

Metodický pokyn DRSR k zákonu č. 593/2007 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov

S účinnosťou od 1.1.2008 bol zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“) novelizovaný zákonom č. 593/2007 Z. z.. Ustanovenia zákona pojednávajúce o zálohovaných obaloch *v zmysle zákona č. 529/2002 Z.z. o obaloch a o zmene a doplnení niektorých zákonov, ako aj Vyhlášky Ministerstva životného prostredia SR č. 732/2002 Z.z. o zozname zálohovaných obalov, ktoré nie sú opakovane použiteľné a o výške zálohy za ne a o výške zálohy za zálohované opakovane použiteľné obaly*, nie sú predmetom tohto metodického pokynu, nakoľko budú riešené v samostatnom metodickom pokyne.

§ 3 Zdaniteľná osoba

V ustanovení § 3 ods. 4 zákona o DPH sa v prvej vete na konci bodka nahrádza čiarkou a pripájajú sa nasledovné slová:

„a s výnimkou, ak vykonávajú činnosti uvedené v prílohe č. 8 a tieto činnosti nevykonávajú v zanedbateľnom rozsahu.“

Ustanovenie § 3 vo svojom odseku 4 priamo vylučuje právnické osoby, ktoré nie sú považované za zdaniteľné osoby. Sú to štátne orgány a ich rozpočtové organizácie, štátne fondy, obce a VÚC, rozpočtové organizácie štátu a územnej samosprávy, ako aj iné právnické osoby, ktoré sú orgánmi verejnej moci a ktoré plnia úlohy v rozsahu svojej hlavnej činnosti, na ktorú boli zriadené. Uvedené orgány nie sú zdaniteľnými osobami za predpokladu, že svojou činnosťou nenarušujú hospodársku súťaž.

Novelou zákona sa toto ustanovenie doplnilo v tom zmysle, že ak orgány verejnej moci, tak ako sú definované v tomto ustanovení, vykonávajú činnosti, ktoré sú uvedené v **prílohe č. 8 zákona** (ktorá bola doplnená novelou č. 593/2007 do zákona o DPH) a obsahuje telekomunikačné služby, dodanie vody, plynu, elektriny a tepla, preprava tovaru, prístavné a letiskové služby, preprava osôb, dodanie nového tovaru vyrobeného na predaj, činnosti pôdohospodárskych sprostredkovateľských agentúr týkajúce sa pôdohospodárskych produktov vykonávané podľa predpisov o spoločnej organizácii trhu s týmito produktami, organizovanie obchodných veľtrhov a výstav, skladovanie, reklamné služby, služby cestovného ruchu, prevádzkovanie predajní pre zamestnancov, prevádzkovanie jedální pre zamestnancov a prevádzkovanie podobných prevádzok, činnosti verejnoprávnej televízie a verejnoprávneho rozhlasu iné ako tie, ktoré sú oslobodené podľa § 36 zákona o DPH), sa považujú za zdaniteľné osoby. Za zdaniteľné osoby nie sú považované iba v prípade, ak tieto činnosti vykonávajú v zanedbateľnom rozsahu. Na účely zákona o DPH nie je definovaný termín „zanedbateľný rozsah“, z tohto dôvodu je potrebné toto kritérium posudzovať individuálne pre každú právnickú osobu a zohľadňovať všetky okolnosti rozhodujúce na posúdenie tohto kritéria. Pri posudzovaní miery zanedbateľného rozsahu môže byť kritérium napr. miera sústavnosti resp. opakovaného vykonávania činnosti alebo výška dosahovaných príjmov z posudzovanej činnosti.

§ 6 Registračná povinnosť pre zahraničnú osobu dodávajúcu tovar do tuzemska formou zásielkového predaja

Novelou zákona o DPH bol doplnený do § 6 nový odsek v znení:

„(6) Tovarom, ktorý je predmetom spotrebnej dane na účely tohto zákona, rozumie sa tovar, ktorý je ako predmet spotrebnej dane vymedzený v zákonoch o spotrebných daniach⁵⁾ okrem plynu dodávaného prostredníctvom rozvodnej siete zemného plynu a elektriny.“

Uvedený odsek bol doplnený do zákona o DPH z titulu transponovania čl.2 ods. 3 smernice Rady 2006/112/ES.

Poznámka pod čiarou k odkazu 5) nekorešponduje s citovaným ustanovením, nakoľko odkazuje na právny predpis, ktorý sa týkal § 8 ods.3 zákona o DPH platného do 31.12.2007.

Aj napriek nesprávnemu odkazu je citované ustanovenie vykonateľné, pretože odkazy pod čiarou majú len informatívny charakter a neovplyvňujú právoplatnosť zákonného ustanovenia.

§ 8 Dodanie tovaru

V § 8 ods. 1 písm. a) zákona o DPH sa slová „dodanie hmotného majetku pri ktorom dochádza k zmene vlastníckeho práva“ nahrádzajú slovami „prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastník“.

Znenie ustanovenia sa spresnilo v nadväznosti na čl. 14 ods.1 smernice Rady 2006/112/ES, podľa ktorého dodanie tovaru znamená prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastník. Zároveň upresnením tohto ustanovenia dochádza aj k zosúladieniu § 8 s § 19 ods. 1 zákona o DPH.

