

Metodický pokyn DRSR
k zákonu č. 83/2009 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa
zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších
predpisov a ktorým sa mení a dopĺňa zákon Slovenskej národnej rady
č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných
finančných orgánov v znení neskorších predpisov

S účinnosťou od 1.4.2009 bol zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“) novelizovaný zákonom č. 83/2009 Z. z.. Ustanovenia zákona upravujúce skupinovú registráciu nie sú predmetom tohto metodického pokynu, sú riešené v samostatnom metodickom pokyne. Zákom č. 83/2009 Z. z. bol novelizovaný aj zákon č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“).

1. Zákon o DPH

§ 2 Predmet dane

V § 2 ods. 1 písm. a) a b) sa na konci pripájajú tieto slová:
„ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby“.

Zákon o DPH v § 2 ods. 1 písm. a) a b) definuje, že predmetom dane je dodanie tovaru za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou a poskytnutie služby za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou. Predmetnou úpravou sa ustanovenie upresňuje tak, aby bolo jednoznačné, že predmetom dane sú len tie plnenia, ktoré uskutoční zdaniteľná osoba v rámci svojej ekonomickej činnosti, z ktorej má príjmy a nevzťahuje sa na tie činnosti, pri ktorých koná napr. ako súkromná osoba. Je potrebné rozlišovať, v ktorých prípadoch fyzická osoba – podnikateľ koná v postavení zdaniteľnej osoby a v ktorých prípadoch koná v postavení súkromnej osoby a ňou dosiahnuté príjmy nie sú príjmami z ekonomickej činnosti. Jedným z faktorov posudzovania ekonomickej činnosti je to, či povaha tovaru (majetku), ktorý osoba nadobudne, prípadne to, akým spôsobom sa tento tovar používa, umožňuje, aby bolo možné určitú činnosť považovať za ekonomickú činnosť na účely DPH vykonanú zdaniteľnou osobou. Ak by napr. z povahy majetku vyplývalo, že je možné ho využívať na účely podnikateľské a aj súkromné, je potrebné preskúmať všetky okolnosti, za ktorých sa využíva, aby sa dalo určiť, či je majetok využívaný s cieľom získavania pravidelného príjmu. V prípade využívania hmotného majetku a nehmotného majetku za účelom dosahovania príjmu z tohto majetku jednoznačne z judikatúry Súdneho dvora ES vyplýva, že by sa takéto využívanie malo považovať za podnikanie na účely DPH len v prípade, ak sa tak koná s cieľom získavania pravidelného príjmu z tohto majetku.

Príklad

Fyzická osoba – podnikateľ vlastní rodinný dom, v ktorom býva. Pri kúpe rodinného domu fyzická osoba konala v postavení súkromnej osoby a využívala ho na súkromné účely. Pri

predaji rodinného domu fyzická osoba koná v postavení súkromnej osoby a príjmy z predaja rodinného domu nie sú príjmami z ekonomickej činnosti podľa zákona o DPH.

V prípade, ak fyzická osoba – podnikateľ vlastní rodinný dom, ktorý prenajíma na pokračujúcej báze s cieľom získavania pravidelného príjmu z tohto majetku, príjmy z prenájmu rodinného domu predstavujú príjem z ekonomickej činnosti podľa zákona o DPH. Keďže rodinný dom fyzická osoba využívala v postavení zdaniteľnej osoby, pri predaji rodinného domu rovnako koná v postavení zdaniteľnej osoby.

Rovnako u daňových subjektov, ktoré vykonávajú ekonomickú činnosť a súčasne činnosť, ktorá nie je ekonomickou činnosťou, sú predmetom dane len dodania tovarov a služieb, ktoré uskutoční daňový subjekt v postavení zdaniteľnej osoby, napr. štátne orgány a ich rozpočtové organizácie, orgány územnej samosprávy a pod.

Poznámka pod čiarou k odkazu 5

Poznámka pod čiarou k odkazu 5 nekorešpondovala so samotným odkazom v texte zákona. Z uvedeného dôvodu sa doterajší text nahrádza názvami zákonov upravujúcimi spotrebné dane.

Poznámka pod čiarou k odkazu 5 znie:

„⁵⁾ Zákon č. 98/2004 Z.z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 104/2004 Z.z. o spotrebnej dani z vína v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 105/2004 Z.z. o spotrebnej dani z liehu a o zmene a doplnení zákona č. 467/2002 Z.z. o výrobe a uvádzaní liehu na trh v znení zákona č. 211/2003 Z.z. v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 106/2004 Z.z. o spotrebnej dani z tabakových výrobkov v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 107/2004 Z.z. o spotrebnej dani z piva v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 609/2007 Z.z. o spotrebnej dani z elektriny, uhlia a zemného plynu a o zmene a doplnení zákona č. 98/2004 Z.z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja v znení neskorších predpisov.“

§ 11 Nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu

V § 11 ods. 2 písm. a) sa za slová „zdaniteľná osoba“ vkladajú slová „konajúca v postavení zdaniteľnej osoby“.

Predmetnou úpravou sa obdobne ako v § 2 ods. 1 písm. a) a b) zákona o DPH ustanovenie upresňuje tak, aby bolo jednoznačné, že nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu je predmetom dane len vtedy, ak nadobúdateľom je okrem iného zdaniteľná osoba konajúca v postavení zdaniteľnej osoby.

§ 38 Dodanie a nájom nehnuteľnosti

V § 38 ods. 5 sa slová „inému platiteľovi“ nahrádzajú slovami „zdaniteľnej osobe“.

Z predmetnej úpravy vyplýva, že od 1.4.2009 ak platiteľ dane prenajíma nehnuteľnosť alebo jej časť **inej zdaniteľnej osobe**, a to tak tuzemskej ako aj zahraničnej, môže sa rozhodnúť, že nájom nebude oslobodený od dane, t.j. môže sa rozhodnúť nájom zdaňovať. Predmetnou úpravou zákona o DPH sa vytvoria výhodnejšie daňové podmienky pre platiteľov dane, pretože ak sa platiteľ dane rozhodne nájom poskytnuté iným zdaniteľným osobám zdaňovať, vzniká mu po splnení podmienok stanovených v § 49 až 51 zákona o DPH plný nárok na

odpočítanie dane. Podľa doterajšej úpravy zákona o DPH platnej do 31.3.2009 sa platiteľ dane pri prenájme nehnuteľnosti alebo jej časti len **inému platiteľovi dane** mohol rozhodnúť, že nájom nebude oslobodený od dane a nájom zdaňoval. To znamená, že ak do 31.3.2009 platiteľ dane prenajímal nehnuteľnosť inej osobe ako platiteľovi dane, nájom bol od dane oslobodený. Pri odpočítaní dane platiteľ dane nemal nárok na odpočítanie dane, resp. uplatňoval pomerné odpočítanie dane.

§ 43 Oslobodenie od dane pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu

V § 43 ods. 6 písm. a) sa slová „konzulárne úrady“ nahrádzajú slovami „*a konzulárne úrady iných štátov ako Slovenskej republiky*“ a za slová „pracovníkov“ sa vkladá čiarka a slová „*ktorí nie sú občanmi Slovenskej republiky a nemajú trvalý pobyt v Slovenskej republike,*“.

Od 1.4.2009 sa ustanovenie § 43 ods. 6 zákona o DPH v súlade s článkom 151 smernice Rady 2006/112/ES z 28.11.2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (ďalej len smernica 112) upresňuje v tom zmysle, že oslobodené od dane je dodanie tovaru a dodanie služby pre diplomatické misie a konzulárne úrady iných štátov ako Slovenskej republiky a medzinárodné organizácie zriadené na území iného členského štátu a ich pracovníkov, ktorí nie sú občanmi Slovenskej republiky a nemajú trvalý pobyt v Slovenskej republike, okrem dodania nového dopravného prostriedku (§ 11 ods. 12).

§ 47 Oslobodenie od dane pri vývoze tovaru a služieb

V § 47 ods. 7 úvodnej vete sa slová „pohonných látok a potravín“ nahrádzajú slovom „*tovaru*“.

Podľa úpravy zákona o DPH účinnej od 1.4.2009 je oslobodené od dane dodanie tovaru na zásobenie plavidiel definovaných v § 47 ods. 7 písm. a) až c) zákona o DPH. Podľa doterajšej úpravy platnej do 31.3.2009 bolo oslobodené od dane len dodanie pohonných látok a potravín na zásobenie v citovanom ustanovení definovaných plavidiel. Uvedenou úpravou sa znenie citovaného ustanovenia upresňuje v nadväznosti na článok 148 smernice 112.

§ 48 Oslobodenie od dane pri dovoze tovaru

V § 48 ods. 2 písmeno b) znie:

„*b) zásielky, ktorých hodnota nepresahuje 22 eur,*“.

Od 1.4.2009 sú podľa § 48 ods. 2 písmeno b) zákona o DPH oslobodené od dane zásielky, ktorých hodnota nepresahuje 22 eur, ak sú prepustené do colného režimu voľný obeh s oslobodením od cla. Podľa úpravy platnej do 31.3.2009 boli od dane oslobodené zásielky nepatrnej hodnoty. Uvedenou úpravou sa ustanovenie zosúladzuje s článkom 22 smernice Rady 83/181/EHS z 28.3.1983 určujúcej rozsah platnosti článku 14 (1) d smernice 77/388/EHS vzhľadom na oslobodenie od dane z pridanej hodnoty pre finálny dovoz určitého tovaru v znení neskorších zmien a dodatkov. Podľa citovaného ustanovenia smernice môžu byť od dane oslobodené zásielky nepatrnej hodnoty, ak úhrnná hodnota dovážaného tovaru nepresiahne 22 eur. Oslobodenie od cla sa uplatní do hodnoty 150 eur, uvedená úprava vyplýva z nariadenia Rady (ES) č. 274/2008, ktorým sa s účinnosťou od 1.decembra 2008 mení a dopĺňa nariadenie Rady (EHS) č. 918/83 z 28.marca 1983 ustanovujúce systém spoločenstva pre oslobodenie od cla.

§ 49 Odpočítanie dane pri dodaní investičného zlata

Uplatnenie dane z pridanej hodnoty pri dodaní investičného zlata, ako aj samotná definícia investičného zlata sú upravené v § 67 zákona o DPH. Podľa tohto ustanovenia je od dane oslobodené dodanie investičného zlata, nadobudnutie investičného zlata z iného členského štátu a dovoz investičného zlata vrátane investičného zlata vo forme certifikátu na alokované alebo nealokované zlato alebo obchodovaného na účet zlata vrátane pôžičiek v zlate a swapových obchodov, ktoré obsahujú vlastnícke práva alebo iné práva týkajúce sa investičného zlata, ako aj obchody týkajúce sa investičného zlata zahŕňajúce futurity a forwardy, ktoré vedú k prevodu vlastníckych práv alebo iných práv týkajúcich sa investičného zlata. Rovnako je od dane oslobodené aj sprostredkovanie dodania investičného zlata v mene a na účet inej osoby.

Dodanie investičného zlata do iného členského štátu osobe identifikovanej pre daň v inom členskom štáte sa neposudzuje podľa § 43 zákona o DPH a rovnako ani dodanie investičného zlata do miesta určenia v treťom štáte sa neposudzuje podľa § 47 zákona o DPH. Tieto dodávky sa prednostne posudzujú podľa § 67 zákona o DPH a sú oslobodené od dane podľa tohto ustanovenia. Možnosť voľby zdanenia pri dodaní investičného zlata podľa § 67 ods. 4 zákona o DPH sa netýka dodania investičného zlata do iného členského štátu, ani nadobudnutia investičného zlata z iného členského štátu a rovnako ani dovozu investičného zlata do tuzemska. Postup pri dodaní investičného zlata inému platiteľovi dane, v prípade ktorého sa platiteľ dane, ktorý vyrába investičné zlato alebo pretvára zlato na investičné zlato, rozhodne dodanie zdaňovať, je uvedený v tomto metodickom pokyne v časti k § 69 ods. 11.

