

Osobitná časť

K Čl. I bodom 1, 27 a 28 (§ 4 ods. 1, § 81 ods. 1 a § 85km ods. 1 a ods. 7)

S cieľom znížiť administratívnu náročnosť spojenú s registráciou za platiteľa dane sa v súlade s čl. 272 smernice Rady 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (ďalej len „smernica o DPH“) navrhuje, aby vybrané skupiny zdaniteľných osôb mali možnosť rozhodnúť sa, či sa po presiahnutí obratu 49 790 eur zaregistrujú pre daň, alebo nie. Ide o zdaniteľné osoby, ktoré uskutočňujú výhradne činnosti oslobodené od dane podľa § 37 až 39 zákona o DPH, keďže hodnota týchto služieb vstupuje do obratu na účely povinnej registrácie zdaniteľnej osoby za platiteľa dane. Ak však takéto osoby dosiahnu obrat aj z iných činností, ako sú činnosti oslobodené od DPH podľa § 37 až 39 zákona o DPH, budú naďalej povinné, bez ohľadu na výšku dosiahnutého obratu z týchto iných činností, podať žiadosť o registráciu pre daň.

Ak sa už zdaniteľná osoba stala v minulosti platiteľom dane a za 12 predchádzajúcich, po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov dosiahne obrat 49 790 eur výlučne z dodaní tovarov a služieb, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 37 až 39, má takáto zdaniteľná osoba možnosť požiadať o zrušenie registrácie pre daň. Zároveň sa z dôvodu rovnakého zaobchádzania s platiteľmi dane navrhuje umožniť zahraničným osobám podať žiadosť o zrušenie registrácie pre daň, ak zahraničná osoba odôvodnene predpokladá, že bude na území Slovenskej republiky výlučne dodávať tovary a služby vymedzené v ustanovení § 5 ods. 1 písm. a) až h) (§ 81 ods. 1 zákona o DPH).

V súlade s doplnením v § 4 ods. 1 sa navrhuje v § 85km ods. 1 zákona o DPH upraviť prípady, kedy zdaniteľná osoba riadne podala žiadosť o registráciu pre daň ešte v priebehu roka 2022, avšak registrácia pre daň takejto zdaniteľnej osoby má byť vykonaná daňovým úradom až po 31. decembri 2022; v tomto prípade je na zvážení zdaniteľnej osoby, či jej záujem o registráciu pre daň pretrváva. Ak takáto zdaniteľná osoba vezme žiadosť o registráciu späť, navrhuje sa, aby daňový úrad zastavil daňové konanie podľa § 62 ods. 1 písm. h) daňového poriadku.

V prechodnom ustanovení § 85km ods. 7 sa ďalej navrhuje, aby zdaniteľná osoba, ktorej vznikla registračná povinnosť v roku 2022 a skôr, výlučne z dôvodu dosiahnutia obratu z činností oslobodených od dane podľa § 37 až 39, a ktorá okrem týchto činností vykonáva výlučne ekonomickú činnosť oslobodenú od dane podľa § 28 až 42, nebola povinná podať osobitné daňové priznanie ustanovené v § 78 ods. 9 z dôvodu nesplnenia, respektíve oneskoreného splnenia si tejto registračnej povinnosti, keďže sa v navrhovanom § 4 ods. 1 upúšťa od registračnej povinnosti v takýchto prípadoch. Zároveň sa navrhuje, aby v prípade, ak bola žiadosť o registráciu pre daň podaná s oneskorením viac ako 30 dní, a daňový úrad o tejto žiadosti do konca roka 2022 ešte nerozhodol, daňový úrad zastavil registračné konanie, ak táto zdaniteľná osoba vezme žiadosť o registráciu späť.

K Čl. I bodom 2 a 3 (§ 21 ods. 5 a ods. 6)

Navrhuje sa zosúladiť prípady vymerania úroku z omeškania týkajúceho sa sumy dane pri dovoze tovaru, s prípadmi vymerania úroku z omeškania týkajúceho sa colného dlhu. Úrok z omeškania sa vymeria podľa príslušných ustanovení colných predpisov.

K Čl. I bodom 4 až 8 a 28 (§ 25a ods. 2, ods. 5, ods. 15 a 16, § 85km ods. 2 až 4)

V súvislosti s navrhovanou úpravou ustanovenia § 53b, ktorou sa zavádza povinnosť odberateľa opraviť odpočítanú daň z kúpených tovarov a služieb, v cene ktorých bola daň uplatnená, ak úplne alebo sčasti neuhradí záväzok do 100 dní po jeho splatnosti, sa navrhuje upraviť § 25a, podľa ktorého dodávateľ môže opraviť základ dane, ak mu odberateľ úplne alebo sčasti nezaplatí za dodanie tovaru alebo služby, a jeho pohľadávka sa na účely zákona o DPH stane nevymožiteľnou.

Podmienky nevymožiteľných pohľadávok sú podľa súčasnej právnej úpravy nastavené mimoriadne prísne, nakoľko tento právny nástroj má výrazný vplyv na štátny rozpočet. Odborná verejnosť však už od prvopočiatku požadovala zjemnenie tohto nastavenia. Zavedenie včasnej povinnosti odberateľa podľa § 53b pritom dáva priestor na zľavenie prísnosti pokiaľ ide o stanovenie podmienok pre to, aby sa pohľadávka na účely zákon o DPH považovala za nevymožiteľnú pohľadávku.

Inštitúty opravy základu dane a opravy odpočítanej dane sú síce vzájomne previazané, nemusi k nim však dôjsť v rovnakom čase, pričom sa pripúšťa, aby oprava odpočítanej dane bola vykonaná skôr (C-335/19 E. Sp. z o.o. sp. k. proti Minister Finansów, bod 42.).