Pre uskutočnenie zdaniteľného obchodu dodania tovaru na účely zákona o DPH je podstatný prevod ekonomického vlastníctva, nie prevod právneho vlastníctva. Postupy prevodu právneho vlastníctva tovaru upravené vo vnútroštátnom práve členských štátov nie sú rozhodujúce. Z tohto dôvodu bolo zmenené znenie ustanovenia § 8 ods. 1 písm. a) zákona o DPH.

V § 8 ods. 1 zákona o DPH je doplnené písmeno c), ktoré znie nasledovne:

„c) odovzdanie tovaru na základe nájomnej zmluvy, podľa ktorej sa vlastníctvo k predmetu nájomnej zmluvy nadobudne najneskôr pri zaplatení poslednej splátky.“

Nové znenie § 8 ods.1 v písm. c) zákona o DPH s účinnosťou od 1.januára 2008 považuje za dodanie tovaru odovzdanie tovaru, ktorý je predmetom nájmu, pri ktorom sa zmluvné strany dohodli, že vlastnícke právo prejde na nájomcu najneskôr zaplatením poslednej splátky. Takáto forma uzatvoreného zmluvného vzťahu, z ktorého vyplýva pre zmluvné strany povinnosť predať a kúpiť predmet nájmu sa považuje za dodanie tovaru.

V opačnom prípade, ak zo zmluvného vzťahu medzi prenajímateľom a nájomcom nevyplýva povinnosť predať a kúpiť predmet nájmu a tento zmluvný vzťah je založený na práve kúpiť resp. predať predmet nájmu, v takomto prípade sa nájom považuje za dodanie služby.

Příklad č.1:

Prenajímateľ A, platiteľ dane uzatvoril s nájomcom B v zmysle § 269 ods. 2 Obchodného zákonníka lízingovú zmluvu na finančný lízing. Predmetom lízingu bol osobný automobil, ktorý bol vo vlastníctve prenajímateľa. Lízingová zmluva bola uzatvorená na dobu 36 mesiacov. Podľa podmienok tejto zmluvy je nájomca oprávnený po ukončení doby nájmu a vyrovnaní všetkých splátok nájomného a ostatných platieb súvisiacich s nájomnou zmluvou uplatniť právo na kúpu predmetu lízingu v lehote 30 dní od ukončenia lízingovej zmluvy.

V zmysle § 490 Obchodného zákonníka nájomca písomne oznámil uplatnenie svojho práva na odkúpenie predmetu nájmu prenajímateľovi.

V tomto prípade ide o poskytnutie služby nájmu zo strany prenajímateľa.

Priklad č. 2:

Prenajímateľ C, platiteľ dane, uzatvoril s nájomcom D v zmysle Obchodného zákonníka nájomnú zmluvu s dojednaným právom kúpy predmetu nájmu. Predmetom zmluvy bolo technologické zariadenie v hodnote 850 000 Sk. Zmluva bola uzavretá na 36 mesiacov, jednotlivé splátky boli splatné vždy k 10. dňu kalendárneho mesiaca. V zmysle podmienok uzatvorenej zmluvy o prenájme prechádza vlastnícke právo k predmetu nájmu – t.j. technologickej linky bezodkladne na nájomcu zaplatením poslednej splátky. V danom prípade ide zo strany prenajímateľa o dodanie tovaru a daňová povinnosť vzniká prenajímateľovi jednorázovo dňom odovzdania predmetu nájmu nájomcov. Aj napriek skutočnosti, že v názve zmluvy sa hovorí o dojednanom práve kúpy, z jej obsahu vyplýva, že vlastnícke právo k predmetu nájmu prechádza bezodkladne na nájomcu.

V nadväznosti na zmenu v § 8 ods. 1 písm. c) zákona o DPH bolo prijaté prechodné ustanovenie v § 85d ods. 1, ktoré znie:

„ Ak bol tovar na základe nájomnej zmluvy, podľa ktorej sa vlastníctvo k predmetu nájomnej zmluvy nadobudne najneskôr pri zaplatení poslednej splátky (§ 8 ods. 1 písm. c)) odovzdaný nájomcovi do 31. decembra 2007 vrátane a nájom bol zdaňovaný ako dodanie služby, postupuje sa podľa doterajšieho predpisu až do ukončenia nájmu.“

V prechodnom ustanovení k § 8 ods. 1 písm. c) zákona o DPH sa ustanovuje, že pri plneniach na základe nájomnej zmluvy, podľa ktorej sa vlastníctvo k predmetu nájomnej zmluvy nadobudne najneskôr pri zaplatení poslednej splátky, ak bol predmet nájmu odovzdaný nájomcovi pred účinnosťou tejto novely zákona o DPH, t.j. do 31.12.2007 a nájom bol posudzovaný a zdaňovaný ako služba, sa postupuje podľa doterajšieho predpisu až do ukončenia doby nájmu.