Zo smernice 112 vyplýva, že platiteľ dane, ktorý dodáva investičné zlato oslobodené od dane, má mať právo na odpočítanie dane len z presne vymedzených tovarov a služieb. Tieto sú v zákone o DPH uvedené v § 67. Podľa § 67 ods. 5 zákona o DPH je možné odpočítať daň pri kúpe zlata a investičného zlata za podmienok stanovených v tomto ustanovení a pri dodaní služieb iným platiteľom, ktoré spočívajú v zmene podoby, hmotnosti alebo rýdzosti zlata vrátane investičného zlata. Platiteľ dane, ktorý vyrába investičné zlato alebo pretvára zlato na investičné zlato, môže podľa § 67 ods. 6 zákona o DPH odpočítať daň z tovarov a služieb prijatých na túto činnosť. Zákon o DPH platný do 31.3.2009 neupravoval odpočítanie dane z prevádzkových nákladov platiteľa dane, ktorý dodával investičné zlato oslobodené od dane, a zo znenia § 49 ods. 3 zákona o DPH nevyplýval zákaz odpočítania dane z tovarov a služieb iných, ako sú uvedené v § 67 u platiteľa dane, ktorý dodáva investičné zlato oslobodené od dane. Na základe uvedeného sa od 1.4.2009 dopĺňa ustanovenie § 49 ods. 3 o nasledovnú vetu: *„Platiteľ, ktorý dodáva investičné zlato oslobodené od dane podľa § 67 ods. 3, a platiteľ, ktorý sprostredkováva dodanie investičného zlata oslobodené od dane podľa § 67 ods. 3, nemôže odpočítať daň z tovarov a služieb podľa odseku 2, ktoré použije na túto činnosť, s výnimkou dane z tovarov a služieb podľa § 67 ods. 5 a 6.“*

Doplnenie § 49 ods. 3 zákona o DPH o zákaz odpočítania dane sa vzťahuje len na tie tovary a služby, ktoré platiteľ dane použije na dodanie investičného zlata oslobodeného od dane alebo na sprostredkovanie jeho dodania, a ktoré nie sú uvedené v § 67 ods. 5 a 6 zákona o DPH. Platiteľ dane, ktorý sprostredkuje dodanie investičného zlata oslobodené od dane v mene a na účet inej osoby, nemôže odpočítať daň z tovarov a služieb použitých na túto činnosť. Ak platiteľ dane použije tovar a služby na účely dodania investičného zlata oslobodeného od dane, pri ktorom nemá nárok na odpočítanie dane a zároveň na dodanie

tovarov a služieb, pri ktorých môže odpočítať daň, je povinný postupovať podľa § 50 zákona o DPH a vypočítať pomernú výšku dane.

Príklad

Predmetom ekonomickej činnosti platiteľa dane je kúpa a predaj zlatých prútov, ktoré spĺňajú definíciu investičného zlata podľa § 67 ods. 1 písm. a) zákona o DPH. Dodanie investičného zlata v tuzemsku platiteľ dane oslobodzuje od dane. Inú ekonomickú činnosť platiteľ dane nevykonáva. Investičné zlato kúpil od iného platiteľa dane v tuzemsku, ktorý využil možnosť zdanenia podľa § 67 ods. 4 zákona o DPH. V prípade investičného zlata môže platiteľ dane odpočítať daň podľa § 67 ods. 5 zákona o DPH. Z kúpy iných tovarov a služieb od platiteľa dane, ako napr. z PHM, z telekomunikačných poplatkov, nájmu kancelárskych priestorov, z obstarania tepla, vody, elektriny, a pod. nemôže v zmysle ustanovenia § 49 ods. 3 zákona o DPH odpočítať daň z dôvodu, že jeho činnosť, na ktorú použil prijaté tovary a služby, je oslobodená od dane z pridanej hodnoty.

§ 51 Uplatnenie práva na odpočítanie dane

V § 51 odsek 2 znie:

„(2) Platiteľ vykoná odpočítanie dane podľa § 49 ods. 2 písm. a), c) alebo písm. d) najskôr v zdaňovacom období, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo, a najneskôr v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo, ak do uplynutia lehoty na podanie daňového priznania za zdaňovacie obdobie, v ktorom uplatňuje právo na odpočítanie dane, má doklad podľa odseku 1 písm. a), c) alebo písm. d). Ak platiteľ nemá doklad podľa odseku 1 písm. a), c) alebo písm. d) do uplynutia lehoty na podanie daňového priznania za posledné zdaňovacie obdobie kalendárneho roka, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo, vykoná odpočítanie dane v tom zdaňovacom období, v ktorom dostane doklad podľa odseku 1 písm. a), c) alebo písm. d). Platiteľ vykoná odpočítanie dane podľa § 49 ods. 2 písm. b) najskôr v zdaňovacom období, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo, a najneskôr v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo.“

Vznik práva na odpočítanie dane upravuje § 49 ods. 1 zákona o DPH. Právo odpočítať daň z tovaru alebo služby vzniká platiteľovi dane v deň, kedy pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť. § 51 zákona o DPH stanovuje vecné a časové podmienky na odpočítanie dane. Predmetnou úpravou sa od 1.4.2009 upravujú podmienky pri uplatnení práva na odpočítania dane z časového hľadiska. Daň uplatnenú voči platiteľovi dane iným platiteľom dane v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dane dodané, daň uplatnenú platiteľom dane pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11 a 11a a daň zaplatenú platiteľom dane správcovi dane v tuzemsku pri dovoze tovaru môže platiteľ dane odpočítať najskôr v zdaňovacom období, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo, t.j. v zdaňovacom období, v ktorom pri tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť a najneskôr v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo, ak do uplynutia lehoty na podanie daňového priznania za zdaňovacie obdobie, v ktorom uplatňuje právo na odpočítanie dane, má faktúru od dodávateľa (platiteľa dane v tuzemsku, dodávateľa z iného členského štátu), v prípade premiestnenia tovaru platiteľa dane z iného členského štátu do tuzemska doklad o premiestnení tovaru, v prípade dovozu tovaru do tuzemska dovozný doklad potvrdený colným orgánom a doklad o zaplatení dane správcovi dane v tuzemsku pri dovoze tovaru. To znamená, že predmetnou úpravou sa nemenia vecné podmienky uplatnenia práva na odpočítanie dane upravené v § 51 ods. 1 zákona o DPH, dochádza k úprave podmienok pre

uplatnenie práva na odpočítanie dane z časového hľadiska. V prípade, ak platiteľ dane nemá vyššie uvedený doklad do uplynutia lehoty na podanie daňového priznania za posledné zdaňovacie obdobie kalendárneho roka, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo, platiteľ dane vykoná odpočítanie dane v tom zdaňovacom období, v ktorom dostane doklad.

V porovnaní s úpravou platnou do 31.3.2009, kedy platiteľ dane vykonal odpočítanie dane v zdaňovacom období, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo alebo v prvom zdaňovacom období nasledujúcom po zdaňovacom období, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo, ak do uplynutia lehoty na podanie daňového priznania za zdaňovacie obdobie, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo, mal vyššie uvedený doklad sa platiteľovi dane predlžuje časové obdobie, v ktorom môže uplatniť právo na odpočítanie dane.

Príklad

Platiteľ dane kúpil tovar od iného platiteľa v tuzemsku, tovar bol dodaný 25.4.2009. Právo odpočítať daň z dodaného tovaru vzniklo platiteľovi v deň, kedy pri tovare vznikla daňová povinnosť, t.j. 25.4.2009. Dodávateľ vyhotovil faktúru 30.4.2009, odberateľ ju dostal 6.5.2009. Platiteľ dane mal faktúru k dispozícii v lehote na podanie daňového priznania za zdaňovacie obdobie apríl 2009, t.j. do 25.5.2009. Podľa úpravy zákona o DPH platnej od 1.4.2009 sa platiteľ dane môže rozhodnúť uplatniť odpočítanie dane v ktoromkoľvek zo zdaňovacích období apríl 2009 až december 2009, resp. II. štvrťrok 2009 až IV. štvrťrok 2009, pričom najskôr môže uplatniť právo na odpočítanie dane v zdaňovacom období apríl 2009, resp. II. štvrťrok 2009 a najneskôr v zdaňovacom období december 2009, resp. IV. štvrťrok 2009.

Daň uplatnenú platiteľom dane zo služieb a z tovarov dodaných s inštaláciou alebo montážou dodávateľom alebo na jeho účet, pri ktorých je osobou povinnou platiť daň podľa § 69 ods. 2 až 4 zákona o DPH, daň uplatnenú druhým odberateľom pri trojstrannom obchode a daň uplatnenú platiteľom pri dodaní plynu cez rozvodný systém zemného plynu alebo pri dodaní elektriny môže platiteľ dane odpočítať najskôr v zdaňovacom období, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo, ak je daň uvedená v záznamoch podľa § 70 zákona o DPH a najneskôr v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo pri splnení podmienky uvedenia dane v záznamoch podľa § 70 zákona o DPH. Vecnou podmienkou pre uplatnenie práva na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 2 písm. b) zákona o DPH je uvedenie dane v záznamoch podľa § 70 zákona o DPH.

Príklad

Platiteľ dane prijal poradenskú službu od osoby identifikovanej pre daň v Nemecku. Faktúra za poskytnutú službu bola zahraničným dodávateľom vyhotovená 19.5.2009. Daňová povinnosť platiteľovi dane vznikla dňom vyhotovenia faktúry zahraničným dodávateľom, t.j. 19.5.2009. Vznik práva na odpočítanie dane z prijatej služby je totožný s dňom vzniku daňovej povinnosti, t.j. 19.5.2009. Platiteľ dane dostal faktúru od zahraničného dodávateľa 26.6.2009 a uplatnenú daň uviedol v záznamoch v zdaňovacom období jún 2009. Podľa úpravy zákona o DPH platnej od 1.4.2009 sa platiteľ dane môže rozhodnúť uplatniť odpočítanie dane v ktoromkoľvek zo zdaňovacích období jún 2009 až december 2009, resp. II. štvrťrok 2009 až IV. štvrťrok 2009, pričom najskôr môže uplatniť právo na odpočítanie dane v zdaňovacom období jún 2009, resp. II. štvrťrok 2009, kedy uplatnenú daň uviedol v záznamoch a najneskôr v zdaňovacom období december 2009, resp. IV. štvrťrok 2009. V prípade, ak by platiteľ dane dostal faktúru od zahraničného dodávateľa 10.7.2009 a pri podávaní daňového priznania za zdaňovacie obdobie máj 2009, resp. II. štvrťrok 2009 by platiteľ dane nemal vedomosť o vyhotovení faktúry zahraničným dodávateľom, vznik daňovej

povinnosti by nezahrnul do daňového priznania za zdaňovacie obdobie, v ktorom bola faktúra vyhotovená, t.j. zdaňovacie obdobie máj 2009, resp. II. štvrťrok 2009. Daňová povinnosť vznikla platiteľovi dane za zdaňovacie obdobie máj 2009, resp. II. štvrťrok 2009, ktorú dodatočne prizná v dodatočnom daňovom priznaní a odpočítanie dane si môže dodatočne uplatniť najskôr v zdaňovacom období máj 2009, resp. II. štvrťrok 2009, ak daň dodatočne uviedol v záznamoch za zdaňovacie obdobie máj 2009, resp. II. štvrťrok 2009 a najneskôr v zdaňovacom období december 2009, resp. IV. štvrťrok 2009.

V zákone o DPH nie je upravené prechodné ustanovenie k § 51 ods. 2. V prípade, ak právo na odpočítanie dane vzniklo v zdaňovacích obdobiach január – marec 2009, resp. I. štvrťrok 2009 a platiteľ dane mal k dispozícii faktúru do uplynutia lehoty na podanie daňového priznania za príslušné zdaňovacie obdobie, ale si toto právo neuplatnil, môže postupovať podľa znenia § 51 ods. 2 zákona o DPH účinného od 1.4.2009. To znamená, že ak si platiteľ dane neuplatnil odpočítanie dane za zdaňovacie obdobia január – marec 2009, resp. I. štvrťrok 2009, môže si uplatniť odpočítanie dane najneskôr v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo, t.j. december 2009, resp. IV. štvrťrok 2009. Rovnaký prístup sa vzťahuje aj na uplatnenie odpočítania dane podľa § 51 ods. 1 písm. b) zákona o DPH.

V § 51 sa za odsek 2 vkladá nový odsek 3, ktorý znie:
„(3) Ak je účtovným obdobím platiteľa hospodársky rok, na účely odseku 2 sa kalendárnym rokom rozumie hospodársky rok.“. Doterajší odsek 3 sa označuje ako odsek 4.
Účtovným obdobím účtovnej jednotky je kalendárny rok, ak zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov neustanovuje inak. Účtovným obdobím môže byť aj hospodársky rok. Hospodárskym rokom je obdobie nepretržite po sebe idúcich 12 kalendárnych mesiacov, ktoré nie je zhodné s kalendárnym rokom. Ak je účtovným obdobím účtovnej jednotky hospodársky rok, pri odpočítaní dane podľa § 51 ods. 2 zákona o DPH sa kalendárnym rokom rozumie hospodársky rok.

Oneskorená registrácia platiteľa dane

§ 69 Osoby povinné platiť daň správcovi dane

V § 69 sa vkladá nový odsek 13, ktorý znie:
„(13) Osoba, ktorá nespĺnila povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň alebo podala žiadosť o registráciu pre daň oneskorene a toto oneskorenie je viac ako 30 dní, je za obdobie, v ktorom mala byť platiteľom, povinná platiť daň z dodania tovarov a služieb v tuzemsku, ktoré dodala v tomto období, s výnimkou, ak osobou povinnou platiť daň je podľa odsekov 2 až 4 príjemca.“. Doterajší odsek 10 sa označuje ako odsek 14.