V § 25a ods. 2 sa navrhuje vypustiť skutočnosť, že nevymožiteľnou pohľadávkou sa stáva taká pohľadávka, ktorá je vymáhaná v exekučnom konaní [pôvodne v písm. a) uvedeného ustanovenia], pretože sa stane nadbytočnou vzhľadom na navrhovanú novú úpravu, ktorá bude obsahom novo navrhnutého znenia v písmene a). Pôvodné písmeno f) sa vypúšťa a doterajšie písmeno g) sa označí ako písmeno f).

V § 25a ods. 2 sa novo navrhované znenie písmena a) upravuje tak, že nevymožiteľnou pohľadávkou sa stane taká, od splatnosti ktorej uplynulo 150 dní, pričom podľa navrhovaného prechodného ustanovenia § 85km ods. 2 je zrejmé, že moment uplynutia 150 dní od splatnosti musí nastať po 31. 12. 2022. Splatnosť záväzku je lehota určená zmluvnými stranami na splnenie peňažného záväzku dlžníka. Navrhované ustanovenie sa nedotýka úpravy dĺžky lehoty splatnosti pohľadávky, ktorú ustanovuje napríklad § 340 a nasledujúce Obchodného zákonníka. Zákon o DPH nevymedzuje splatnosť faktúry, ako jej obligatórnu náležitosť. Zmluvné strany však v prípade uplatňovania navrhovaného ustanovenia § 25a ods. 2 budú musieť relevantne preukázať lehotu splatnosti pohľadávky, vrátane jej dodatočných zmien (napríklad v uzatvorenej zmluve). Ak sa zmluvné strany dohodnú na dodatočnej úprave dĺžky lehoty splatnosti pohľadávky, dodávateľ zohľadní upravenú dĺžku lehoty splatnosti pri oprave základu dane a rovnako aj odberateľ ju zohľadní pri oprave odpočítanej dane, ak úplne alebo čiastočne nezaplatil. Ak bol však medzi dodávateľom a odberateľom dohodnutý splátkový kalendár za poskytnutie služby alebo dodanie tovaru, pri splatnosti pohľadávky je nevyhnutné vychádzať z dohody zmluvných strán a príslušných ustanovení osobitných predpisov (napr. § 565 Občianskeho zákonníka). Po splnení podmienky, podľa ktorej uplynie 150 dní od lehoty splatnosti, nasleduje podmienka závisiaca od sumy pohľadávky.

Ak je suma pohľadávky vo výške najviac tisíc eur vrátane dane, bude pre splnenie zákonných podmienok nevymožiteľnosti, ustanovených v prvom bode § 25a ods. 2 písm. a), postačovať, aby dodávateľ (platiteľ dane) preukázal, že vykonal akýkoľvek úkon, ktorý smeroval k získaniu úhrady pohľadávky (napr. výzva na úhradu odoslaná odberateľovi elektronicky).

Ak je suma pohľadávky viac ako tisíc eur vrátane dane, bude v súlade s druhým bodom § 25a ods. 2 písm. a) pre posúdenie pohľadávky ako nevyožiteľnej na účely zákona o DPH taktiež potrebné, aby dodávateľ (platiteľ dane) preukázal, že sa domáha zaplatenia pohľadávky žalobou na súde s výnimkou rozhodcovského súdu. Ak dodávateľ (platiteľ dane) disponuje exekučným titulom, ktorým je napríklad vykonateľné rozhodnutie vydané v rozhodcovskom konaní alebo notárska zápisnica spĺňajúca podmienky ustanovené § 45 ods. 2 písm. c) exekučného poriadku, bude pre vznik nevyožiteľnej pohľadávky potrebné, aby preukázal, že je pohľadávka vymáhaná v exekučnom konaní podľa posledného citovaného zákona (§ 25a ods. 2 písm. a) tretí bod).

Pohľadávky, ktoré vznikli v súvislosti s opakovaným alebo čiastkovým dodaním tovarov alebo služieb, sa považujú za samostatné pohľadávky, od ktorých sa osobitne odvíja dĺžka splatnosti a v prípade ich nezaplatenia aj vznik nároku na opravu základu dane podľa navrhovaného nového znenia ustanovenia § 25a ods. 2 písm. a).

V ustanovení § 25a ods. 5 sa v nadväznosti na vyššie uvedené úpravy ďalej navrhuje upraviť podmienky neplynutia prekluzívnej lehoty, a to počas súdneho konania alebo rozhodcovského konania, a vzhľadom na vypustenie pôvodného ustanovenia § 25a ods. 2 písm. a) v znení účinnom do 31. 12. 2022, sa vypúšťa neplynutie doby počas exekučného konania vedeného za účelom vymoženía pohľadávky platiteľa dane do uplynutia 12 mesiacov odo dňa jeho začatia.

Do § 25a sa navrhujú doplniť nové odseky 15 a 16, ktorými sa zavádza povinnosť pre dodávateľa (platiteľa dane), ktorého pohľadávka sa stala nevyožiteľnou podľa odseku 2 písm. a) druhého bodu, vykonať opravu zníženého základu dane, ak po znížení základu dane podľa odseku 3 nastane niektorá z taxatívne uvedených skutočností v tomto ustanovení. Opravu zníženého základu dane má platiteľ povinnosť vykonať v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, v ktorom došlo ku skutočnostiam ustanoveným zákonom, a to vo výške, ktorá zodpovedá sume, v akej sa platiteľ už nemôže domáhať zaplatenia pohľadávky v príslušnom konaní (napríklad z dôvodu, že na jeho podnet došlo k úplnému alebo čiastočnému zastaveniu konania pred súdom alebo z dôvodu, že súd právoplatne rozhodol o úplnom alebo čiastočnom nepriznaní uplatňovaného nároku).