V § 8 ods. 3 bola zmenená druhá veta nasledovne:

„ Bezodplatné dodanie tovaru na obchodné účely, ak jeho hodnota nepresiahne 500 Sk bez dane za jeden kus, a bezodplatné dodanie obchodných vzoriek sa nepovažuje za dodanie tovaru za protihodnotu.“

Dôvodom na zmenu textu v uvedenom ustanovení bolo jeho spresnenie tak, aby bolo v úplnom súlade s čl. 16 smernice Rady 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty. V zmysle citovaného ustanovenia tovar na obchodné účely, t.j. reklamné a propagačné predmety nemusia byť označené obchodným menom platiteľa.

Priklad č. 3:

Platiteľ dane, výhradný dovozca záhradnej techniky, nakúpil 100 ks kalkulačiek za účelom ich použitia ako propagačných predmetov, ktoré poskytne novým odberateľom. Hodnota jednej kalkulačky je 595 Sk z toho daň je vo výške 95 Sk. Nakoľko hodnota jedného predmetu nepresiahla 500 Sk bez dane, má platiteľ nárok na odpočítanie dane pri nákupe 100 ks kalkulačiek v celkovej výške 9 500 Sk, bez toho aby boli predmetné kalkulačky označené obchodným menom výhradného dovozcu. Dodanie kalkulačiek odberateľom nepredstavuje dodanie tovaru za protihodnotu podľa zákona o DPH.

V § 8 ods. 7 sa slová „nového dopravného prostriedku“ nahrádzajú slovami „hnuteľného hmotného majetku“ a vypúšťajú sa slová „pri ktorom bez zbytočného odkladu po ukončení doby nájmu má prejsť vlastnícke právo k predmetu nájmu z prenajímateľa na

nájomcu.“

Zmena v uvedenom ustanovení znamená, že za dodanie tovaru sa bude považovať dodanie v prípade akéhokoľvek hnutel'ného hmotného majetku, ktorý je predmetom zmluvy s dojednaným právom jeho kúpy, ak sa v členskom štáte nájomcu považuje prevzatie predmetu nájmu za nadobudnutie tovaru z iného členského štátu, ktoré je predmetom dane.

§ 10

V ustanovení § 10 ods. 1 sa slová „prevažne dodáva tovary a služby, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 28 až 41“ nahrádzajú slovami „*výlučne alebo prevažne dodáva tovary a služby, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 28 až 41; táto výnimka sa nevzťahuje na predaj alebo vloženie podniku alebo jeho časti platiteľom, ktorý výlučne alebo prevažne dodáva tovary a služby, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 28 až 41.*“

Zmenou ustanovenia § 10 ods. 1 zákona o DPH sa rozširuje uplatňovanie nezdaniteľnosti predaja podniku alebo jeho časti a taktiež vloženie podniku alebo jeho časti ako nepeňažný vklad aj na prípady, ak predávajúci a aj kupujúci vykonávajú výlučne alebo prevažne dodávky tovarov a služieb oslobodené od dane podľa ustanovení § 28 až 41 zákona o DPH.

§ 11 Nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu

V § 11 ods. 1 sa na konci pripája veta v znení:

„Za nadobudnutie tovaru podľa prvej vety sa považuje aj prevzatie tovaru na základe nájmovej zmluvy s dojednaným právom kúpy prenajatej veci, ak sa v členskom štáte prenajímateľa považuje odovzdanie predmetu nájmu za dodanie tovaru do iného členského štátu s oslobodením od dane.“

V niektorých členských štátoch sa finančný prenájom s právom kúpy prenajatej veci považuje za dodanie tovaru a v niektorých členských štátoch sa táto transakcia považuje za dodanie služby. V Slovenskej republike sa finančný prenájom s dojednaným právom kúpy posudzuje ako služba. Od 1. januára 2005 sa z titulu odlišného posudzovania predmetnej transakcie v členských štátoch zaviedol do ustanovenia § 11 nový odsek 3, ktorého cieľom bolo obmedziť dvojité zdanenie alebo nezdanenie pri cezhraničných nájmoch nových dopravných prostriedkov.

Doplnením § 11 ods. 1 zákona o DPH sa s účinnosťou od 1. januára 2008 zabezpečil rovnaký prístup v prípade nadobudnutia akéhokoľvek hnutel'ného hmotného majetku, ktorý je predmetom finančného prenájmu s dojednaným právom kúpy prenajatej veci. To znamená, že v tomto ustanovení dochádza k zmene v tom zmysle, že v prípade, ak sa nadobudne aj iný druh hmotného majetku ako je nový dopravný prostriedok formou finančného prenájmu, a v členskom štáte prenajímateľa je táto transakcia považovaná za dodanie tovaru do iného členského štátu oslobodené od dane, v tuzemsku je tento prenájom tovaru posudzovaný ako nadobudnutie tovaru z iného členského štátu a podlieha dani.

V § 11 ods. 3 sa v druhej vete vypúšťajú slová „pri ktorom bez zbytočného odkladu po ukončení doby nájmu má prejsť vlastnícke právo k predmetu nájmu z prenajímateľa na nájomcu“. Uvedenou úpravou citovaného odseku sa vypustil nadbytočný text.

Ustanovenie § 11 bolo v odseku 11 zmenené v úvodnej vete tak, že slová „tohto

zákona“ boli nahradené slovami „odseku 12“.

