopĺňa:
 - Smernica 2019/2235,
 - Smernica Rady (EÚ) 2020/1756 z 20. novembra 2020, ktorou sa mení smernica 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, pokiaľ ide o identifikáciu zdaniteľných osôb v Severnom Írsku,
 - Smernica Rady (EÚ) 2021/1159 z 13. júla 2021, ktorou sa mení smernica 2006/112/ES, pokiaľ ide o dočasné oslobodenia od dane pri dovoze a pri určitých dodaniach v reakcii na pandémiu ochorenia COVID-19.

*Vypracoval: Finančné riaditeľstvo SR, Banská Bystrica
Odbor daňovej metodiky
November 2021*