Cieľom navrhovaných prechodných ustanovení § 85km ods. 3 a 4 je, aby sa ustanovenia § 25a ods. 2 písm. a) a ods. 5 písm. a) a b) a § 25a ods. 2 písm. f) v znení účinnom do 31. 12. 2022 uplatnili na pohľadávky za dodanie tovaru alebo služby, ktoré sa nestanú nevyožiteľnými pohľadávkami podľa ustanovenia § 25a ods. 2 písm. a) v znení účinnom od 1. 1. 2023. Inými slovami, dôležitou skutočnosťou je moment uplynutia 150 dní od splatnosti pohľadávky, ktorý musí nastať 1. 1. 2023 a neskôr. Ak 150 dní od splatnosti pohľadávky uplynie do konca roka 2022, budú sa na danú pohľadávku vzťahovať ustanovenia § 25a ods. 2 písm. a) alebo písm. f) v znení účinnom do 31. 12. 2022.

K Čl. I bodu 9 (§ 43 ods. 6 písm. f)

V súvislosti s pandémiou ochorenia COVID-19 sa navrhuje oslobodiť od dane dodanie tovaru alebo služby Európskej komisii, agentúre alebo inému orgánu zriadenému podľa práva Európskej únie na plnenie úloh im zvereným právom Európskej únie v súvislosti s pandémiou ochorenia COVID-19, ktoré nie sú určené na ďalšie dodanie za protihodnotu v tuzemsku, ale

budú prepravené do iného členského štátu na účely bezodplatného poskytnutia oprávneným subjektom.

K Čl. I bodu 10 (§ 44 písm. b)

V súvislosti s pandémiou ochorenia COVID-19 sa navrhuje oslobodiť od dane nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu Európskou komisiou, agentúrou alebo iným orgánom zriadeným podľa práva Európskej únie, na plnenie úloh im zvereným právom Európskej únie v súvislosti s pandémiou ochorenia COVID-19, ak tento tovar nie je určený na ďalšie dodanie za protihodnotu v tuzemsku, ale bude bezodplatne poskytnutý oprávneným subjektom.

K Čl. I bodu 11 (§ 48 ods. 14)

Z dôvodu aplikačných problémov a nejasného vzťahu medzi colnými predpismi a predpismi upravujúcimi daň z pridanej hodnoty sa navrhuje precizovať právny text a podrobnejšie vysvetliť, čo sa na účely zákona o DPH považuje za malú zásielku tovaru neobchodného charakteru, ktorej dovoz je oslobodený od DPH. Z relevantných ustanovení smernice Rady 2006/79/ES o oslobodení od daní pri dovoze malých zásielok tovaru neobchodného charakteru z tretích krajín vyplýva rozdiel vo vecnom rozsahu uplatnenia oslobodenia od DPH pri dovoze tovaru v malých zásielkach od uplatnenia oslobodenia od dovozného cla, ktorý je ustanovený v príslušných ustanoveniach nariadenia Rady (ES) č. 1186/2009. Ak bude obsah malej zásielky neobchodného charakteru pozostávať z kávy, vrátane kávového extraktu a esencie, alebo čaju, vrátane čajového extraktu alebo esencie, uplatnenie oslobodenia bude naďalej závislé aj od splnenia množstevných obmedzení ustanovených v § 48 ods. 2 písm. a) prvom, resp. druhom bode.

K Čl. I bodu 12 (§ 53 ods. 5)

Navrhuje sa ustanoviť spôsob stanovenia výšky opravy odpočítanej dane pri krádeži zákonom presne vymedzeného majetku (majetok v obstarávacej cene nižšej ako 1700 eur, s dobou použiteľnosti dlhšou ako jeden rok, kúpený na iný účel ako ďalší predaj), pričom sa uplatní zákonná fikcia posudzovania tohto majetku, akoby išlo o povinne odpisovaný majetok na účely zákona o dani z príjmov. Ide napr. o krádež počítača s obstarávacou cenou 1 000 eur, ktorý bol používaný platiteľom dane na podnikanie, ktorá nastala v treťom roku od jeho kúpy. Uvedené ustanovenie kopíruje už skôr prijatý postup výpočtu opravy odpočítanej dane, ktorú má vrátiť platiteľ dane, pričom sa zohľadňuje opotrebenie takéhoto majetku, rovnako ako napríklad pri bezodplatnom dodaní takéhoto majetku, kedy sa základ dane určuje podľa § 22 ods. 5 zákona o DPH.

K Čl. I bodom 13, 15, 17, 19, 24 až 26 a 28 (§ 53b, § 55 ods. 2 až 4, § 70 ods. 2 písm. j), 78a ods. 10, ods. 11 a ods. 15 a § 85km ods. 5 a 6)

Upraveným ustanovením § 53b sa zavádza povinnosť odberateľa vykonať opravu odpočítanej dane z kúpených tovarov alebo služieb, v cene ktorých bola daň uplatnená, ak sčasti alebo úplne neuhradí záväzok do 100 dní po jeho splatnosti. V súlade so základnou zásadou systému DPH, daňová povinnosť zatážuje iba konečné štádium spotreby. Do tejto doby, aj keď sa daň vyberá na každom stupni výroby a distribúcie tovarov a služieb, systém odpočtov má zabezpečiť

neutrálny účinok DPH vo vzťahu ku všetkým zdaniteľným osobám, ktoré vystupujú vo výrobnom a distribučnom procese. Spoločný mechanizmus DPH je pritom založený na zásade, že odberateľ za kúpený tovar alebo službu v blízkej budúcnosti zaplatí. Technika vzniku daňovej povinnosti, ku ktorej dochádza už v okamihu dodania tovaru alebo služby, je rovnako založená na predpoklade, že zaplatenie dohodnutej protihodnoty nasleduje bezodkladne po tomto dodaní. Aj keď z takto nastavených pravidiel vyplýva, že právo na odpočítanie DPH zaplatenej v cene kúpeného tovaru alebo služby síce vzniká nezávisle od úhrady protihodnoty, a v zásade tejto skutočnosti predchádza, nie je však možné aby toto právo ostalo priznané v prípade, ak k úhrade protihodnoty zo strany odberateľa nedôjde v krátkom čase od dodania, resp. vôbec.