V súvislosti s ustanovením, ktoré definuje nové dopravné prostriedky, dochádza v praxi k nezrovnalostiam pri určení miesta dodania služby podľa § 15 ods. 8 písm. f) zákona o DPH, podľa ktorého pre služby nájmu hnutel'ného hmotného majetku s výnimkou nájmu dopravných prostriedkov, železničných vagónov a vozňov, prívesov a návesov sa určí miesto dodania podľa § 15 ods. 7 zákona o DPH. Z dôvodu, aby sa zabránilo týmto nezrovnalostiam sa definícia dopravného prostriedku v tomto ustanovení zúžila len pre účely posudzovania nového dopravného prostriedku v ustanovení § 11 odseku 12 zákona o DPH.

§ 11a Nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu v osobitnom prípade

V ustanovení § 11a zákona o DPH sa v úvodnej vete za slová „identifikovanou pre daň v inom členskom štáte“ vkladajú slová „alebo na jej účet“.

Cieľom uvedeného doplnenia bolo spresnenie znenia citovaného ustanovenia.

Doterajšie znenie v ustanovení § 11a zákona o DPH sa označuje ako odsek 1 a citované ustanovenie sa dopĺňa novým odsekom 2, ktorý znie:

„ (2) Zahraničná osoba, ktorá nespĺňa podmienku podľa ods. 1 písm. a) a je platiteľom len z dôvodu nadobudnutia tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11 ods. 8 a jeho následného dodania, môže sa dohodnúť s platiteľom, pre ktorého tovar umiestňuje v sklade v tuzemsku, na postupe podľa odseku 1 a platiteľ, pre ktorého sa tovar umiestňuje v sklade v tuzemsku, musí písomne oznámiť daňovému úradu zdaňovacie obdobie, v ktorom sa po prvýkrát uplatní postup podľa odseku 1. Zahraničná osoba je povinná požiadať o zrušenie registrácie pre daň najneskôr do podania daňového priznania za zdaňovacie obdobie, v ktorom vznikla posledná daňová povinnosť z dodania tovaru, ktorý bol premiestnený do tuzemska pred začatím uplatňovania postupu podľa odseku 1. “

S účinnosťou od 1.1.2005 vstúpil do platnosti zákon č. 651/2004 Z.z., ktorým sa menil a dopĺňal zákon o DPH, kde sa okrem iného v § 11a zaviedla osobitná úprava pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu zahraničnou osobou, ktorá nemá v tuzemsku sídlo, miesto podnikania ani prevádzkareň a tovar je umiestnený v tuzemsku v systéme tzv. „call of stock“ („call of stock“ sa od konsignačného skladu odlišuje tým, že tovar je v ňom uskladnený len pre jedného vopred určeného odberateľa).

Vzhľadom na skutočnosť, že prechodné ustanovenie k právnej úprave platnej od 1. januára 2005 sa vzťahovalo len na tie zahraničné osoby, ktoré práve v tom čase (roky 2004 a 2005) mali záujem postupovať podľa tejto právnej úpravy, novela zákona s účinnosťou od 1.1.2008 umožnila prechod na túto právnu úpravu všeobecne. To znamená, že ak sa zahraničná osoba, dodávateľ tovaru, ktorá je registrovaná ako platiteľ dane v tuzemsku a používa bežný režim pre zdaňovanie nadobudnutia tovaru v tuzemsku z iného členského štátu (na základe premiestnenia svojho tovaru z iného členského štátu do tuzemska), rozhodne pre uplatňovanie osobitného postupu podľa § 11a zákona o DPH, môže tak urobiť po dohode s platiteľom dane. Platiteľ dane musí vopred oznámiť daňovému úradu zdaňovacie obdobie, v ktorom v zmysle tohto postupu prechádza na neho daňová povinnosť z nadobudnutia tovaru v tuzemsku z iného členského štátu. Zahraničná osoba však ostáva platiteľom dane do času, kým nezdaní všetky dodávky tovaru premiestneného do tuzemska, pri ktorom uplatnila daň z nadobudnutia tovaru v tuzemsku z iného členského štátu.

§ 15 Miesto dodania služby

Ustanovenie § 15 ods. 4 zákona o DPH sa mení tak, že za slovo „vzdelávacích“ sa vkladá čiarka a slová „a zábavných“ sa nahrádzajú slovami „zábavných a podobných“.

K spresneniu citovaného ustanovenia došlo v nadväznosti na článok 52 písm. a) smernice Rady 2006/1112/ES a rozsudku Súdneho dvora Európskych spoločenstiev v prípade C – 114/05 Gillan Beach. V zmysle uvedeného sa § 15 ods. 4 zákona o DPH s účinnosťou od 1.1.2008 doplnilo o služby, ktoré sú podobné tým službám, ktoré sú tu uvedené. Činnosť je možné považovať za podobnú, pokiaľ sa podobá svojimi vlastnosťami ostatným druhom činností uvedeným v tomto ustanovení. Spoločné vlastnosti prítomné v rôznych druhoch služieb majú svoj pôvod v komplexnom charaktere predmetných plnení zahŕňajúcich viaceré služby, ako aj v skutočnosti, že uvedené plnenia sú bežne poskytované viacerým príjemcom, a to súhrnu osôb zúčastnených z rôznych dôvodov na kultúrnych, umeleckých, športových, vedeckých, vzdelávacích alebo zábavných aktivitách. Tieto služby sa poskytujú pri príležitosti konkrétnych podujatí a miesto, kde sa tieto komplexné služby fyzicky realizujú je vo všeobecnosti jasne identifikovateľné, nakoľko podujatia tohto druhu sa odohrávajú na presne stanovenom mieste.