Podľa predmetnej úpravy sa osobou povinnou platiť daň stáva osoba, ktorá si nespĺnila povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň, ako aj osoba, ktorá podala žiadosť o registráciu pre daň oneskorene a toto oneskorenie je viac ako 30 dní, pričom obdobím na ktoré sa vzťahuje povinnosť platiť daň z dodania tovarov a služieb v tuzemsku je obdobie, v ktorom mala byť platiteľom dane. Obdobím, v ktorom osoba mala byť platiteľom dane, sa rozumie obdobie, ktoré sa začína 31.dňom po dni, keď osoba bola povinná najneskôr podať žiadosť o registráciu pre daň. Obdobie je zadefinované v § 55 ods. 3 zákona o DPH. Znenie § 69 ods. 13 zákona o DPH je možné uplatniť **v dvoch prípadoch:**

1. Osoba nesplní povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň a túto skutočnosť zistí správca dane, ktorý vykoná registráciu z úradnej moci bezodkladne,
2. Osoba podá žiadosť o registráciu pre daň oneskorene a toto oneskorenie je viac ako 30 dní.

Podľa § 4 ods. 1 zákona o DPH zdaniteľná osoba, ktorá má sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň v tuzemsku a ak nemá takéto miesto, ale má bydlisko v tuzemsku alebo sa v tuzemsku obvykle zdržiava, a ktorá dosiahla za najviac 12 predchádzajúcich po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov obrat 35 000 eur, je povinná podať daňovému úradu žiadosť o registráciu pre daň. Zdaniteľná osoba je povinná podať žiadosť o registráciu pre daň do 20. dňa kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom dosiahla vyššie uvedený obrat. Obratom sa podľa § 4 ods. 9 zákona o DPH rozumejú výnosy (príjmy) bez dane z dodávaných tovarov a služieb v tuzemsku okrem výnosov (príjmov) z tovarov a služieb, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 28 až 36 a podľa § 40 až 42 zákona o DPH. Výnosy (príjmy) z poisťovacích služieb, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 37 a finančných služieb, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 39, sa nezahŕňajú do obratu, ak sú tieto služby poskytované pri dodaní tovaru alebo služby ako doplnkové služby. Do obratu sa nezahŕňajú výnosy (príjmy) z príležitostne predaného hmotného majetku okrem zásob a výnosy (príjmy) z príležitostne predaného nehmotného majetku.

Povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň sa podľa § 4 ods. 2 zákona o DPH vzťahuje na zdaniteľné osoby, ktoré majú sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň v tuzemsku a ktoré spoločne podnikajú na základe zmluvy o združení alebo inej obdobnej zmluvy a za najviac 12 predchádzajúcich po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov dosiahnu celkový obrat 35 000 eur. Do celkového obratu sa započítavajú obraty jednotlivých osôb a obrat z ich spoločného podnikania. Ak zdaniteľná osoba, ktorá nie je platiteľom dane, uzavrie zmluvu o združení s platiteľom dane, je povinná podať žiadosť o registráciu pre daň najneskôr do desiatich dní odo dňa uzavretia tejto zmluvy. Ak sa jeden z účastníkov zdruzenia, ktorý podniká spoločne na základe zmluvy o združení, rozhodne registrovať pre daň pred dosiahnutím obratu podľa § 4 ods. 2 zákona o DPH, sú povinní podľa § 4 ods. 4 zákona o DPH druhá veta podať žiadosť o registráciu pre daň všetci účastníci tohto zdruzenia k rovnakému dňu.

Ustanovenia § 69 ods. 13 a § 78 ods. 9 zákona o DPH sa nevzťahujú na zdaniteľnú osobu, ktorá nie je platiteľom alebo právnickú osobu, ktorá nie je zdaniteľnou osobou a nadobúda v tuzemsku tovar z iného členského štátu, pričom hodnota tovaru bez dane nadobudnutého z iných členských štátov dosiahne v kalendárnom roku 13 941,45 eur (§ 7 zákona o DPH). Takáto osoba je povinná platiť daň podľa § 69 ods. 6 zákona o DPH pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11 zákona o DPH a podať daňové priznanie podľa § 78 ods. 3 zákona o DPH.

Zahraničná osoba, t.j. právnická osoba alebo fyzická osoba, ktorá nemá v tuzemsku sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň a ktorá podniká v zahraničí, je podľa § 5 ods. 1 zákona o DPH povinná podať žiadosť o registráciu pre daň Daňovému úradu Bratislava I pred začatím vykonávania činnosti, ktorá je predmetom dane. Žiadosť o registráciu pre daň nie je povinná podať zahraničná osoba, ak dodáva len prepravné služby oslobodené od dane podľa § 46 zákona o DPH; prepravné a s nimi súvisiace doplnkové služby oslobodené od dane podľa § 47 ods. 6 a § 48 ods. 8 zákona o DPH; služby a tovar s inštaláciou alebo montážou a osobou povinnou platiť daň je príjemca podľa § 69 ods. 2 až 4 zákona o DPH; zemný plyn

a elektrinu a osobou povinnou platiť daň je podľa § 69 ods. 9 zákona o DPH platiteľ alebo osoba registrovaná pre daň podľa § 7 zákona o DPH; tovar z tuzemska do iného členského štátu, ktorý bol dovezený z tretieho štátu a zahraničná osoba bola zastúpená daňovým zástupcom podľa § 69a zákona o DPH alebo tovar v rámci trojstranného obchodu podľa § 45, na ktorom je zúčastnená ako prvý odberateľ. V prípade dodávania len vyššie uvedených tovarov a služieb s miestom dodania v tuzemsku zahraničná osoba nie je povinná podať žiadosť o registráciu pre daň. Podľa § 6 zákona o DPH ak zahraničná osoba dodáva tovar do tuzemska formou zásielkového predaja a celková hodnota bez dane takto dodaného tovaru dosiahne v kalendárnom roku 35 000 eur, je táto zahraničná osoba povinná podať žiadosť o registráciu pre daň Daňovému úradu Bratislava I, a to pred dodaním tovaru, dodaním ktorého dosiahne hodnotu 35 000 eur. Ak zahraničná osoba dodáva do tuzemska fyzickej osobe na osobnú spotrebu formou zásielkového predaja tovar, ktorý je predmetom spotrebnej dane, je povinná podať žiadosť o registráciu pre daň Daňovému úradu Bratislava I pred dodaním tovaru.

Podľa § 85f ods. 1 zákona o DPH - prechodné ustanovenie k úpravám účinným od 1. apríla 2009 ustanovenia § 55 ods. 3, § 69 ods. 13 a § 78 ods. 9 v znení účinnom od 1. apríla 2009 sa nepoužijú, ak povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň vznikla pred 1. aprílom 2009. Z citovaného prechodného ustanovenia vyplýva, že ustanovenie § 69 ods. 13 zákona o DPH sa použije v prípade, ak povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň vznikla po 1. apríli 2009, napr. povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň podľa § 4 ods. 1 zákona o DPH vznikla 20. apríla 2009.

V prípade, ak si zdaniteľná osoba podľa § 4 ods. 1, 2 alebo 4 zákona o DPH a rovnako aj zahraničná osoba nesplní povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň a povinnosť registrácie zistí správca dane, vykoná registráciu z úradnej moci bezodkladne.

Príklad

Zdaniteľná osoba, ktorá nie je registrovaná za platiteľa dane predložila daňové priznanie na dani z príjmov za rok 2008. V daňovom priznaní vykázala príjmy z podnikania za 12 kalendárnych mesiacov roku 2008 vo výške 1 700 000,- Sk, pričom obrat pre účely registrácie za platiteľa DPH dosiahla za najviac 12 predchádzajúcich po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov. Ak zdaniteľná osoba dosiahla k 31. decembru 2008 obrat podľa § 4 ods. 1 zákona o DPH v znení účinnom do 31. decembra 2008, t.j. 1 500 000,- Sk, bola povinná podať správcovi dane žiadosť o registráciu pre daň do 20. januára 2009. Povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň vznikla 20. januára 2009. Podľa prechodného ustanovenia § 85f ods. 1 zákona o DPH sa ustanovenia § 55 ods. 3, § 69 ods. 13 a § 78 ods. 9 nepoužijú, ak povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň vznikla pred 1. aprílom 2009. V príklade povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň vznikla zdaniteľnej osobe 20. januára 2009, t.j. pred 1. aprílom 2009, a preto sa ustanovenia § 55 ods. 3, § 69 ods. 13 a § 78 ods. 9 zákona o DPH nepoužijú.

Ak zdaniteľná osoba alebo zahraničná osoba podá žiadosť o registráciu pre daň oneskorene, správca dane zisťuje, či oneskorenie je viac ako 30 dní. V prípade, ak oneskorenie nie je viac ako 30 dní, zdaniteľná alebo zahraničná osoba neuplatňuje postup podľa § 55 ods. 3, § 69 ods. 13 a § 78 ods. 9 zákona o DPH. Ak oneskorenie presiahne 30 dní, zdaniteľná alebo zahraničná osoba je za obdobie, v ktorom mala byť platiteľom, povinná platiť daň z dodania tovarov a služieb v tuzemsku, ktoré dodala v tomto období. Povinnosť platiť daň sa vzťahuje len na dodávky tovarov a služieb v tuzemsku, nevzťahuje sa na nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu s výnimkou prípadu, ak osoba je

povinná platiť daň pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 69 ods. 6 zákona o DPH. Ak zdaniteľná alebo zahraničná osoba je povinná platiť daň z nadobudnutia tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 69 ods. 6 zákona o DPH, je povinná podať daňové priznanie podľa § 78 ods. 3 zákona o DPH do 25 dní po skončení kalendárneho mesiaca, v ktorom vznikla daňová povinnosť a v tej istej lehote je povinná zaplatiť daň. Ak zdaniteľná alebo zahraničná osoba v období, v ktorom mala byť platiteľom dane, dodala tovar do iného členského štátu, dodanie tovaru podlieha DPH v tuzemsku a zahŕňa sa do daňového priznania podaného podľa § 78 ods. 9 zákona o DPH. Základom dane pri dodaní tovaru alebo služby v tuzemsku je všetko, čo tvorí protihodnotu, ktorú dodávateľ prijal alebo má prijať od príjemcu plnenia alebo inej osoby za dodanie tovaru alebo služby, zníženú o daň. V prípade, ak zákon o DPH stanovuje konkrétnu lehotu na podanie žiadosti o registráciu pre daň, napr. 20. deň kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom zdaniteľná osoba dosiahla zákonom stanovený obrat, 10. deň odo dňa uzatvorenia zmluvy o združení zdaniteľnej osoby s platiteľom dane a koniec lehoty prípadne sa sobota, nedeľu alebo deň pracovného pokoja, posledným dňom lehoty je podľa § 13 ods. 4 zákona o správe daní najbližší nasledujúci pracovný deň.

Obdobím, na ktoré sa vzťahuje povinnosť platiť daň z dodania tovarov a služieb v tuzemsku je obdobie, v ktorom osoba mala byť platiteľom dane. Toto obdobie začína 31. dňom po dni, keď osoba bola povinná najneskôr podať žiadosť o registráciu pre daň a končí dňom, ktorý predchádza dňu registrácie. Deň registrácie je deň uvedený na osvedčení o registrácii pre daň z pridanej hodnoty. Odo dňa registrácie sa osoba stáva platiteľom dane. 31. deň po dni, keď osoba bola povinná najneskôr podať žiadosť o registráciu pre daň predstavuje začiatok obdobia aj vtedy, ak tento deň prípadne na sobotu, nedeľu alebo deň pracovného pokoja. Rovnako ak koniec obdobia prípadne na sobotu, nedeľu alebo deň pracovného pokoja, posledným dňom obdobia, v ktorom osoba mala byť platiteľom dane je deň, ktorý predchádza dňu registrácie aj v prípade, ak tento deň prípadne na sobotu, nedeľu alebo deň pracovného pokoja. Uvedené obdobie sa vzťahuje tak na prípad registrácie z úradnej moci správcom dane, ako aj oneskorenej registrácie zdaniteľnej alebo zahraničnej osoby. V prípade, ak zdaniteľná osoba, ktorá si nesplnila registračnú povinnosť prestala byť zdaniteľnou osobou, napr. z dôvodu, že zrušila živnostenské oprávnenie a zamestnala sa, obdobie, v ktorom osoba mala byť platiteľom, končí dňom, ktorým zdaniteľná osoba stratila postavenie zdaniteľnej osoby, napr. deň zrušenia živnostenského oprávnenia v prípade, ak osoba nevykonáva žiadnu ekonomickú činnosť. Napriek skutočnosti, že zdaniteľná osoba stratila postavenie zdaniteľnej osoby, je povinná za obdobie, v ktorom mala byť platiteľom dane postupovať podľa § 69 ods. 13, § 78 ods. 9 a § 55 ods. 3 zákona o DPH.