Navrhované ustanovenie vychádza zo znenia článkov 184 a 185 smernice o DPH vyložených nedávnou judikatúrou Súdneho dvora (C-335/19 E. sp. z o.o. sp. k. proti Minister Financí), z ktorej je zrejmá možnosť členských štátov požadovať, v prípade nezaplatenia záväzku zo strany odberateľa, ktorý si z kúpeného tovaru alebo služby odpočítal daň, vykonanie opravy tejto odpočítanej dane ešte pred momentom, kedy si dodávateľ bude na základe zákonom stanovených možností nárokovať vrátenie dane z nezaplatenej pohľadávky.

Zavedením opatrenia sa predpokladá taktiež motivácia k uhrádzaniu nesplatených záväzkov v obchodno-právnych vzťahoch, keďže nezaplatenie záväzkov bude viesť k povinnosti opravy odpočítanej dane, čo by mohlo mať vplyv na zníženie počtu neuhradených pohľadávok.

Predmetnou úpravou sa sleduje aj čiastočné naplnenie cieľov Programového vyhlásenia vlády SR na obdobie rokov 2021 až 2024, podľa ktorého je pre vládu SR prioritou „*znižovanie únikov na DPH a znižovanie medzery vo výbere DPH na priemer EÚ*“. Ďalej podľa Programového vyhlásenia vlády SR, sa má vláda SR zasadiť o to „*aby podnikateľské subjekty a iné inštitúcie boli povinné uhrádzať záväzky faktúry podľa poradia, v akom boli zavedené do účtovníctva a aby svojvoľné nezaplatenie faktúry bolo trestným činom*“.

V novo navrhovanom ustanovení § 53b ods. 1 písm. a) sa v súlade s vyššie uvedeným pravidlom ustanovuje povinnosť odberateľa opraviť odpočítanú daň v rozsahu neuhradeného záväzku, a to v zdaňovacom období, v ktorom uplynulo 100 dní od jeho splatnosti. V prípadoch, kedy si odberateľ uplatní právo na odpočítanie dane tovaru alebo služby neskôr, než je stanovená lehota na opravu odpočítanej dane podľa predchádzajúcej vety, je táto osoba povinná v zmysle navrhovaného odseku 2 vykonať opravu odpočítanej dane v rovnakom zdaňovacom období, kedy si uplatní právo na odpočet dane tovaru alebo služby, a to v rozsahu v akom za dodanie tohto tovaru alebo služby nezaplatila.

V prípadoch, keď odberateľ nebol povinný opraviť odpočítanú daň podľa predchádzajúceho odseku, je naďalej zachovaná povinnosť jej opravy v prípadoch, keď nastanú skutočnosti podľa § 25a ods. 2 písm. b), c) a f) a keď odberateľ zároveň dostal opravný doklad o oprave základu dane.

Ak odberateľ pôvodné odpočítanie dane vykonal v pomernej výške (§ 49 ods. 4, 5 alebo § 49a), respektíve vykonal opravu, či úpravu odpočítanej dane (napríklad podľa § 54), tieto skutočnosti zohľadní pri oprave odpočítanej dane pri neuhradení záväzku.

Podľa navrhovaného § 53b odseku 4, ak po oprave odpočítanej dane podľa odseku 1 písm. a) a odseku 2 dôjde čo i len k čiastočnému uspokojeniu pohľadávky dodávateľa, a odberateľ nedostal od dodávateľa do uplynutia lehoty na podanie daňového priznania doklad o oprave základu dane z dôvodu vzniku nevymožiteľnej pohľadávky, vzniká odberateľovi, ktorý vykonal opravu odpočítanej dane podľa odseku 1 písm. a), resp. odseku 2, právo opraviť opravenú odpočítanú daň. Právo na opravu vzniká v rozsahu sumy zaplatenej za dodaný tovar

alebo službu. Odberateľ toto právo uplatní v tom zdaňovacom období, v ktorom došlo k predmetnému zaplateniu. Obdobne postupuje odberateľ aj v tom prípade, keď dostane doklad o oprave základu dane, ktorým sa znížil základ dane z dôvodu prijatia akejkoľvek platby príslušnej nevyhľaditeľnej pohľadávky. Odberateľ v týchto prípadoch opätovne zohľadní pri oprave odpočítanej dane pomerné odpočítanie dane a vykonané opravy, či úpravy odpočítanej dane.

V navrhovanom § 53b odseku 7 sa zavádza povinnosť vedenia záznamov o oprave odpočítanej dane, ako aj jej prípadnej opravy, podľa §70 ods. 2 písm. j).

V navrhovanom doplnení § 55 ods. 2 sa ustanovuje, že pri uplatnení práva na odpočítanie dane pri registrácii platiteľa je tento povinný zohľadniť aj skutočnosť, že za tovary a služby úplne, resp. čiastočne nezaplatil, ak je s úhradou v omeškaní viac ako 100 dní. V takomto prípade si nebude môcť uplatniť odpočítanie dane, prípadne si ho uplatní v pomernej výške zodpovedajúcej zaplatenej časti protihodnoty za dodaný tovar alebo službu, keďže ak by mal štátut platiteľa dane, bol by povinný postupovať v súlade s navrhovaným § 53b ods. 1 písm. a). Obdobný postup sa navrhuje aj v ustanoveniach § 55 ods. 3 a 4, keď tuzemskej, ako aj zahraničnej osobe, ktorá si nesplnila povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň alebo podala žiadosť o registráciu pre daň oneskorene, vzniká povinnosť opravy odpočítanej dane podľa navrhovaného § 53b ods. 1 písm. a) v súvislosti s právom na odpočítanie dane počas obdobia, v ktorom mala byť platiteľom.