Príklad č.4:

Platiteľ SK zabezpečil pre odberateľa – spoločnosť z tretieho štátu organizáciu konferencie, ktorá sa uskutočnila na Slovensku. Organizácia konferencie spočívala v zabezpečení rôznych druhov služieb súvisiacich s akciou (ubytovanie a stravovanie účastníkov konferencie, ich preprava, kultúrny program a pod...). Platiteľ SK prevzal záväzne a výlučne zodpovednosť za plánovanie a realizáciu konferencie. Zákazníkovi z tretieho štátu fakturoval komplexnú službu – zabezpečenie organizácie konferencie. Miesto dodania služby organizácie konferencie je v zmysle ustanovenia § 15 ods. 4 zákona o DPH Slovenská republika a platiteľ SK uplatní na dodanú službu daň.

§ 16 Miesto dodania služieb

V ustanovení § 16 ods. 6 sa na konci pripojila veta v znení: „Miesto dodania podľa tohto odseku sa vzťahuje aj na sprostredkovanie dodania tovaru alebo služby, ktoré nie sú predmetom dane.“

Ustanovenie sa doplnilo v zmysle čl. 44 smernice Rady 2006/112/ES, na základe ktorého miesto dodania sprostredkovateľskej služby, ak sprostredkovateľ koná v mene a na účet inej osoby, sa určí podľa § 16 ods. 6 v prípade, ak sprostredkovaná transakcia je predmetom dane z pridanej hodnoty a taktiež v prípade, ak sprostredkovaná transakcia nie je predmetom dane.

Príklad č.5:

Platiteľ dane SK, sprostredkoval v mene a na účet slovenského občana kúpu jachty v Taliansku od talianskeho občana. Sprostredkovaná transakcia nebola predmetom dane na Slovensku, nakoľko predaj jachty bol realizovaný talianskou nezdaniteľnou osobou. V zmysle ustanovenia § 16 ods. 6 posudzujeme miesto dodania služby sprostredkovania v závislosti od miesta dodania sprostredkovanej transakcie. V tomto prípade je miestom dodania jachty Taliansko a teda aj miesto služby sprostredkovania je v Taliansku. Platiteľ dane SK neuplatní na službu sprostredkovania pre slovenského občana daň podľa slovenského zákona o DPH.

§ 19 Daňová povinnosť

V ustanovení § 19 ods. 1 sa na konci pripojila veta v znení: „*Pri dodaní tovaru podľa § 8 ods. 1 písm. c) je dňom dodania tovaru deň odovzdania tovaru nájomcovi.*“

Uvedené ustanovenie sa doplnilo vzhľadom na nové znenie v § 8 ods. 1 písm. c) zákona o DPH, podľa ktorého sa považuje za dodanie tovaru odovzdanie tovaru, ktorý je predmetom nájmu, pri ktorom sa zmluvné strany dohodli, že vlastnícke právo prejde na nájomcu najneskôr zaplatením poslednej splátky.

Doplnený bol odsek 3 citovaného ustanovenia nasledovne: V tretej vete tohto odseku sa za slová „elektronických komunikačných službách“ vkladajú slová „*a spolu s nimi dodávaných elektronických službách*“.

V súvislosti s rozvojom v oblasti elektronických komunikačných služieb, ako aj podielom narastania elektronicky dodávaných služieb v rámci 3G sietí a s cieľom zachovania jednej faktúry od operátora poskytujúceho tieto služby a znižovania administratívnej náročnosti bolo doplnené toto ustanovenie zákona, na základe ktorého sa zjednotí určenie daňovej povinnosti pre takto dodávaných službách operátormi, ktorí sú držiteľia povolenia podľa zákona č. 610/2003 Z.z. o elektronických komunikáciách.

V uvedenom ustanovení sa v ods. 6 na konci pripája táto veta: „*Daňová povinnosť vzniká nositeľovi autorských práv dňom prijatia platby od organizácie kolektívnej správy autorských práv, ak táto organizácia vyberá vo svojom mene pre nositeľa autorských práv odmeny a náhrady odmiem za poskytnutie práva na použitie diela.*“

Touto úpravou sa odstraňuje problém pri určení vzniku daňovej povinnosti v súvislosti s odmenami a náhradami odmiem nositeľov autorských práv, ktoré pre nositeľov autorských práv vyberajú organizácie kolektívnej správy práv. Za deň vzniku daňovej povinnosti u nositeľa autorských práv sa určuje deň prijatia platby od organizácie kolektívnej správy autorských práv. Prijatie takejto úpravy je v súlade s článkom 66 písm. b) smernice Rady 2006/112.