Príklad

Zdaniteľná osoba dosiahla za kalendárne mesiace október – december 2008 obrat 400 000 Sk, čo po prepočte konverzným kurzom predstavuje 13 277,57 eur. Za kalendárne mesiace január – september 2009 dosiahla obrat 38 000 eur, t.j. za 12 predchádzajúcich po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov dosiahla obrat 51 277,57 eur. Zdaniteľná osoba bola povinná podať žiadosť o registráciu pre daň správcovi dane do 20. októbra 2009. Zdaniteľná osoba podala žiadosť o registráciu pre daň 22. marca 2010. Správca dane zaregistroval zdaniteľnú osobu za platiteľa DPH od 1. apríla 2010. Oneskorenie pri podaní žiadosti o registráciu pre daň predstavuje 152 dní. Obdobie, v ktorom osoba mala byť platiteľom začína plynúť 31. dňom po dni, keď zdaniteľná osoba bola povinná najneskôr podať žiadosť o registráciu pre daň, t.j. 20. novembra 2009. Obdobie, v ktorom osoba mala byť platiteľom začína plynúť 20. novembrom 2009 a končí dňom, ktorý predchádza dňu registrácie, t.j. 31. marcom 2010. Za obdobie od 20. novembra 2009 do 31. marca 2010 je zdaniteľná osoba

povinná platiť daň z dodania tovarov a služieb v tuzemsku, ktoré dodala v tomto období po odpočítaní dane podľa § 55 ods. 3 zákona o DPH.

§ 78 Daňové priznanie a splatnosť vlastnej daňovej povinnosti

§ 78 sa dopĺňa odsekom 9, ktorý znie:

„(9) Osoba, ktorá nesplnila povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň alebo podala žiadosť o registráciu pre daň oneskorene, je povinná podať jedno daňové priznanie za obdobie, v ktorom mala byť platiteľom, do 60 dní odo dňa zistenia daňovým úradom, že osoba nesplnila povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň, alebo do 60 dní od podania oneskorenej žiadosti o registráciu pre daň, ak toto oneskorenie je viac ako 30 dní. V daňovom priznaní osoba prizná daň, ktorú je povinná platiť podľa § 69 ods. 13, a v lehote na podanie daňového priznania je povinná túto daň zaplatiť po odpočítaní dane podľa § 55 ods. 3; ak odpočítanie dane podľa § 55 ods. 3 preyšuje daň, ktorú je povinná platiť podľa § 69 ods. 13, daňový úrad vykoná kontrolu a daň vráti v lehote desiatich dní od skončenia kontroly.“

Z § 69 ods. 13 zákona o DPH vyplýva pre osobu, ktorá nesplnila povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň alebo podala žiadosť o registráciu pre daň oneskorene, povinnosť platiť daň z dodania tovarov a služieb v tuzemsku za obdobie, v ktorom mala byť platiteľom. Túto povinnosť vysporiada v jednom daňovom priznaní podanom za obdobie, v ktorom mala byť platiteľom. Daňové priznanie je zdaniteľná alebo zahraničná osoba povinná podať do 60 dní odo dňa zistenia správcom dane, že osoba nesplnila povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň, alebo do 60 dní od podania oneskorenej žiadosti o registráciu pre daň, ak toto oneskorenie je viac ako 30 dní. V lehote na podanie daňového priznania je povinná túto daň zaplatiť po odpočítaní dane podľa § 55 ods. 3 zákona o DPH. Osoba podávajúca daňové priznanie podľa § 78 ods. 9 zákona o DPH na prvej strane tlačiva daňového priznania vyznačí, že ide o riadne daňové priznanie. Zdaniteľná alebo zahraničná osoba vyznačí na prvej strane daňového priznania, že podáva daňové priznanie v postavení inej osoby povinnej podať daňové priznanie podľa § 78 ods. 3, 4 a 9 zákona. V podanom daňovom priznaní zdaniteľná alebo zahraničná osoba nevyplní na prvej strane tlačiva zdaňovacie obdobie, pretože nepodáva daňové priznanie za zdaňovacie obdobie, ale za obdobie, v ktorom mala byť platiteľom, pričom toto obdobie môže mať rôznu dĺžku, napr. 5 mesiacov, 2 roky a pod. Osoba podávajúca daňové priznanie podľa § 78 ods. 9 zákona o DPH na prvej strane tlačiva vyznačí len kalendárny rok, v ktorom podáva daňové priznanie, čo vyplýva z Poučenia na vyplnenie daňového priznania k dani z pridanej hodnoty ustanoveného Opatrením MF SR č. MF/10415/2009-73. V podanom daňovom priznaní zdaniteľná alebo zahraničná osoba vyplní riadky vzťahujúce sa na dodávky tovarov a služieb v tuzemsku, t.j. dodanie tovaru a služby podľa § 8 a 9 zákona o DPH a uplatní si odpočítanie dane v riadku 24 daňového priznania – odpočítanie dane pri registrácii platiteľa dane podľa § 55 zákona. Podľa § 85f ods. 1 zákona o DPH - prechodné ustanovenie k úpravám účinným od 1. apríla 2009 ustanovenia § 55 ods. 3, § 69 ods. 13 a § 78 ods. 9 v znení účinnom od 1. apríla 2009 sa nepoužijú, ak povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň vznikla pred 1. aprílom 2009. Z citovaného prechodného ustanovenia vyplýva, že ustanovenie § 69 ods. 13, § 78 ods. 9 a § 55 ods. 3 zákona o DPH sa použijú v prípade, ak povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň vznikla po 1. apríli 2009.

Príklad

Zahraničná osoba identifikovaná pre daň v Poľskej republike dodáva pre slovenských občanov plastové okná vrátane ich montáže. Miestom dodania plastových okien je Slovenská republika, pričom nie je možný prenos daňovej povinnosti na príjemcu tovaru, pretože príjemcami dodaného tovaru sú občania. Prvá dodávka plastových okien s miestom dodania v tuzemsku sa uskutočnila 12.mája 2009. Zahraničná osoba bola povinná podať žiadosť o registráciu pre daň Daňovému úradu Bratislava I pred začatím vykonávania činnosti, ktorá je predmetom dane, t.j. 11.mája 2009. Zahraničná osoba podala žiadosť o registráciu pre daň Daňovému úradu Bratislava I 18.januára 2010. Daňový úrad Bratislava I zaregistroval zahraničnú osobu za platiteľa od 20.januára 2010. Oneskorenie pri podaní žiadosti o registráciu je viac ako 30 dní. Obdobie, v ktorom zahraničná osoba mala byť platiteľom, začína 31.dňom po dni, keď bola povinná najneskôr podať žiadosť o registráciu pre daň, t.j. 11.júnom 2009 a končí dňom, ktorý predchádza dňu registrácie, t.j. 19.januárom 2010. Zahraničná osoba je povinná podať daňové priznanie za obdobie od 11.júna 2009 do 19.januára 2010 do 60 dní od podania oneskorenej žiadosti o registráciu pre daň, t.j. do 19.marca 2010. V daňovom priznaní zahraničná osoba prizná daň z tovarov a služieb dodaných v tuzemsku v období od 11.júna 2009 do 19.januára 2010 a uplatní odpočítanie dane z prijatých tovarov a služieb použitých na dodanie tovarov a služieb v tomto období. Vzniknutý rozdiel dane je zahraničná osoba povinná zaplatiť do 19.marca 2010. V prípade, ak by odpočítanie dane prevýšilo daň z dodaných tovarov a služieb, správca dane vykoná kontrolu a daň vráti v lehote desiatich dní od skončenia kontroly.

V prípade ak pri podaní daňového priznania podľa § 78 ods. 9 zákona o DPH odpočítanie dane podľa § 55 ods. 3 prevyšuje daň, ktorú je osoba povinná platiť podľa § 69 ods. 13 zákona o DPH, daňový úrad vykoná kontrolu a daň vráti v lehote desiatich dní od skončenia kontroly. Daňový úrad vykoná daňovú kontrolu podľa § 15 ods. 14 zákona č. 511/1992 Zb.. Ak sa daňovou kontrolou vykonáva kontrola oprávnenosti vrátenia dane, kontrola je začatá v deň spísania zápisnice o začatí daňovej kontroly. O výsledku kontroly vydá správca dane rozhodnutie do desiatich dní odo dňa ukončenia kontroly. Daňová kontrola je ukončená dňom prerokovania protokolu s kontrolovaným daňovým subjektom alebo jeho zástupcom. Zákon č. 511/1992 Zb. ukladá lehotu na vydanie rozhodnutia do desiatich dní odo dňa ukončenia kontroly. V rovnakej lehote, t.j. v lehote desiatich dní od skončenia kontroly, daňový úrad vráti daň podľa § 78 ods. 9 zákona o DPH.

Ustanovenia § 69 ods. 13, § 78 ods. 9 a § 55 ods. 3 zákona o DPH sa vzťahujú aj na nesplnenie povinnosti registrácie podľa § 4 ods. 2 zákona o DPH, t.j. registrácia zdaniteľných osôb, ktoré spoločne podnikajú na základe zmluvy o združení. Osoba, ktorá nesplnila povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň alebo podala žiadosť o registráciu pre daň oneskorene, je povinná podať jedno daňové priznanie za obdobie, v ktorom mala byť platiteľom. Zdaniteľné osoby podnikajúce na základe zmluvy o združení podávajú jedno daňové priznanie za obdobie, v ktorom mali byť platiteľmi dane a vykážu v ňom údaje z ekonomickej činnosti združenia. Za všetkých členov združenia daňové priznanie podá poverená osoba. V daňovom priznaní poverená osoba uvedenie daň z tovarov a služieb dodaných všetkými členmi združenia v rámci podnikania v združení za obdobie, v ktorom mali byť členovia združenia platiteľmi dane a uplatní odpočítanie dane za všetkých členov združenia napriek skutočnosti, že faktúry neboli vystavené poverenou osobou, ale všetkými členmi združenia a prijaté faktúry neboli vystavené na poverenú osobu, ale na všetkých členov združenia. Zostávajúci členovia združenia podávajú negatívne daňové priznania za obdobie, v ktorom mali byť platiteľmi dane, resp. v daňovom priznaní vykážu údaje za svoju činnosť vykonávanú mimo činnosti združenia.

§ 55 Odpočítanie dane pri registrácii platiteľa

§ 55 sa dopĺňa odsekom 3, ktorý znie:

„(3) Osoba, ktorá nesplnila povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň alebo podala žiadosť o registráciu pre daň oneskorene a toto oneskorenie je viac ako 30 dní, má za obdobie, v ktorom mala byť platiteľom, právo na odpočítanie dane inej ako podľa odseku 1 viažucej sa na tovary a služby, ktoré použila na dodanie tovarov a služieb, v rozsahu a za podmienok podľa § 49 a 51. Odpočítanie dane sa uplatní v tom istom daňovom priznaní, v ktorom sa uvádza daň podľa § 78 ods. 9. Obdobím, v ktorom osoba mala byť platiteľom, sa rozumie obdobie, ktoré sa začína 31.dňom po dni, keď osoba bola povinná najneskôr podať žiadosť o registráciu pre daň.“

V súvislosti so zavedením povinnosti pre zdaniteľnú alebo zahraničnú osobu, ktorá nesplnila povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň alebo podala žiadosť o registráciu pre daň oneskorene, platiť daň z dodania tovarov a služieb v tuzemsku za obdobie, v ktorom mala byť platiteľom a zavedením povinnosti podať daňové priznanie za toto obdobie sa v § 55 zákona o DPH dopĺňa odsek 3, podľa ktorého takáto osoba má právo na odpočítanie dane viažucej sa na tovary a služby, ktoré použila na dodanie tovarov a služieb v období, v ktorom mala byť platiteľom. Odpočítanie dane uplatní v rozsahu a za podmienok podľa § 49 až 51 zákona o DPH. V daňovom priznaní podanom za obdobie, v ktorom zdaniteľná alebo zahraničná osoba mala byť platiteľom dane, prizná daň z dodania tovarov a služieb v tuzemsku, ktoré dodala v tomto období a súčasne si uplatní odpočítanie dane z tých tovarov a služieb, ktoré použila na dodanie tovarov a služieb v tomto období. Výsledným vzťahom podaného daňového priznania môže byť daň, ktorú je zdaniteľná alebo zahraničná osoba povinná zaplatiť v rovnakej lehote ako je lehota na podanie daňového priznania podľa § 78 ods. 9 zákona o DPH, t.j. do 60 dní odo dňa zistenia správcom dane, že si nesplnila povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň, resp. do 60 dní od podania oneskorenej žiadosti o registráciu pre daň, ak toto oneskorenie je viac ako 30 dní. V prípade, ak odpočítanie dane prevýši daň z dodania tovarov a služieb v období, v ktorom mala byť platiteľom, správca dane vykoná kontrolu a daň vráti v lehote desiatich dní od skončenia kontroly. Odpočítanie dane podľa § 55 ods. 1 zákona o DPH osoba, ktorá sa stala platiteľom, uplatní v daňovom priznaní podanom po registrácii za platiteľa DPH najskôr v tom zdaňovacom období, v ktorom splní podmienky pre odpočítanie dane upravené v § 49 až 51 zákona o DPH. Ide o odpočítanie dane viažucej sa k majetku, ktorý nadobudla pred dňom, keď sa stala platiteľom, ak tento majetok nebol zahrnutý do daňových výdavkov podľa zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov v kalendárnych rokoch predchádzajúcim kalendárnemu roku, v ktorom sa stala platiteľom, okrem zásob. Daň pri majetku, ktorý je podľa zákona o dani z príjmov odpisovaným majetkom, platiteľ zníži o pomernú časť zodpovedajúcu odpisom. Podľa § 85f ods. 1 zákona o DPH - prechodné ustanovenie k úpravám účinným od 1.apríla 2009 ustanovenia § 55 ods. 3, § 69 ods. 13 a § 78 ods. 9 v znení účinnom od 1.apríla 2009 sa nepoužijú, ak povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň vznikla pred 1.aprílom 2009. Z citovaného prechodného ustanovenia vyplýva, že ustanovenie § 69 ods. 13, § 78 ods. 9 a § 55 ods. 3 zákona o DPH sa použijú v prípade, ak povinnosť podať žiadosť o registráciu pre daň vznikla po 1.apríli 2009.