V súvislosti s novo navrhovaným ustanovením § 53b sa ďalej zavádza v ustanovení § 78a ods. 10 a ods. 11 povinnosť uvádzania opravy odpočítanej dane podľa § 53b ods. 1 a 2, ako aj opravy opravenej odpočítanej dane podľa § 53b ods. 4 v kontrolnom výkaze, pričom v súvislosti s pohľadávkou po splatnosti viac ako 100 dní, ku ktorej bola vykonaná oprava odpočítanej dane, prípadne aj oprava opravenej odpočítanej dane, odberateľ v kontrolnom výkaze nebude uvádzať číselnú identifikáciu opravného dokladu. V dôsledku doplnenia nového ustanovenia § 78a ods. 11 sa mení aj označenie nasledujúcich odsekov.

Povinnosť vykonať opravu odpočítanej dane sa bude, vzhľadom na jeho účinnosť, aplikovať aj na dodania tovaru alebo služby uskutočnené pred 1. januárom 2023, ak 100 dní po splatnosti za dodaný tovar alebo službu uplynie najskôr 1. januára 2023. V prípadoch, keď 100 dní odo dňa splatnosti záväzku uplynie pred nadobudnutím účinnosti navrhovaného ustanovenia, sa predmetná povinnosť nebude z dôvodu zásady zákazu retroaktivity uplatňovať.

Prechodným ustanovením § 85km ods. 5 sa v nadväznosti na situáciu, keď platiteľ dane (odberateľ) dostane od svojho dodávateľa opravný doklad po 31. 12. 2022 z dôvodu opravy základu dane pri vzniku nevyhľaditeľnej pohľadávky podľa § 25a ods. 2 písm. a) alebo písm. f) v znení účinnom do 31. 12. 2022, ustanovuje odberateľovi povinnosť vykonať opravu odpočítanej dane. Toto ustanovenie sa tak vzťahuje na situácie, keď dodávateľ opraví základ dane a vyhotoví opravný doklad z dôvodu vzniku nevyhľaditeľnej pohľadávky podľa niektorého z posledných citovaných ustanovení zákona o DPH, ku ktorému dôjde buď po 31. 12. 2022 (pozri súvis s navrhovaným § 85km ods. 3), a taktiež na situáciu, keď nevyhľaditeľná pohľadávka vznikla podľa § 25 ods. 2 písm. a) alebo písm. f) do 31.12.2022, avšak dodávateľ pristúpil k výkonu svojho práva na opravu základu dane až v roku 2023 (príp. neskôr). Prechodným ustanovením sa ďalej zavádza aj časový rámec na opravu odpočítanej dane (v zdaňovacom období, v ktorom dostane tento opravný doklad), ako aj ďalšie povinnosti súvisiace s opravou odpočítanej dane ustanovené v § 53b a § 78a v znení účinnom do 31. 12. 2022.

Příklad: Odberateľ dostane od dodávateľa opravný doklad 5. 7. 2023 (vyhotovený a odoslaný dodávateľom v lehote na podanie daňového priznania za zdaňovacie obdobie máj 2023), nakoľko si dodávateľ opravil základ dane z dôvodu vzniku nevymožiteľnej pohľadávky podľa ustanovenia § 25a ods. 2 písm. a) v znení účinnom do 31. 12. 2022 (táto možnosť vyplýva z prechodného ustanovenia § 85km ods. 3), keďže pohľadávka bola vymáhaná v exekučnom konaní a v máji 2023 uplynulo 12 mesiacov od jeho začatia, pričom pohľadávka nebola vôbec uspokojená. Odberateľ je povinný vykonať opravu odpočítanej dane v daňovom priznaní podanom za zdaňovacie obdobie, v ktorom dostal opravný doklad (v prípade mesačného platiteľa za júl 2023 a v prípade štvrtročného platiteľa dane za tretí kalendárny štvrtrok 2023). V takomto prípade vzniká odberateľovi aj záznamová povinnosť podľa § 53b ods. 4 v znení účinnom do 31. 12. 2022, ako aj povinnosť vykázat opravu odpočítanej dane v kontrolnom výkaze podľa ustanovenia § 78a v znení účinnom do 31. 12. 2022.

V navrhovanom prechodnom ustanovení § 85km ods. 6 sa ponecháva nárok odberateľa opraviť opravenú odpočítanú daň v súvislosti s nevymožiteľnými pohľadávkami podľa § 25a ods. 2 písm. a) alebo písm. f) v prípade, ak dôjde čo i len k čiastočnej úhrade v súvislosti s touto pohľadávkou, a to v zmysle postupu ustanoveného podľa § 53b v znení účinnom do 31. 12. 2022. V súvislosti s opravou opravenej odpočítanej dane sa povinnosť jej vykázania v kontrolnom výkaze uplatňuje aj naďalej.

K Čl. I bodu 14 (§ 54b ods. 1 a ods. 2)

Z dôvodu nerovnakého zaobchádzania s majetkom, a to v závislosti od jeho druhu, sa pri prechode majetku na právneho nástupcu platiteľa dane, za ktorého sa na účely § 54b považuje aj platiteľ dane, ktorý nadobudol podnik alebo časť podniku bez dane podľa § 10 ods. 1 zákona o DPH, navrhuje zosúladienie prístupu a zavedenie povinnosti pre právneho nástupcu pokračovať v úprave odpočítanej dane aj pri hnutel'nom investičnom majetku podľa § 54 ods. 2 písm. a) zákona o DPH.