V ustanovení § 19 v odseku 9 sa vypúšťa slovo „*písomnom*“.

Uvedená zmena v odseku 9 súvisí so zavádzaním koncepcie elektronického colníctva v Európskom Spoločenstve. Automatizovaný vývozný systém (Automated Export System) umožní podávanie vývozných colných vyhlásení prostredníctvom zariadenia na spracovanie údajov s použitím elektronického podpisu, preto niektorí vývozcovia nebudú podávať colné vyhlásenie v písomnej forme.

§ 21 Daňová povinnosť pri dovoze tovaru

Ustanovenie § 21 ods. 1 sa dopĺňa písmenom g), ktoré znie: „*(g) v ostatných prípadoch, keď vznikne pri dovoze tovaru colný dlh*“.

Ustanovenie o vzniku daňovej povinnosti pri dovoze tovaru sa doplnilo o prípady vzniku daňovej povinnosti, napr. ak colný dlh vznikne nesplnením povinnosti vo vzťahu k tovaru podliehajúceму clu vyplývajúceму z použitia colného režimu, do ktorého bol tovar prepustený.

§ 38 Dodanie a nájom nehnuteľností

V § 38 ods. 1 zákona o DPH sa za slová „užívanie stavby“ vkladajú slová „*alebo po piatich rokoch odo dňa začatia prvého užívania stavby*“.

Podľa znenia § 38 ods. 1 zákona o DPH platného do 31.12.2007 oslobodené od dane bolo dodanie stavby alebo jej časti vrátane stavebného pozemku, na ktorom stavba stojí, ak je dodanie uskutočnené po piatich rokoch od prvej kolaudácie stavby, na základe ktorej bolo povolené užívanie stavby; platiteľ sa môže rozhodnúť, že dodanie uvedenej nehnuteľnosti nebude oslobodené od dane. Do 31.12.2007 jediným kritériom pre posúdenie, či dodanie stavby alebo jej časti je oslobodené od dane alebo nie bola skutočnosť, či je dodanie stavby uskutočnené po piatich rokoch od prvej kolaudácie stavby.

Zákon č. 50/1976 Zb. o územnom plánovaní a stavebnom poriadku (stavebný zákon) v § 76 stanovuje, že dokončenú stavbu, prípadne jej časť spôsobilú na samostatné užívanie alebo tú časť stavby, na ktorej sa vykonala zmena alebo udržiavacie práce, pokiaľ tieto stavby vyžadovali stavebné povolenie, možno užívať len na základe kolaudačného rozhodnutia. Dokončené terénne úpravy, ťažobné a im podobné alebo s nimi súvisiace práce, ako aj informačné, reklamné a propagačné zariadenia sa kolaudujú len v prípadoch, že to stavebný úrad určil pri ich povolení. Kolaudačné rozhodnutie sa vyžaduje aj pre jednoduché stavby, ich prístavby a nadstavby, ktoré postačilo ohlásiť a nebolo na ne potrebné stavebné povolenie. Podľa § 81c stavebného zákona stavebný úrad môže od kolaudácie upustiť, ak ide o drobné stavby, stavebné úpravy a udržiavacie práce, po ktorých ohlásení stavebný úrad určil, že podliehajú stavebnému povoleniu a taktiež, ak ide o jednoduché stavby a ich zmeny s výnimkou stavieb na bývanie, stavieb na individuálnu rekreáciu, garáží a stavieb s prevádzkovým alebo výrobným zariadením. Stavebný zákon nadobudol účinnosť 1.októbrom 1976. V praxi dochádzalo k problémom pri posudzovaní oslobodenia alebo zdanenia pri dodaní stavieb, pri ktorých stavebný zákon nevyžaduje kolaudáciu; pri dodaní stavieb postavených pred účinnosťou stavebného zákona, na ktoré platné právne predpisy nevyžadovali povinnosť kolaudácie a rovnako pri stavbách, na ktoré sa vzťahuje povinnosť kolaudácie, tieto nehnuteľnosti boli užívané, ale k momentu dodania kupujúcemu nebola uskutočnená kolaudácia stavby. Za účelom odstránenia uvedených problémov sa od 1.1.2008 do § 38 ods. 1 zákona o DPH pre posudzovanie oslobodenia alebo zdanenia pri dodaní stavby okrem kritéria uplynutia piatich rokov od prvej kolaudácie stavby doplnilo ďalšie kritérium, a to uplynutie piatich rokov odo dňa začatia prvého užívania stavby.

Príklad č. 6:

Nehuteľnosť bola uvedená do užívania 5.6.1995 a bola zaradená do majetku právnickej osoby, platiteľa DPH. Vlastník nehnuteľnosti sa ju rozhodol vo februári 2008 predať. Napriek skutočnosti, že stavebný zákon ukladá pri predmetnej nehnuteľnosti povinnosť kolaudácie, do februára 2008 nebola kolaudácia vykonaná. Keďže nehnuteľnosť bola uvedená do užívania 5.6.1995, je splnená podmienka uplynutia piatich rokov odo dňa začatia prvého užívania stavby a dodanie nehnuteľnosti je oslobodené od dane. Platiteľ sa môže rozhodnúť, že dodanie uvedenej nehnuteľnosti nebude oslobodené od dane.