Tuzemské sektorové samozdanenie

§ 69 Osoba povinná platiť daň

S účinnosťou od 1.4.2009 sa zavádza tzv. tuzemské sektorové samozdanenie v prípade dodania zákonom určených tovarov v tuzemsku, a to zlata, investičného zlata a kovového odpadu a kovového šrotu platiteľom dane inému platiteľovi dane. V zákone o DPH sú tieto tovary presne zadefinované a bližšie ich uvádzame v ďalšej časti metodického pokynu. Na základe novej úpravy samozdanenia v tuzemsku sa povinnosť platiť daň prenáša z dodávateľa tovaru na kupujúceho, čo znamená, že v prípade dodania uvedených tovarov nebude daň priznávať a platiť dodávateľ, ale kupujúci. Prenos daňovej povinnosti sa okrem toho zavádza aj na služby sprostredkovania dodania investičného zlata, ak dodávateľ investičného zlata využil možnosť jeho zdanenia podľa § 67 ods. 4 zákona o DPH, a ďalej na služby sprostredkovania dodania zlata. Prenos daňovej povinnosti na odberateľa je možné uplatniť len v tom prípade, ak dodávateľ je platiteľom dane v tuzemsku a rovnako aj odberateľ má postavenie platiteľa dane v tuzemsku. Predmetom samozdanenia môže byť len taký zdaniteľný obchod, pri ktorom vzniká daňová povinnosť. To znamená, že v prípade zdaniteľného obchodu v tuzemsku môže daňová povinnosť vzniknúť len vtedy, ak tovar alebo službu dodáva zdaniteľná osoba v postavení platiteľa dane. Zavedením tuzemského sektorového samozdanenia sa teda osobou povinnou platiť daň namiesto osoby uvedenej v § 69 ods. 1 zákona o DPH stáva osoba uvedená v § 69 ods. 10 až 12 novelizovaného zákona o DPH. Ak platiteľ dane napríklad dodáva predmetné tovary pre osoby, ktoré nemajú postavenie platiteľa dane, osobou povinnou platiť daň je vždy dodávateľ tovaru podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH, čo znamená, že v takomto prípade sa daňová povinnosť na kupujúceho neprenáša. V prípade, ak zdaniteľná osoba, ktorá dodáva určené tovary alebo služby sprostredkovania, nesplní registračnú povinnosť pre daň podľa zákona o DPH platného v tuzemsku, a mala jej vzniknúť daňová povinnosť v tuzemsku, prenos daňovej povinnosti na kupujúceho sa neuplatní, aj keď príjemcom tovaru alebo služby sprostredkovania je platiteľ dane. V takomto prípade osobou povinnou platiť daň ostáva dodávateľ podľa § 69 ods. 13 zákona o DPH.

Základ dane a daň v daňovom priznaní uvádza osoba povinná platiť daň, teda kupujúci zlata, investičného zlata alebo kovového odpadu a kovového šrotu a príjemca sprostredkovateľskej služby. Dodávateľ nebude v uvedených prípadoch uvádzať v daňovom priznaní základ dane, ak sa daňová povinnosť v tuzemsku prenáša na jeho zákazníka.

Prenos daňovej povinnosti na odberateľa pri dodaní zlata, investičného zlata a kovového odpadu a kovového šrotu sa použije počnúc mesiacom apríl 2009. Ak dodávateľ prijal preddavok na dodanie uvedených tovarov v zdaňovacom období, ktoré predchádza dátumu účinnosti novely zákona o DPH, na základe čoho mu vznikla daňová povinnosť dňom prijatia platby, ktorá predstavuje časť dohodnutej protihodnoty a dodanie tovaru sa uskutoční po 1. apríli 2009, prenos daňovej povinnosti na kupujúceho sa po 1. apríli 2009 uskutoční len v rozsahu zostávajúcej časti protihodnoty. Ak bol preddavok na dodanie uvedených tovarov prijatý vo výške celej protihodnoty pred 1. aprílom 2009, daňová povinnosť už dodaním tovaru nevzniká, a preto uplatnenie prenosu daňovej povinnosti na kupujúceho neprichádza do úvahy.

Ustanovenie § 69 zákona o DPH sa od 1.4.2009 dopĺňa o tri nové odseky, a to ods. 10 upravujúci osobu povinnú platiť daň pri dodaní zlata, ods. 11 upravujúci osobu povinnú platiť

daň pri dodaní investičného zlata a ods. 12 upravujúci osobu povinnú platiť daň pri dodaní kovového odpadu a kovového šrotu.

Osoba povinná platiť daň pri dodaní zlata v tuzemsku - § 69 ods. 10

V § 69 zákona o DPH sa znenie ods. 10 nahrádza novým znením:

„(10) Pri dodaní zlata vo forme suroviny alebo polotovaru o rýdzosti 325 tisícín alebo vyššej je povinný platiť daň z tohto tovaru platiteľ, ktorému je takéto zlato dodané. Ak dodanie zlata podľa prvej vety sprostredkuje sprostredkovateľ, ktorý koná v mene a na účet inej osoby, osobou povinnou platiť daň je platiteľ, ktorý je príjemcom sprostredkovateľskej služby.“
Doterajší odsek 10 sa označuje ako odsek 14.

Úpravou § 69 ods. 10 zákona o DPH sa od 1.4.2009 zavádza prenos daňovej povinnosti pri dodaní zlata vo forme suroviny alebo polotovaru o rýdzosti 325 tisícín alebo vyššej (ďalej len „zlato“) na odberateľa, ktorý je platiteľom dane. Do tejto skupiny tovarov nepatrí investičné zlato, ktoré je na účely ustanovenia § 67 zákona o DPH definované ako zlato vo forme prútu alebo tehly, ktorého hmotnosť akceptuje trh drahých kovov a ktoré má rýdzosť 995 tisícín a viac a zlaté mince, ktoré majú rýdzosť 900 tisícín a viac a boli razené po roku 1800 a sú alebo boli zákonným platidlom v krajine pôvodu a predávajú sa za cenu, ktorá nepresahuje trhovú hodnotu zlata obsiahnutú v minciach viac než 80 %. Rovnako predmetom prenosu daňovej povinnosti podľa § 69 ods. 10 novelizovaného zákona o DPH nie sú finálne výrobky zo zlata, ako napr. šperky alebo klenotnícke predmety zo zlata alebo iný zlatnícky tovar. Prenos daňovej povinnosti na kupujúceho sa uplatní len v prípade, ak predmetom dodávky medzi platiteľmi dane je zlato vo forme suroviny, teda v neopracovanej surovej forme a zlato vo forme polotovaru, pričom musí ísť o zlato o rýdzosti 325/1000 alebo viac. Zlatom vo forme polotovarov môže byť napr. zlato vo forme pásov, reťazí, prútov, drôtov, profilov, dosiek, plechov, tyčí a pod, ktoré je určené na použitie pri výrobe iných tovarov, teda takých produktov, ktoré ešte neprešli všetkými stupňami výroby a v ďalšom výrobnom procese sa dokončia alebo skompletizujú do výrobkov.

Zavedením tuzemského samozdanenia v prípade dodania zlata medzi platiteľmi dane v tuzemsku, nebude daň priznávať a platiť dodávateľ zlata, ale platiteľ dane, ktorému je zlato dodané. V prípade, že dodanie zlata sprostredkuje platiteľ dane v mene a na účet iného platiteľa dane, osobou povinnou platiť daň pri sprostredkovateľskej službe bude platiteľ dane, ktorý túto službu prijal. Dodávateľ zlata alebo sprostredkovateľskej služby bude svojmu zákazníkovi fakturovať cenu bez dane, pričom bude musieť vo faktúre uviesť okrem povinných údajov aj odkaz na § 69 ods. 10 zákona o DPH alebo na článok 198 ods. 2 smernice Rady 2006/112/ES alebo informáciu, že osobou povinnou platiť daň je osoba, ktorej je tovar alebo služba dodaná. Táto skutočnosť vyplýva z doplnenia § 71 ods. 7 zákona o DPH od 1.4.2009.

Odberateľovi zlata vzniká daňová povinnosť podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH dňom, keď nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník, pokiaľ sa neuplatní § 19 ods. 3 alebo 4 zákona o DPH. K fakturovanej cene zlata uplatní 19% sadzbu dane z pridanej hodnoty a základ dane a daň uvedie v daňovom priznaní podanom k zdaňovaciemu obdobiu, v ktorom vznikla daňová povinnosť.

Príklad

Platiteľ dane so sídlom v Trenčíne dodal dňa 3. apríla 2009 zlato vo forme polotovaru o rýdzosti 585 tisícín platiteľovi dane so sídlom v Košiciach v celkovej cene 10 000 eur bez

dane. Odberateľ prevzal zlato v podniku dodávateľa a prepravil ho do Košíc. Osobou povinnou platiť daň pri dodaní zlata je platiteľ dane so sídlom v Košiciach. V deň prevzatia zlata, teda 3. apríla 2009 získal odberateľ právo nakladať s tovarom ako vlastník a v tento deň mu vznikla daňová povinnosť. K fakturovanej cene 10 000 eur odberateľ uplatní 19% sadzbu dane. Základ dane 10 000 eur a daň v sume 1 900 eur odberateľ uvedie v daňovom priznaní podanom za zdaňovacie obdobie apríl 2009 alebo II.Q.2009, ak je jeho zdaňovacím obdobím kalendárny štvrtrok.

Platiteľovi dane, ktorý je osobou povinnou platiť daň v prípade služby sprostredkovania dodania zlata, teda príjemcovi tejto služby, vzniká daňová povinnosť podľa § 19 ods. 2 zákona o DPH dňom dodania služby, pokiaľ sa neuplatní § 19 ods. 3 alebo 4 zákona o DPH. K fakturovanej cene príjemca sprostredkovateľskej služby uplatní 19% sadzbu dane z pridanej hodnoty a základ dane a daň uvedie v daňovom priznaní podanom k zdaňovaciemu obdobiu, v ktorom vznikla daňová povinnosť.

Príklad

Platiteľ dane A sprostredkoval kúpu zlata vo forme polotovaru o rýdzosti 325 tisícín v mene a na účet platiteľa dane B. Odmena za službu sprostredkovania bola dohodnutá vo výške 5% z uskutočnenej dodávky. Táto odmena predstavuje cenu bez DPH. Platiteľ dane B uzatvoril dňa 15. apríla 2009 zmluvu na dodanie zlata s platiteľom dane C v celkovej sume 30 000 eur. Platiteľ dane A vyhotovil faktúru za službu sprostredkovania v sume 1 500 eur bez dane z pridanej hodnoty. Príjemcovi sprostredkovateľskej služby, platiteľovi dane B, vzniká daňová povinnosť dňom dodania služby. K fakturovanej cene platiteľ dane B uplatní 19% sadzbu dane a základ dane v sume 1 500 eur a daň z pridanej hodnoty v sume 285 eur uvedie v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, v ktorom mu vznikla daňová povinnosť.