K Čl. I bodu 16 a 18 (§ 55 ods. 3 a § 69 ods. 13)

Keďže v prípade podania žiadosti o registráciu zdaniteľnej osoby za platiteľa dane podľa § 4 ods. 1, je daňový úrad povinný rozhodnúť o registrácii do 21 dní, navrhuje sa ustanoviť rovnaká logika (zohľadnenie predmetnej lehoty) aj pre určenie obdobia, v ktorom sa zdaniteľná osoba, ktorá si nesplnila povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň, resp. ju splnila oneskorene, považuje za platiteľa dane.

K Čl. I bodu 20 (§ 70a)

S účinnosťou od 1.1.2024 smernica Rady (EÚ) 2020/284 z 18. februára 2020, ktorou sa mení smernica 2006/112/ES zavádza určité požiadavky na poskytovateľov platobných služieb.

Cieľom tejto smernice je primárne boj proti daňovým únikom spojených s rozmachom cezhraničného elektronického obchodu, keď sa zákazník nachádza v jednom členskom štáte a dodávateľ tovarov alebo služieb sa nachádza v inom členskom štáte, prípadne v treťom štáte, pričom celý nákup sa realizuje v online priestore. Keďže zákazník nemá žiadnu informačnú povinnosť, a ani povinnosť viesť účtovníctvo vo vzťahu k uskutočnenému nákupu, finančné správy v jednotlivých členských štátoch sú odkázané na informácie od dodávateľov týchto nákupov, ktoré sú však nie vždy presné a úplné.

Aby finančné správy v rámci EÚ mali dostatočné nástroje na kontrolu a odhaľovanie takýchto obchodov, zavádza sa uvedenou smernicou povinnosť pre poskytovateľov platobných služieb (prevažne banky), prostredníctvom ktorých sa realizujú platby za takéto nákupy, viesť záznamy a informovať finančné správy v jednotlivých členských štátoch o platbách uskutočnených v prospech dodávateľov týchto cezhraničných nákupov, ktorí sú v postavení príjemcov takýchto platieb. Získané záznamy od poskytovateľov platobných služieb budú následne členské štáty zasielať do centrálneho európskeho systému o platbách (tzv. CESOP), kde sa získané údaje podrobia rizikovým analýzám, krížovej kontrole s následným vyhodnotením.

V odseku 1 sa navrhuje na účely tejto časti zákona definovať základné používané pojmy. Pôjde predovšetkým o pojmy ako poskytovateľ platobných služieb, príjemca platby, platobná služba, platba, cezhraničná platba a ďalšie pojmy, definované s odkazom na príslušné ustanovenie zákona č. 492/2009 Z. z. o platobných službách, respektíve na iné právne predpisy.

V odseku 2 sa ustanovuje pre tuzemských poskytovateľov platobných služieb, ktorými sa na účely navrhovaného § 70a rozumie každý poskytovateľ platobných služieb, ktorého domovským alebo hostiteľským členským štátom je Slovenská republika, záznamová povinnosť o príjemcovi cezhraničnej platby, ako aj o cezhraničných platbách, ktoré súvisia s platobnou službou, ktorú poskytli. Predpokladom záznamovej povinnosti o platbe je, že miesto dodania tovaru alebo služby, za ktorú sa takáto platba uhradza, je na území Európskej únie. Pôjde napríklad o cezhraničnú platbu z Českej republiky uskutočnenú českou nezdaniteľnou osobou (konečným spotrebiteľom) za tovar dodaný od slovenského dodávateľa, ktorý má svoj bankový účet v jednej z tuzemských bánk.

V odseku 3 sa ustanovuje obdobie, počas ktorého je tuzemský poskytovateľ platobných služieb povinný sledovať a zaznamenávať cezhraničné platby uskutočnené pre jedného príjemcu platby. Zároveň sa taxatívne určuje počet platobných služieb zodpovedajúcich cezhraničným platbám rovnakému príjemcovi platby (25), po presiahnutí ktorého má tuzemský poskytovateľ platobných služieb túto záznamovú povinnosť a aj povinnosť tieto záznamy sprístupniť v zmysle navrhovaného odseku 6. Na účely určenia počtu cezhraničných platieb sa použijú buď identifikátory určujúce miesto príjemcu platby, ustanovené v navrhovanom odseku 8, alebo ak má poskytovateľ platobných služieb informáciu, že príjemca platby má niekoľko identifikátorov (napríklad viacero bankových účtov), počet cezhraničných platieb sa určí podľa príjemcu platby. Pri určení počtu cezhraničných platieb tuzemský poskytovateľ platobných služieb vychádza z celkového počtu uskutočnených cezhraničných platieb voči konkrétnemu príjemcovi platby, ktorého miesto sa nachádza mimo členských štátov EÚ, a to bez ohľadu na to, či tieto cezhraničné platby realizoval jeden alebo viacerí poskytovatelia platieb tuzemského poskytovateľa platobných služieb (napr. banky). V jednoduchosti povedané, tuzemský poskytovateľ platobných služieb spočíta za príslušný kalendárny štvrťrok všetky cezhraničné platby smerované na konkrétnemu príjemcu platby, a to aj v tom prípade, ak tieto cezhraničné platby uskutočnili viacerí klienti tohto poskytovateľa platobných služieb.

V odseku 4 sa určuje personálna pôsobnosť navrhovaného § 70a, z ktorej vyplýva, že záznamové povinnosti budú mať predovšetkým tuzemskí poskytovatelia platobných služieb príjemcu platby. Avšak v prípade, že ide o platobnú operáciu, na realizácii ktorej sa podieľa jeden alebo viacero poskytovateľov platobných služieb príjemcu platby, z ktorých sa ani jeden nenachádza na území Európskej únie, bude mať záznamovú povinnosť v tomto osobitnom prípade tuzemský poskytovateľ platobných služieb poskytovateľa platby, to znamená napríklad

tuzemská banka klienta, ktorý platbu odoslal. Túto povinnosť bude mať tuzemský poskytovateľ platobných služieb poskytovateľa platby výlučne vo vzťahu k platobným službám vzťahujúcim sa k cezhraničným platbám smerujúcim do tretích štátov tomu istému príjemcovi platby, ak túto skutočnosť vie preukázateľne určiť a ak počet poskytnutých platobných služieb súvisiacich so všetkými cezhraničnými platbami (v EÚ a aj do tretích štátov) pre toho istého príjemcu v priebehu kalendárneho štvrťroka presiahol 25.