V § 38 ods. 4 zákona o DPH sa od 1.1.2008 za slová „turistická ubytovňa alebo“ vkladajú slová „*iná ubytovňa pri poskytnutí krátkodobého ubytovania, ktorým sa rozumie ubytovanie na obdobie kratšie ako tri mesiace*“.

Podľa § 38 ods. 3 písm. a) zákona o DPH oslobodený od dane je nájom nehnuteľnosti alebo jej časti s výnimkou nájmu v ubytovacích zariadeniach (ubytovacie služby). Na účely odseku 3 sa ubytovacím zariadením rozumie hotel, motel, hotel, penzión, turistická ubytovňa

alebo iná ubytovňa pri poskytnutí krátkodobého ubytovania, ktorým sa rozumie ubytovanie na obdobie kratšie ako tri mesiace, chata, kemping a ubytovanie v súkromí. Účelom doplnenia § 38 ods. 4 zákona o DPH je zabezpečiť, aby poskytovanie každého krátkodobého ubytovania podobného hotelovému ubytovaniu podliehalo dani tak, ako hotelové ubytovanie. Keďže určité typy ubytovacích zariadení, ktoré nie sú taxatívne uvedené v § 38 ods. 4 zákona o DPH, napr. internátne ubytovacie zariadenia, podnikové ubytovacie zariadenia a podobne, okrem dlhodobého ubytovania poskytujú aj krátkodobé ubytovanie, ktoré svojím charakterom je ubytovaním obdobným hotelovému ubytovaniu, od 1.1.2008 sa doplnila definícia ubytovacích zariadení, aby sa zabezpečilo zdanenie každého krátkodobého ubytovania bez ohľadu na druh ubytovacieho zariadenia, v ktorom sa ubytovanie poskytuje. Kritériom pri posudzovaní doby ubytovania sú tri mesiace.

Príklad č. 7:

Vysokoškolský internát, ktorý je súčasťou vysokej školy, počas školských prázdnin poskytuje ubytovanie v stanovených cenách študentom stredných škôl, študentom iných vysokých škôl, ktorí nie sú študentmi príslušnej vysokej školy, ako aj iným záujemcom o ubytovanie. Vysoká škola je platiteľom dane. Ubytovanie je poskytnuté maximálne na dobu letných školských prázdnin, t.j. 2 mesiace. Vysokoškolský internát poskytuje nájom v ubytovacom zariadení, pričom dĺžka ubytovania je dva mesiace a nájom podlieha 19% DPH.

Príklad č. 8:

Platiteľ dane vlastní podnikovú ubytovňu. V tejto ubytovni sú ubytovaní jednak zamestnanci, pri ktorých dĺžka ubytovania presahuje tri mesiace a jednak zamestnanci, ktorí sú v ubytovni ubytovaní krátkodobo a dĺžka ich ubytovania nepresahuje tri mesiace. Pri uplatnení DPH platiteľ dane musí posúdiť podľa doby ubytovania, či zamestnancom poskytuje nájom nehnuteľnosti oslobodený od dane alebo nájom v ubytovacom zariadení nepresahujúcom tri mesiace, ktoré podlieha 19% sadzbe DPH. Pracovníkom, ktorí sú v ubytovacom zariadení ubytovaní dlhšie ako tri mesiace, platiteľ dane poskytuje nájom nehnuteľnosti oslobodený od dane. Ak je pracovníkom poskytnuté ubytovanie v ubytovacom zariadení na obdobie kratšie ako tri mesiace, predmetný nájom podlieha 19% sadzbe DPH.

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

Ustanovenie § 43 zákona o DPH sa dopĺňa odsekom 8, ktorý znie:

„(8) Ak prepravu tovaru z tuzemska do iného členského štátu vykoná odberateľ alebo ju zabezpečí odberateľ inou osobou, platiteľ je povinný mať doklady podľa odseku 5 písm. a) alebo c) do konca šiesteho kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení kalendárneho mesiaca, v ktorom sa uskutočnilo dodanie tovaru. Ak platiteľ nemá doklady podľa odseku 5 písm. a) alebo c) v lehote podľa prvej vety, uvedie dodanie tovaru bez oslobodenia od dane do daňového priznania za zdaňovacie obdobie, v ktorom uplynula táto lehota.“

Podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH oslobodené od dane je dodanie tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený z tuzemska do iného členského štátu predávajúcim alebo nadobúdateľom tovaru alebo na ich účet, ak nadobúdateľ je osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte.