Daň, ktorú kupujúci alebo príjemca sprostredkovateľskej služby uplatní k fakturovanej cene zlata alebo k cene sprostredkovateľskej služby, bude môcť odpočítať za predpokladu, že sú splnené ďalšie podmienky podľa § 49 až 51 zákona o DPH. Ďalšou novelou zákona o DPH sa doplní odpočítanie dane pri samozdanení tovarov a služieb, pri ktorých je povinný platiť daň platiteľ podľa § 69 ods. 10 až 12 zákona o DPH. Napriek tomu, že zákon o DPH neupravuje právo na odpočítanie dane z predmetných tovarov od 1. apríla 2009, odpočítanie dane bude akceptované za predpokladu, že budú splnené ďalšie podmienky podľa § 49 až 51 zákona o DPH. Platiteľ dane, ktorý dodáva zlato inému platiteľovi dane, ktorý uplatní samozdanenie, ako aj platiteľ dane, ktorý sprostredkuje dodanie zlata inému platiteľovi dane a osobou povinnou platiť daň je príjemca sprostredkovateľskej služby, môžu odpočítať daň z tovarov a služieb, ktoré prijímú na tieto zdaniteľné obchody, napriek tomu, že osobou povinnou platiť daň sú ich odberatelia.

Osoba povinná platiť daň pri dodaní investičného zlata v tuzemsku platiteľom dane, ktorý využil možnosť zdanenia podľa § 67 ods. 4 zákona o DPH - § 69 ods. 11

Podľa ustanovenia § 67 ods. 4 zákona o DPH môže byť dodanie investičného zlata zdanené len v tom prípade, ak sa platiteľ dane, ktorý vyrába investičné zlato alebo pretvára zlato na investičné zlato, rozhodne dodanie tohto investičného zlata inému platiteľovi dane zdaňovať. Zdanenie dodania investičného zlata možno zvoliť len v prípade dodania toho investičného zlata, ktoré platiteľ dane vyrobil, alebo investičného zlata, ktoré bolo na investičné zlato pretvorené. Ak sa platiteľ dane rozhodne zdaniť dodanie investičného zlata podľa § 69 ods. 4 zákona o DPH inému platiteľovi dane, osobou povinnou platiť daň je kupujúci, teda platiteľ dane, ktorému je investičné zlato dodané. Ak sa sprostredkovanie

dodania investičného zlata v mene a na účet inej osoby týka dodania investičného zlata, ktorého dodanie sa platiteľ dane rozhodne zdaníť pre iného platiteľa dane, môže byť toto sprostredkovanie tiež zdanené. V prípade, že sprostredkovanie dodania investičného zlata v mene a na účet iného platiteľa dane bude zdaňované, osobou povinnou platiť daň zo sprostredkovateľskej služby bude príjemca tejto služby. Uvedené vyplýva z doplnenia § 69 zákona o DPH o odsek 11, ktorý znie: „(11) Pri dodaní investičného zlata podľa § 67 ods. 1 písm. a) platiteľom, ktorý využil možnosť zdanenia podľa § 67 ods. 4, je povinný platiť daň platiteľ, ktorému je takéto zlato dodané. Ak dodanie zlata podľa prvej vety sprostredkuje sprostredkovateľ, ktorý koná v mene a na účet inej osoby, osobou povinnou platiť daň je platiteľ, ktorý je príjemcom sprostredkovateľskej služby.“.

Ak sa platiteľ dane rozhodne zdaníť dodanie investičného zlata, bude svojmu odberateľovi, ktorý je platiteľom dane, fakturovať cenu bez dane z pridanej hodnoty. Vo faktúre je platiteľ dane povinný okrem základných náležitostí uviesť buď odkaz na § 69 ods. 11 zákona o DPH alebo na článok 198 ods. 2 smernice Rady 2006/112/ES alebo uviesť informáciu, že osobou povinnou platiť daň je osoba, ktorej je tovar dodaný. Táto skutočnosť vyplýva z doplnenia ustanovenia § 71 ods. 7 zákona o DPH s účinnosťou od 1.4.2009. Odberateľovi investičného zlata v tuzemsku vzniká daňová povinnosť podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH dňom, keď nadobudne právo nakladať s investičným zlatom ako vlastník, ak sa neuplatní ustanovenie § 19 ods. 3 alebo 4 zákona o DPH. K fakturovanej cene investičného zlata odberateľ uplatní 19% sadzbu dane z pridanej hodnoty a základ dane a daň uvedie v daňovom priznaní podanom k zdaňovaciemu obdobiu, v ktorom vznikla daňová povinnosť. V deň vzniku daňovej povinnosti vznikne odberateľovi právo na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH. Ak odberateľ investičného zlata je osobou, ktorá ďalej dodáva investičné zlato oslobodené od dane, môže odpočítať daň podľa § 67 ods. 5 zákona o DPH.

Príklad

Platiteľ dane so sídlom v Žiline si objednal dodanie zlatých prútov o rýdzosti 999 tisícín a hmotnosti 10 g u platiteľa dane so sídlom v Pezinku v celkovej cene 46 000 eur. Platiteľ dane so sídlom v Pezinku sa zaoberá výrobou investičného zlata. Platiteľovi dane so sídlom v Žiline dodáva zlaté prúty, ktoré sám vyrobil. Predaj zlatých prútov sa rozhodol zdaníť, a preto vo faktúre uviedol informáciu, že osobou povinnou platiť daň je kupujúci. Z tejto informácie vo faktúre vyplýva, že kupujúci je osobou, ktorá má k fakturovanej cene uplatniť 19% sadzbu dane z pridanej hodnoty. Kupujúcemu vzniká daňová povinnosť v deň, keď nadobudne právo nakladať s investičným zlatom ako jeho vlastník, ak nejde o dodanie tovaru podľa § 19 ods. 3 zákona o DPH alebo ak nie je platba na dodanie investičného zlata poskytnutá dodávateľovi pred dňom dodania investičného zlata. V deň vzniku daňovej povinnosti vzniká kupujúcemu právo na odpočítanie dane, ktorú uplatnil k cene kúpeného investičného zlata aj v prípade, ak toto zlato ďalej predá oslobodené od dane podľa § 67 zákona o DPH.

Ak dodanie investičného zlata, pri ktorom je povinný platiť daň platiteľ, ktorému je investičné zlato dodané, sprostredkuje platiteľ dane v mene a na účet iného platiteľa dane, osobou, ktorá je od 1.4.2009 povinná platiť daň zo služby sprostredkovania, je príjemca tejto služby. Poskytovateľ sprostredkovateľskej služby fakturuje cenu služby bez dane z pridanej hodnoty a vo faktúre uvedie odkaz na § 69 ods. 11 zákona o DPH alebo na článok 198 ods. 2 smernice Rady 2006/112/ES alebo informáciu, že osobou povinnou platiť daň je osoba, ktorej je služba dodaná. Príjemca sprostredkovateľskej služby postupuje obdobne ako odberateľ investičného zlata, to znamená, že k fakturovanej cene sprostredkovateľskej služby uplatní 19% sadzbu dane z pridanej hodnoty a základ dane a daň uvedie v daňovom priznaní

podanom k zdaňovaciemu obdobiu, v ktorom vznikla daňová povinnosť. Pri posúdení odpočítania dane, ktorú príjemca sprostredkovateľskej služby uplatní k fakturovanej cene služby, je potrebné vychádzať z podmienok uvedených v § 49 až 51, príp. § 67 ods. 6 zákona o DPH.

Osoba povinná platiť daň pri dodaní kovového odpadu a kovového šrotu v tuzemsku - § 69 ods. 12

Prenos daňovej povinnosti na kupujúceho sa s účinnosťou od 1.4.2009 zavádza aj v prípade dodania kovového odpadu a kovového šrotu v tuzemsku platiteľom dane inému platiteľovi dane. Ustanovenie § 69 sa dopĺňa o nový odsek 12, ktorý znie: „(12) *Pri dodaní kovového odpadu a kovového šrotu v tuzemsku je povinný platiť daň platiteľ, ktorému je tento tovar dodaný. Na účely tohto zákona sa kovovým odpadom a kovovým šrotom rozumie kovový odpad a šrot z výroby alebo z mechanického opracovania kovov a kovové predmety ďalej už nepoužiteľné vzhľadom na ich zlomenie, rozrezanie, opotrebenie alebo z podobných dôvodov.*“.

Z definície kovového odpadu a kovového šrotu vyplýva, že okrem odpadu a šrotu z výroby a opracovania kovov zahŕňa aj taký hmotný majetok, ktorý nie je ďalej použiteľný v danom stave. Termín kovy je definovaný napr. v colnom sadzobníku zverejnenom v Úradnom vestníku Európskej únie (trieda XV). Tento termín zahŕňa železo, oceľ, meď, nikel, hliník, olovo, zinok, cín, volfrám, molybdén, tantal, magnézium, kobalt, bizmut, kadmium, titan, zirkónium, antimón, mangán, berýlium, chróm, germánium, vanádium, gálium, hafnium, indium, niób, rérium a tálium. Kovovým odpadom a šrotom možno teda rozumieť odpad a šrot z týchto kovov, ktorý sa získa z ich výroby alebo opracovania, ako napr. triesky po sústružení, hobliny, odrezky, piliny, odstrižky a odpady z razenia, ap. Čo sa rozumie odpadom definuje aj zákon č. 223/2001 Z. z. o odpadoch, pričom predmetom samozdanenia je len dodanie kovového odpadu a kovového šrotu medzi platiteľmi dane. Ako už bolo uvedené, v prípade kovového odpadu a kovového šrotu, ktorý je predmetom samozdanenia v tuzemsku, nejde o použitý tovar, a preto nemožno pri dodaní týchto tovarov uplatniť postup podľa § 66 zákona o DPH.

Ak bude platiteľ dane vykupovať v tuzemsku kovový odpad a kovový šrot od osoby, ktorá nie je platiteľom dane, takéto dodanie sa nezdaňuje, a preto nie je ani predmetom prenosu daňovej povinnosti na kupujúceho. V prípade, ak platiteľ dane kúpi v tuzemsku kovový odpad alebo kovový šrot od iného platiteľa dane, je s účinnosťou od 1.4.2009 osobou povinnou platiť daň namiesto svojho dodávateľa. Dodávateľ kovového odpadu alebo kovového šrotu, ktorý je platiteľom dane, je povinný vo faktúre uviesť odkaz na § 69 ods. 12, na článok 199 ods. 1 písm. d) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty alebo informáciu, že osobou povinnou platiť daň je osoba, ktorej je tovar dodaný. Tak ako to bolo uvedené v predchádzajúcich prípadoch prenosu daňovej povinnosti na kupujúceho, tento uplatní k fakturovanej cene bez dane 19% sadzbu dane z pridanej hodnoty a základ dane a daň uvedie v daňovom priznaní podanom k zdaňovaciemu obdobiu, v ktorom vznikla daňová povinnosť. Daň, ktorú platiteľ dane uplatní k fakturovanej cene kovového odpadu alebo kovového šrotu, môže odpočítať za predpokladu, že sú splnené ďalšie podmienky podľa § 49 až 51 zákona o DPH. Platiteľ dane, ktorý dodáva kovový odpad alebo kovový šrot inému platiteľovi dane, ktorý uplatní samozdanenie, môže odpočítať daň z tovarov a služieb, ktoré prijme na tento zdaniteľný obchod, napriek tomu, že osobou povinnou platiť daň je kupujúci.

§ 70 Vedenie záznamov

V § 70 ods. 1 tretej vete sa na konci bodka nahrádza bodkočiarkou a pripájajú sa tieto slová: „v záznamoch platiteľ uvedie zdaňovacie obdobie, v ktorom vykonal odpočítanie dane alebo pomerné odpočítanie dane.“.

Podľa § 70 ods. 1 zákona o DPH platiteľ dane je povinný viesť podrobné záznamy podľa jednotlivých zdaňovacích období o dodaných tovaroch a službách a o prijatých tovaroch a službách. V záznamoch sa uvádzajú údaje rozhodujúce pre správne určenie dane. Na účely odpočítania dane vedie platiteľ dane záznamy v členení na tovary a služby s možnosťou odpočítania dane, bez možnosti odpočítania dane a s možnosťou pomerného odpočítania dane. Od 1.4.2009 platiteľ dane v nadväznosti na zmenu v § 51 ods. 2 zákona o DPH v záznamoch uvádza aj zdaňovacie obdobie, v ktorom vykonal odpočítanie dane alebo pomerné odpočítanie dane vzťahujúce sa ku konkrétnemu prijatému zdaniteľnému obchodu. Zo záznamov platiteľa dane musí byť jednoznačné, v ktorom zdaňovacom období si uplatnil odpočítanie dane prislúchajúce k prijatým tovarom a službám.