Ak sa záznamová povinnosť týka výnimočne tuzemského poskytovateľa platobných služieb poskytovateľa platby podľa navrhovaného odseku 4 písm. b), v takom prípade sa podľa odseku 5 určí počet cezhraničných platieb pre jedného príjemcu bez ohľadu na to, či ide o cezhraničné platby uskutočnené do iných členských štátov alebo tretích štátov, ak ide o totožného príjemcu platby.

Pre lepšie objasnenie určenia počtu cezhraničných platieb a personálnej pôsobnosti navrhovaného ustanovenia § 70a uvádzame nasledovné príklady:

Príklad: Poskytovateľ platby, ako aj príjemca platby sú usadení na území Českej republiky, pričom príjemca platby využíva služby tuzemského poskytovateľa platobných služieb, ktorý je usadený na území Slovenskej republiky. Keďže IBAN platobného účtu príjemcu platby je prepojený s miestom jeho poskytovateľa platobných služieb a nie s miestom samotného príjemcu platby, platba medzi poskytovateľom platby a príjemcom platby sa bude považovať za cezhraničnú platbu a bude vstupovať do určenia počtu cezhraničných platieb pre účely navrhovaného ustanovenia § 70a. V prípade, ak by sa poskytovateľ platby nachádzal na území Českej republiky a príjemca platby na území Slovenskej republiky, pričom obidve osoby využívajú pre platbu služby tuzemských bánk (tuzemských poskytovateľov platobných služieb), tuzemskej banke nevzniká záznamová povinnosť, nakoľko z identifikátora príjemcu platby sa javí, že ide o vnútroštátnu platbu.

Príklad: Klient banky (príjemca platby) prijal 26 platieb (z toho 1 platba bola tuzemská a 25 platieb bolo cezhraničných) počas jedného mesiaca. Vo zvyšnom období sledovaného štvrťroka už neprijal žiadne platby. V tomto prípade tuzemskému poskytovateľovi platobných služieb príjemcu platby záznamová povinnosť vo vzťahu k tomuto príjemcovi nevznikne.

Príklad: Počas kalendárneho štvrťroka, klient banky (príjemca platby) prijal 20 cezhraničných platieb z iných členských štátov a z tretích krajín prijal 10 cezhraničných platieb. Tuzemskému poskytovateľovi platobných služieb príjemcu platby vznikla záznamová povinnosť vo vzťahu ku všetkým prijatým cezhraničným platbám.

Príklad: Každý z desiatich klientov banky (tuzemského poskytovateľa platobných služieb) realizoval 4 cezhraničné platby tomu istému príjemcovi, pričom poskytovateľ platobných služieb príjemcu platby sa nenachádza na území EÚ. Záznamová povinnosť vzniká tuzemskému poskytovateľovi platobných služieb poskytovateľa platby, nakoľko vykonal 40 cezhraničných platieb v prospech toho istého príjemcu platby, ktorého poskytovateľ platobných služieb sa nachádza mimo územia EÚ. Záznamová povinnosť tuzemskému poskytovateľovi platobných služieb poskytovateľa platby vzniká jedine v tom prípade, ak má v čase realizácie platby k dispozícii dostatočné informácie, ktoré jednoznačne identifikujú, že ide o toho istého príjemcu platby. Tuzemský poskytovateľ platobných služieb nie je povinný dodatočne vyhladávať a získavať informácie o príjemcovi platby.

Príklad: Počas kalendárneho štvrt'roka tuzemský poskytovateľ platobných služieb realizoval pre svojho klienta (poskytovateľa platby) 52 cezhraničných platieb, z toho 26 cezhraničných platieb bolo uskutočnených voči príjemcovi platby nachádzajúceho na území Poľska a 26 cezhraničných platieb bolo uskutočnených voči príjemcovi platby, ktorý sa nachádza na území Číny. V tomto prípade vznikne záznamová povinnosť tuzemskému poskytovateľovi platobných služieb poskytovateľa platby vo vzťahu k 26 cezhraničným platbám zaslaným do Číny. Avšak pre účely určenia počtu realizovaných cezhraničných platieb sa zahŕňajú nielen cezhraničné platby realizované pre príjemcu platby v treťom štáte, ale aj cezhraničné platby, ktoré boli zasielané do iných členských štátov (t. j. všetkých 52 cezhraničných platieb).

Príklad : Niekoľko poskytovateľov platieb má zriadené platobné účty u toho istého tuzemského poskytovateľa platobných služieb. Títo klienti iniciujú platby voči jedinému príjemcovi platby, ktorého poskytovateľ platobných služieb sa nachádza mimo územia EÚ. Príjemca platby ponúka rôzne spôsoby realizácie platby, napr. prevod, inkaso, platba kartou. Pre účely výpočtu by mal tuzemský poskytovateľ platobných služieb poskytovateľov platieb zvyčajne vypočítať prahovú hodnotu pomocou každého identifikátora samostatne (podľa spôsobu realizácie platby). Ak je však meno a adresu príjemcu platby pre všetky spôsoby platieb rovnaké, pre tuzemského poskytovateľa platobných služieb platiteľa by mali byť údaje dostatočne zrejmé na to, aby zlúčil všetky tieto cezhraničné platby pod jediného príjemcu platby a následne splnil záznamovú povinnosť, ak tento počet platieb presiahol hranicu 25 cezhraničných platieb.