§ 71 Faktúra pri dodaní tovaru a služby v tuzemsku

V § 71 ods. 2 zákona o DPH sa v písm. h) slová „sadzbu dane alebo údaj o oslobodení od dane“ nahrádzajú slovami „uplatnenú sadzbu dane alebo údaj o oslobodení od dane“ a v písm. i) sa slová „výšku dane celkom v eurách“ nahrádzajú slovami „výšku dane spolu v eurách, ktorá sa má zaplatiť.“. Ustanovenie § 71 ods. 2 zákona o DPH sa spresňuje v nadväznosti na čl. 226 bod 9 a 10 smernice 112. Úprava v písm. i) sa týka aj fakturácie zdaniteľných obchodov, pri ktorých je podľa § 69 ods. 10 až 12 zákona o DPH osobou povinnou platiť daň kupujúci alebo príjemca služby. V týchto prípadoch dodávateľ neuvádza vo faktúre daň z dôvodu, že nie je povinný ju platiť.

Platiteľ dane, ktorý dodáva v tuzemsku investičné zlato oslobodené od dane podľa § 67 ods. 3 zákona o DPH, musí vyhotoviť pre zdaniteľnú osobu a pre právnickú osobu, ktorá nie je zdaniteľnou osobou, faktúru. Faktúra musí obsahovať náležitosti podľa § 71 ods. 2 zákona o DPH. Okrem týchto náležitostí musí platiteľ dane, ktorý dodáva v tuzemsku investičné zlato oslobodené od dane podľa § 67 ods. 3 zákona o DPH, uviesť vo faktúre aj ďalšie skutočnosti uvedené v § 71 ods. 7 zákona o DPH, ktoré sa doplnilo o nasledovnú vetu: „Ak platiteľ dodá investičné zlato oslobodené od dane podľa § 67 ods. 3, musí vo faktúre uviesť odkaz na § 67 ods. 3, na článok 346 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty alebo informáciu, že dodáva investičné zlato oslobodené od dane.“. Keďže z ustanovenia § 71 ods. 2 zákona o DPH nevyplýva povinnosť uviesť vo faktúre odkaz na príslušné ustanovenia, ktoré sa uplatňujú, dopĺňa sa táto povinnosť v odseku 7.

Okrem uvedenej úpravy sa ustanovenie § 71 ods. 7 zákona o DPH ďalej dopĺňa o nasledovnú vetu: „Ak platiteľ dodá tovar alebo službu, pri ktorej je povinný platiť daň príjemcu tovaru alebo služby podľa § 69 ods. 10, 11 alebo 12, musí vo faktúre uviesť odkaz na § 69 ods. 10, 11 alebo 12, na článok 198 ods. 2 alebo článok 199 ods. 1 písm. d) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty alebo informáciu, že osobou povinnou platiť daň je osoba, ktorej je tovar alebo služba dodaná.“. Medzi povinné náležitosti faktúry sa dopĺňajú aj informácie o prenose daňovej povinnosti na príjemcu tovaru alebo služby. Platiteľ dane, ktorý dodáva zdanené investičné zlato a iné zlato alebo kovový odpad a kovový šrot, a platiteľ dane, ktorý sprostredkováva dodanie zlata a dodanie investičného zlata, je povinný vo faktúre uviesť okrem základných náležitostí aj informácie o prenose daňovej povinnosti.

§ 72 Faktúra pri dodaní tovaru do iného členského štátu

V § 72 zákona o DPH sa odsek 2 dopĺňa novými písmenami i) a j), ktoré znejú:

- „i) pri dodaní investičného zlata oslobodeného od dane podľa § 67 ods. 3 odkaz na § 67 ods. 3, na článok 346 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty alebo informáciu, že investičné zlato je oslobodené od dane,
- j) pri dodaní plynu cez rozvodný systém zemného plynu a pri dodaní elektriny, pri ktorých je osobou povinnou platiť daň kupujúci v inom členskom štáte, odkaz na článok 195 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty alebo informáciu, že osobou povinnou platiť daň je osoba, ktorej je tovar dodaný.“.

Pri dodaní investičného zlata oslobodeného od dane do iného členského štátu sa toto oslobodenie od dane prednostne posudzuje podľa § 67 ods. 3 zákona o DPH, čo znamená že sa neuplatňuje ustanovenie § 43 zákona o DPH. Dodanie investičného zlata do iného členského štátu osobe identifikovanej pre daň v inom členskom štáte sa preto neuvádza v súhrnnom výkaze. O dodaní investičného zlata oslobodeného od dane podľa § 67 ods. 3 zákona o DPH je platiteľ dane povinný informovať odberateľa vo faktúre uvedením odkazu na toto oslobodenie od dane.

Obdobná povinnosť sa zavádza aj pre platiteľa dane, ktorý dodáva plyn cez rozvodný systém zemného plynu alebo elektrinu kupujúcemu z iného členského štátu. Platiteľ dane je povinný uviesť vo faktúre odkaz na konkrétny článok smernice 112 alebo informáciu, že osobou povinnou platiť daň je kupujúci.

§ 79 Nadmerný odpočet

S účinnosťou od 1. apríla 2009 sa popri existujúcom postupe vrátenia nadmerného odpočtu zavádza nová úprava vrátenia nadmerného odpočtu tým platiteľom dane, ktorí spĺňajú zákonom ustanovené podmienky. V tejto súvislosti sa v § 79 ods. 1 zákona o DPH dopĺňajú na konci prvej vety slová: „s výnimkou podľa odseku 2“. To znamená, že platiteľom dane, ktorí spĺňajú zákonné podmienky, bude nadmerný odpočet vrátený v zmysle nového odseku 2 v § 79 zákona o DPH a ostatným platiteľom dane bude nadmerný odpočet vrátený podľa doteraz uplatňovaného postupu, ktorý je v § 79 uvedený v odseku 1.

V § 79 zákona o DPH sa upravilo znenie odseku 2 nasledovne: „(2) Daňový úrad vráti nadmerný odpočet do 30 dní od uplynutia lehoty na podanie daňového priznania za zdaňovacie obdobie, v ktorom nadmerný odpočet vznikol, ak

- a) zdaňovacím obdobím platiteľa je kalendárny mesiac,
- b) platiteľ bol platiteľom najmenej 12 kalendárnych mesiacov pred skončením kalendárneho mesiaca, v ktorom nadmerný odpočet vznikol, a
- c) platiteľ nemal v období 12 kalendárnych mesiacov pred skončením kalendárneho mesiaca, v ktorom nadmerný odpočet vznikol, daňové nedoplatky a colné nedoplatky voči daňovému úradu a colnému úradu a nedoplatky na povinných odvodoch poisťného podľa osobitných predpisov.^{29b)}“.

Doterajší odsek 2 sa označuje ako odsek 4.

Poznámka pod čiarou k odkazu 29b znie:

^{29b)} Zákon č. 461/2003 Z. z. v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 580/2004 Z. z. o zdravotnom poistení a o zmene a doplnení zákona č. 95/2002 Z. z. o poisťovníctve a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

Zároveň sa v § 79 zákona o DPH dopĺňa nový odsek 3, ktorý znie: „(3) *Platiteľ, ktorý spĺňa podmienky podľa odseku 2, vyznačí túto skutočnosť v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, v ktorom nadmerný odpočet vznikol.*“.

Z prechodného ustanovenia k úpravám účinným od 1. apríla 2009 (§ 85f zákona o DPH) vyplýva, že ustanovenia § 79 ods. 2 a 3 v znení účinnom od 1. apríla 2009 sa prvýkrát použijú na zdaňovacie obdobie, ktorým je apríl 2009. To znamená, že skrátené vrátenie nadmerného odpočtu sa prvýkrát uplatní pri nadmernom odpočte, ktorý vznikne v zdaňovacom období apríl 2009.

Zámerom doplnenia ustanovenia § 79 zákona o DPH je zavedenie skrátenej lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu zo 60 dní na 30 dní tým platiteľom dane, ktorí spĺňajú zákonom ustanovené podmienky a ktorí túto skutočnosť vyznačia v daňovom priznaní. Ak by platiteľ dane vyznačil v daňovom priznaní splnenie podmienok na skrátené vrátenie nadmerného odpočtu napriek tomu, že tieto podmienky nespĺňa, a daňový úrad vráti nadmerný odpočet podľa ustanovenia § 79 ods. 2 zákona o DPH, uplatní sa sankčný úrok, ktorý sa doplnil do ustanovenia § 35b ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. na základe novely tohto ustanovenia od 1.4.2009. Skrátená lehota na vrátenie nadmerného odpočtu sa týka len tých platiteľov dane, ktorých zdaňovacím obdobím je kalendárny mesiac. Z ustanovenia § 77 zákona o DPH vyplýva, že zdaňovacie obdobie sa posudzuje vždy pre príslušný kalendárny rok, pričom sa vychádza z obratu dosiahnutého za predchádzajúci kalendárny rok. Ak platiteľ dane dosiahol za kalendárny rok 2008 obrat vyšší ako 10 000 000 Sk, jeho zdaňovacím obdobím v roku 2009 je zo zákona kalendárny mesiac. Ak platiteľ dane dosiahol za kalendárny rok 2008 obrat nižší ako 10 000 000 Sk, jeho zdaňovacím obdobím v roku 2009 je kalendárny štvrtrok. Zákon o DPH však umožňuje, aby si platiteľ dane, ktorý nedosiahol za kalendárny rok 2008 obrat 10 000 000 Sk, zvolil za zdaňovacie obdobie kalendárny mesiac. Túto zmenu zdaňovacieho obdobia môže platiteľ dane vykonať od 1. mesiaca po uplynutí kalendárneho štvrtroka, to znamená od 1. januára, 1. apríla, 1. júla alebo 1. októbra príslušného kalendárneho roka. Zmenu zdaňovacieho obdobia platiteľ dane písomne oznámi daňovému úradu. Takto zvolené zdaňovacie obdobie potom platí do konca kalendárneho roka. Rovnako si môže mesačné zdaňovacie obdobie zvoliť platiteľ dane, ktorý predpokladá, že v roku 2009, v ktorom sa stal platiteľom dane, dosiahne obrat nižší ako 331 939,19 eur. Posúdenie mesačného zdaňovacieho obdobia pre účely skráteného vrátenia nadmerného odpočtu je dôležité v súvislosti s tým zdaňovacím obdobím, v ktorom vznikol nadmerný odpočet. To znamená, že ak platiteľovi dane vznikne v zdaňovacom období apríl 2009 nadmerný odpočet, podmienka uvedená v § 79 ods. 2 písm. a) zákona o DPH je splnená bez ohľadu na to, že predchádzajúcim zdaňovacím obdobím platiteľa dane bol I. štvrtrok 2009.

Druhou podmienkou, ktorá musí byť splnená, aby sa nadmerný odpočet vrátil platiteľovi dane do 30 dní od uplynutia lehoty na podanie daňového priznania za zdaňovacie obdobie, v ktorom nadmerný odpočet vznikol, je, že ide o platiteľa dane, ktorý bol platiteľom najmenej 12 kalendárnych mesiacov pred skončením kalendárneho mesiaca, v ktorom nadmerný odpočet vznikol. Ak by platiteľovi dane vznikol nadmerný odpočet v zdaňovacom období apríl 2009, podmienka uvedená v § 79 ods. 2 písm. b) novelizovaného zákona o DPH je splnená len vtedy, ak platiteľ dane bol platiteľom dane už 1. apríla 2008 a toto postavenie pretrvávalo 12 kalendárnych mesiacov pred skončením kalendárneho mesiaca, v ktorom nadmerný odpočet vznikol. To znamená, že sa posudzuje 12 kalendárnych mesiacov pred kalendárnym mesiacom, v ktorom nadmerný odpočet vznikol. Ak by v zdaňovacom období apríl 2009 vznikol nadmerný odpočet právnomu nástupcovi, ktorý sa stal právnym nástupcom platiteľa dane v priebehu týchto posudzovaných 12 kalendárnych mesiacov, podmienka 12

kalendárnych mesiacov pred skončením kalendárneho mesiaca, v ktorom nadmerný odpočet vznikol, je zachovaná, ak platiteľ dane, ktorý zanikol bez likvidácie, bol platiteľom dane v období od 1. apríla 2008 do dňa zániku bez likvidácie a právny nástupca je platiteľom dane odo dňa, keď sa stal právnym nástupcom.

Okrem uvedených podmienok musí byť splnená aj tretia podmienka, a to, že platiteľ dane nemal v období 12 kalendárnych mesiacov pred skončením kalendárneho mesiaca, v ktorom nadmerný odpočet vznikol, daňové nedoplatky a colné nedoplatky voči daňovému úradu a colnému úradu a nedoplatky na povinných odvodoch poisťovní. Ak by platiteľovi dane vznikol nadmerný odpočet v zdaňovacom období apríl 2009, podmienka uvedená v § 79 ods. 2 písm. c) novelizovaného zákona o DPH je splnená len vtedy, ak platiteľ dane nemal v období od 1. apríla 2008 do 31. marca 2009 nedoplatky uvedené v tomto ustanovení.