V odseku 6 sa určuje vo vzťahu k záznamovej povinnosti spôsob a obdobie vedenia týchto záznamov, a zároveň povinnosť sprístupniť elektronickými prostriedkami tieto záznamy finančnej správe v určenej lehote prostredníctvom elektronického formulára, ktorého vzor ustanoví vykonávacie nariadenie Komisie, a to ak ide o tuzemského poskytovateľa platobných služieb.

V odsekoch 7 a 8 sa identifikuje, bez ohľadu na miesto dodania tovaru alebo služby, za ktoré sa poskytuje úhrada, miesto poskytovateľa cezhraničnej platby a miesto príjemcu cezhraničnej platby prostredníctvom stanovených identifikátorov.

K stanoveniu identifikátorov uvádzame pre lepšie objasnenie, okrem vyššie uvedených príkladov v súvislosti s navrhovanými ustanoveniami § 70a ods. 3 a 4, aj príklady týkajúce sa transakcií uskutočnených platobnou kartou a prostredníctvom elektronických peňazí:

Príklad: Príjemca platby usadený na Slovensku, ktorý poskytuje elektronické služby, prijíma od zákazníkov platby za tieto služby na svoj bankový účet zriadený u tuzemského poskytovateľa platobných služieb (slovenská banka) využitím online rozhrania (platobnej brány), ktorú prevádzkuje iný tuzemský poskytovateľ platobných služieb. Poskytovatelia platby, ktorí sú usadení v rôznych iných členských štátoch EÚ, uskutočňujú platby tomuto príjemcovi prostredníctvom platobných kariet vydaných poskytovateľmi platobných služieb v členských štátoch ich usadenia. Relevantným identifikátorom pri platbách kartou je pre určenie miesta poskytovateľa platby bankové identifikačné číslo (BIN) a miesta príjemcu platby jeho adresa alebo iný vhodný identifikátor obchodníka. V takýchto prípadoch ide o cezhraničné platby, ktoré podlieha záznamovej a oznamovacej povinnosti tuzemských poskytovateľov platobných služieb, v prípade, že títo poskytnú príjemcovi platby platobné služby zodpovedajúce viac ako 25-tim cezhraničným platbám .

Příklad: Poskytovatelia platieb realizujú úhrady za elektronicky poskytované služby a za tovary predávané na diaľku príjemcom platieb prostredníctvom inštitúcie elektronických peňazí alebo e-trhoviska. Inštitúcie elektronických peňazí, ako aj e-trhoviská, disponujú z dôvodu uzatvorenia zmluvných vzťahov množstvom identifikátorov a údajov, ktorými môžu zistiť miesto usadenia poskytovateľa platby, ako aj miesto príjemcu platby (IBAN, BIN, adresa zadaná pri registrácii klienta a iné). Tuzemský poskytovateľ platobných služieb by mal tieto informácie použiť na určenie miesta príslušných klientov. Pomocou vybraného identifikátora bude následne tuzemský poskytovateľ platobných služieb určovať, či sú jednotlivé transakcie v zmysle navrhovaného ustanovenia považované za cezhraničnú platbu alebo pôjde o vnútroštátne platby, ktoré nepodliehajú záznamovej povinnosti.

V odsekoch 9 až 11 sa uvádza rozsah údajov, ktoré by mali byť obsahom záznamovej povinnosti.

K Čl. I bodu 21 (§ 78 ods. 2)

Keďže s účinnosťou od 1.1.2021 bola zo zákona o DPH vypustená povinnosť platiteľa dane vyplniť príslušný riadok v daňovom priznaní, ktorým sa deklarovala účasť na trojstrannom obchode v postavení prvého odberateľa, navrhuje sa v tejto súvislosti, aby platiteľ dane registrovaný podľa § 5, pokiaľ uskutočnil len trojstranný obchod pod identifikačným číslom pre daň prideleným v tuzemsku ako prvý odberateľ, nebol povinný takéto „prázdne“ daňové priznanie podať.

K Čl. I bodu 22 (§ 78 ods. 4)

Z dôvodu aplikačných problémov v prípadoch, keď osoba v čase nadobudnutia nového dopravného prostriedku z iného členského štátu nedisponuje číslom účtu správcu dane, na ktorý má uhradiť daň, sa navrhuje stanoviť osobitná lehota na zaplatenie tejto dane, a to do siedmich dní odo dňa doručenia oznámenia o pridelení čísla účtu správcu dane vedeného pre túto osobu.

K Čl. I bodu 23 a 28 (§ 78 ods. 9 a § 85km ods. 8)

Navrhované ustanovenie upravuje možnosť pre finančnú správu v prípade, kedy si osoba nespĺnila povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň, alebo žiadosť o registráciu pre daň podala oneskorene, a z podaného daňového priznania za obdobie, v ktorom táto osoba mala byť platiteľom dane (§ 55 ods. 3 alebo 4), vyplýva, že odpočítaná daň preyšuje splatnú daň, preveriť údaje v takomto daňovom priznaní iným spôsobom, ako doteraz zákonne ustanovenou povinnou daňovou kontrolou, napr. miestnym zisťovaním. Daň sa navrhuje vrátiť na bankový účet oznámený podľa § 6 ods. 1 až 3 alebo § 85kk.

Cieľom navrhovaného prechodného ustanovenia § 85km ods. 8 je, aby mala finančná správa možnosť postupovať v súlade s novým znením ustanovenia § 78 ods. 9 (účinným od 1.1.2023), aj v tých prípadoch, kedy daňový subjekt podal daňové priznanie do konca roka 2022 za obdobie, v ktorom táto osoba mala byť platiteľom dane, pričom lehota stanovená na začatie daňovej kontroly daňovým úradom uplynie po 1.1.2023.

K Čl. II

Navrhuje sa, aby zákon nadobudol účinnosť 1. januára 2023, okrem čl. I bodov 20 a 30, nadobudnutie účinnosti ktorých sa navrhuje na 1. január 2024.