Všetky tri podmienky uvedené v § 79 ods. 2 zákona o DPH musia byť splnené súčasne. Ak platiteľ dane tieto podmienky splní, vyznačí túto skutočnosť v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, v ktorom nadmerný odpočet vznikol. Ministerstvo financií SR vydalo opatrenie, ktorým sa ustanovil nový vzor tlačiva daňového priznania k dani z pridanej hodnoty, ktoré bude prvýkrát použité pre zdaňovacie obdobie apríl 2009 (nové tlačivo daňového priznania platí aj pre platiteľov dane so štvrtročným zdaňovacím obdobím, ktorí ho prvýkrát použijú za zdaňovacie obdobie II. štvrťrok 2009). Ak platiteľ dane splní zákonom ustanovené podmienky na vrátenie nadmerného odpočtu do 30 dní od uplynutia lehoty na podanie daňového priznania za zdaňovacie obdobie, v ktorom nadmerný odpočet vznikol, a túto skutočnosť vyznačí v daňovom priznaní, daňový úrad vráti nadmerný odpočet v zákonom ustanovenej lehote.

Zámerom ustanovenia § 79 ods. 2 zákona o DPH je vrátenie nadmerného odpočtu uplatneného v riadnom daňovom priznaní podanom v zákonom ustanovenej lehote. Ak platiteľ dane podá daňové priznanie, v ktorom uplatní nadmerný odpočet a zároveň vyznačí splnenie podmienok na skrátené vrátenie nadmerného odpočtu, po uplynutí lehoty na podanie daňového priznania za príslušné zdaňovacie obdobie, postup podľa § 79 ods. 2 zákona o DPH sa neuplatní.

Ak je nadmerný odpočet uplatnený podaním dodatočného daňového priznania k zdaňovaciemu obdobiu, za ktoré bola pôvodne vykázaná vlastná daňová povinnosť, a platiteľ dane by aj splnil podmienky ustanovené v § 79 ods. 2 zákona o DPH, nevzťahuje sa na vrátenie takto uplatneného nadmerného odpočtu lehota uvedená v § 79 ods. 2 novelizovaného zákona o DPH. Týka sa to aj prípadov, keď bolo pôvodne podané negatívne daňové priznanie a podaním dodatočného daňového priznania platiteľ dane uplatňuje nadmerný odpočet. Pri vrátení nadmerného odpočtu sa v danom prípade uplatní § 79 ods. 1 zákona o DPH.

Ak platiteľ dane podá za príslušné zdaňovacie obdobie daňové priznanie, v ktorom uplatní nadmerný odpočet, ale nevyznačí splnenie zákonom ustanovených podmienok a následne ešte v lehote ustanovenej v § 79 ods. 2 zákona o DPH podá dodatočné daňové priznanie, v ktorom vyznačí splnenie týchto podmienok, takéto dodatočné daňové priznanie nezodpovedá charakteru dodatočného daňového priznania podľa § 39 zákona č. 511/1992 Zb., a preto sa na takéto podanie neprihliada na účely skráteného vrátenia nadmerného odpočtu podľa § 79 ods. 2 zákona o DPH.

Platiteľ dane, ktorý nespĺňa podmienky uvedené v § 79 ods. 2 novelizovaného zákona o DPH, postupuje pri vrátení nadmerného odpočtu podľa § 79 ods. 1, tak ako doteraz, to znamená, že nadmerný odpočet najprv odpočíta od vlastnej daňovej povinnosti v nasledujúcom zdaňovacom období, ak mu táto vznikne. Ak platiteľ dane nebude môcť odpočítať nadmerný odpočet od vlastnej daňovej povinnosti v nasledujúcom zdaňovacom období, daňový úrad vráti nadmerný odpočet alebo jeho neodpočítanú časť do 30 dní od podania daňového priznania za nasledujúce zdaňovacie obdobie.

Možnosť daňového úradu vykonať kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu ostáva zachovaná a je ustanovená aj v prípade novo zavedeného režimu vrátenia nadmerného odpočtu podľa § 79 ods. 2 zákona o DPH. V tejto súvislosti sa v novo označenom odseku 4 v § 79 zákona o DPH vkladajú za slová „odseku 1“ slová „alebo 2“. To znamená, že ak daňový úrad začne v lehote ustanovenej v § 79 ods. 2 novelizovaného zákona o DPH kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu, vráti nadmerný odpočet v lehote 10 dní od skončenia kontroly. Ak platiteľ dane neumožní vykonanie kontroly v tejto lehote, nadmerný odpočet sa mu vráti až keď umožní túto kontrolu vykonať, a to do 10 dní od skončenia kontroly.

§ 83

Novelou zákona o DPH sa v § 83 ods. 3 zákona o DPH slová „alebo zástupca ustanovený daňovým úradom daňové priznanie“ uvedené v prvej vete, nahrádzajú slovami „*daňové priznanie do troch mesiacov po skončení posledného zdaňovacieho obdobia*“.

Zákon o DPH ustanovuje v § 83 povinnosť podať daňové priznanie, ak sa po úmrtí platiteľa dane nepokračuje v podnikaní. V prípade tejto povinnosti však nebola ustanovená lehota, do kedy má byť daňové priznanie podané. Novelou zákona o DPH sa toto ustanovenie dopĺňa a právny nástupca bude povinný podať daňové priznanie za posledné zdaňovacie obdobie do 3 mesiacov po skončení tohto posledného zdaňovacieho obdobia. Posledné zdaňovacie obdobie je určené v zákone o DPH a je ním zdaňovacie obdobie, v ktorom došlo k úmrtiu platiteľa dane.

2. Zákon č. 511/1992 Zb.

§ 35 Správne delikty

V § 35 sa ods. 7 dopĺňa písmenom c), ktoré znie: „*c) registračnú povinnosť podľa osobitného predpisu a urobí tak správca dane z úradnej moci podľa § 31 ods. 12, správca dane mu uloží pokutu najmenej 100 eur a najviac 20 000 eur.*“.

S účinnosťou od 1.4.2009 bude potrebné rozlišovať, či si daňový subjekt nesplnil registračnú povinnosť podľa osobitného zákona v lehote, alebo si ju nesplnil vôbec a správca dane ho zaregistroval z úradnej moci podľa § 31 ods. 12 zákona č. 511/1992 Zb.. V prípade, ak si daňový subjekt splnil registračnú povinnosť podľa osobitného zákona oneskorene, správca dane mu uloží pokutu podľa § 35 ods. 7 písm. a) zákona č. 511/1992 Zb.. Ak si daňový subjekt nesplní svoju registračnú povinnosť podľa osobitného zákona vôbec a zaregistruje ho správca dane z úradnej moci, uloží sa pokuta podľa § 35 ods. 7 písm. c) zákona č. 511/1992 Zb.. Zámerom doplnenia uvedenej sankcie bolo, aby osobe, ktorá si vôbec nepodala žiadosť o registráciu pre daň z pridanej hodnoty a správca dane ju registroval z úradnej moci, bola uložená sankcia vo vyššej výške. Pri nesplnení registračnej povinnosti

podľa zákona č. 511/1992 Zb. (ak ju daňový subjekt nesplní v lehote alebo vôbec), bude správca dane ukladať pokutu podľa § 35 ods. 7 písm. a) tohto zákona.

§ 35 b Sankčný úrok

V § 35b sa odsek 1 dopĺňa písmenom h), ktorý znie: „h) platiteľovi dane z pridanej hodnoty, ktorý nespĺňal podmienky na vrátenie nadmerného odpočtu do 30 dní od uplynutia lehoty na podanie daňového priznania za zdaňovacie obdobie, v ktorom nadmerný odpočet vznikol, a to za obdobie 30 dní odo dňa vrátenia nadmerného odpočtu vrátane.

Podľa nového znenia ustanovenia § 79 ods. 2 zákona o DPH daňový úrad vráti nadmerný odpočet do 30 dní od uplynutia lehoty na podanie daňového priznania za zdaňovacie obdobie, v ktorom nadmerný odpočet vznikol, ak sú splnené zákonom ustanovené podmienky. Platiteľ, ktorý spĺňa podmienky podľa odseku 2, vyznačí túto skutočnosť v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, v ktorom nadmerný odpočet vznikol. Ak správca dane ešte počas plynutia tejto 30 - dňovej lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu zistí, že nie sú splnené zákonom stanovené podmienky na jeho vrátenie (napr. správca dane má z vlastnej evidencie vedomosť, že daňový subjekt má nedoplatok), nadmerný odpočet platiteľovi dane nevráti. Ak správca dane vrátil platiteľovi dane nadmerný odpočet do 30 dní od uplynutia lehoty na podanie daňového priznania za zdaňovacie obdobie, v ktorom nadmerný odpočet vznikol, a následne bolo zistené, že daňový subjekt nesplnil zákonom stanovené podmienky na jeho vrátenie v tejto lehote (napr. daňový subjekt mal colné nedoplatky), vyrubí mu správca dane sankčný úrok. Zákon taxatívne stanovuje lehotu, za ktorú sa bude počítat' sankčný úrok. Táto lehota je vždy 30 dní.

Sankčný úrok sa bude počítat' podľa § 35b ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. zo sumy nadmerného odpočtu, ktorý bol vrátený bez toho, aby daňový subjekt splnil podmienky, a to vo výške štvornásobku základnej úrokovej sadzby ECB platnej v deň vrátenia nadmerného odpočtu.

Príklad

Daňový subjekt podal daňové priznanie k DPH, v ktorom deklaroval nadmerný odpočet a súčasne žiadal o vrátenie nadmerného odpočtu vo výške 3 000 eur a taktiež deklaroval splnenie podmienok na jeho vrátenie. Správca dane vrátil nadmerný odpočet do 30 dní od uplynutia lehoty na podanie daňového priznania za zdaňovacie obdobie, v ktorom tento vznikol a následne zistil, že podmienky na jeho vrátenie neboli splnené. V deň, keď správca dane vrátil nadmerný odpočet, bola základná úroková sadzba ECB vo výške 2%.

Výpočet sankčného úroku:

$3\,000 \times 4 \times 2\% \times 30 / 365 = 19,726$ eur, čo po zaokrúhlení podľa § 96 zákona č. 511/1992 Zb. predstavuje sumu 19,70 eur.

V § 35b ods. 2 prvej vete zákona č. 511/1992 Zb. sa na konci pripájajú tieto slová: „alebo v deň vrátenia nadmerného odpočtu, ktorý správca dane vrátil daňovému subjektu“. V ustanovení § 35b ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb., bolo novelou doplnené, že pri výpočte sankčného úroku podľa § 35b ods. 1 písm. h) sa použije základná úroková sadzba ECB platná v deň vrátenia nadmerného odpočtu.

V § 35b ods. 9 zákona č. 511/1992 Zb. sa na konci pripája táto veta: „Sankčný úrok podľa odseku 1 písm. h) nemožno vyrubiť, ak uplynulo päť rokov od konca roka, v ktorom bol nadmerný odpočet vrátený.“. Prekluzívna lehota na vyrubenie sankčného úroku v prípade, ak

bol platiteľovi dane vrátený nadmerný odpočet, a tento nespĺňal podmienky na jeho vrátenie, sa bude počítat' od konca roku, v ktorom bol nadmerný odpočet vrátený.

Príklad

Platiteľ dane podal daňové priznanie za zdaňovacie obdobie máj 2009 dňa 25.6.2009. V podanom daňovom priznaní vyznačil splnenie podmienok pre vrátenie nadmerného odpočtu do 30 dní od uplynutia lehoty na podanie daňového priznania. Správca dane vrátil nadmerný odpočet a následne sa ukázalo, že podmienky pre jeho vrátenie neboli splnené. Lehota na vyrubenie sankčného úroku sa v tomto prípade bude počítat' od konca roku 2009 a uplynie 31.12.2014.

§ 39 Opravné a dodatočné daňové priznanie alebo hlásenie

S účinnosťou od 1.4.2009 sa z § 39 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. vypúšťa posledná veta, ktorá neumožňovala daňovému subjektu podať dodatočné daňové priznanie na nižšiu daňovú povinnosť po uplynutí jedného roka od ukončenia daňovej kontroly. To znamená, že ak daňový subjekt zistí, že jeho daňová povinnosť má byť nižšia, ako bola uvedená v daňovom priznaní alebo hlásení, môže podať dodatočné daňové priznanie aj po uplynutí jedného roka od ukončenia kontroly, avšak najneskôr do 4 rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo hlásenie. Dôvodom tejto úpravy bolo zosúladenie predmetného ustanovenia s právom Európskej únie v oblasti uplatňovania dane z pridanej hodnoty.

*Vydalo: Daňové riaditeľstvo SR, Banská Bystrica,
odbor metodiky daní,
jún 2009*