Ministerstvo financií SR v záujme zabezpečenia jednotného uplatňovania § 43 ods. 1 a 5 zákona o DPH v súvislosti s preukázaním prepravy tovaru z tuzemska do iného členského štátu Európskej únie vydalo Usmernenie Ministerstva financií Slovenskej republiky

č. MF/19475/2005-73 k uplatneniu oslobodenia od dane pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu Európskej únie podľa § 43 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len usmernenie). Na účely zabezpečenia jednotného uplatňovania § 43 ods. 1 a 5 zákona o DPH sa až do vyhlásenia rozsudku C-409/04 Európskym súdnym dvorom postupovalo pri posudzovaní uplatnenia oslobodenia od dane pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu tak, že podmienka preukázania prepravy tovaru z tuzemska do iného členského štátu sa považovala za splnenú, ak mal dodávateľ k dispozícii doklad podľa § 43 ods. 5 písm. a) až c) do uplynutia lehoty na podanie daňového priznania za zdaňovacie obdobie, v ktorom bol tovar dodaný (§ 19 ods. 8 v spojení s § 78 ods. 7 druhá veta zákona). Podľa tohto usmernenia sa postupovalo od jeho uverejnenia vo Finančnom spravodajcovi do vyhlásenia rozsudku Európskeho súdneho dvora vo veci C-409/04. Usmernenie bolo vo Finančnom spravodajcovi uverejnené 22.7.2005 a rozsudok Európskeho súdneho dvora vo veci C-409/04 bol vyhlásený 27.9.2007. Postup podľa usmernenia sa uplatňoval v období od 22.7.2005 do 27.9.2007.

S účinnosťou od 1.1.2008 pri dodaní tovaru do iného členského štátu pre osobu identifikovanú pre daň v inom členskom štáte, ak prepravu tovaru z tuzemska do iného členského štátu vykoná odberateľ alebo ju zabezpečí odberateľ inou osobou, platiteľ dane je povinný mať písomné vyhlásenie odberateľa alebo ním poverenej osoby, že tovar prepravil do iného členského štátu alebo prepravný doklad alebo iný doklad o odoslaní, v ktorom je uvedené miesto určenia do konca šiesteho kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení kalendárneho mesiaca, v ktorom sa uskutočnilo dodanie tovaru. Dodávateľ v súlade s § 19 ods. 8 zákona o DPH, t.j. 15.deň kalendárneho mesiaca nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, keď bol tovar dodaný alebo deň vyhotovenia faktúry, ak bola vyhotovená pred 15.dňom kalendárneho mesiaca nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, keď bol tovar dodaný, určí deň dodania tovaru odberateľovi a uvedie dodanie tovaru s oslobodením od dane do daňového priznania podľa určenia dňa dodania tovaru. Taktiež túto dodávku uvedie v súhrnnom výkaze za príslušný kalendárny štvrt'rok. Ak platiteľ dane nemá vyššie uvedené doklady o preprave alebo odoslaní tovaru do iného členského štátu v stanovenej lehote šiestich kalendárnych mesiacov, uvedie dodanie tovaru bez oslobodenia od dane do daňového priznania za zdaňovacie obdobie, v ktorom uplynula táto lehota.

Zámerom doplneného odseku 8 v § 43 zákona o DPH je riešenie aplikačných problémov z praxe pri použití dodacej podmienky EXW – Ex Works podľa Incoterms. Dodacia podmienka Ex Works znamená, že predávajúci plní svoju povinnosť dodávky, keď dá kupujúcemu tovar k dispozícii vo svojom závode (t.j. podniku, továrni, sklade ...). Predávajúci je povinný dať tovar k dispozícii kupujúcemu na dohodnutom mieste dodania k dátumu alebo v lehote stanovenej v kúpnej zmluve. Kupujúci je povinný prevziať tovar v momente, keď je mu daný k dispozícii v dohodnutom čase a mieste. Prvoradou povinnosťou predávajúceho je dať tovar k dispozícii vo svojom závode. Prvoradou povinnosťou kupujúceho je prevziať tovar v závode predávajúceho, zabezpečiť prevoz tovaru do miesta určenia na vlastné náklady a riziká. Prepravu tovaru do miesta určenia vykoná odberateľ alebo iná osoba na jeho účet.

Priklad č. 9:

Akciová spoločnosť, platiteľ dane uzatvorila kúpnu zmluvu s odberateľom – osobou identifikovanou pre daň v Maďarskej republike na dodanie kancelárskeho nábytku. V kúpnej zmluve bola dohodnutá dodacia podmienka „zo závodu“ (EXW – Ex Works podľa Incoterms). V kúpnej zmluve bol určený dátum dodania tovaru 22.1.2008. V tento deň bol tovar pre odberateľa pripravený v sklade dodávateľa. Dodávateľ vyhotovil faktúru na

dodanie tovaru 22.1.2008. Prepravca, ktorý vykonal prepravu na účet odberateľa, tovar prevzal a prepravil do Maďarskej republiky 25.1.2008. Dňom dodania tovaru podľa § 19 ods. 8 zákona o DPH je deň vyhotovenia faktúry, t.j. 22.1.2008. Platiteľ dane vykázal dodanie tovaru do Maďarskej republiky oslobodené od dane v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie január 2008 a v súhrnnom výkaze podanom za I. štvrtrok 2008.

Odberateľ nepredložil platiteľovi dane prepravný doklad o preprave tovaru do Maďarskej republiky do konca šiesteho kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení kalendárneho mesiaca, v ktorom sa uskutočnilo dodanie tovaru, t.j. do 31.7.2008. Keďže do 31.7.2008 platiteľ DPH nemá prepravný doklad o preprave tovaru do Maďarskej republiky, vykáže dodanie tovaru podliehajúce 19% DPH v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie júl 2008 v riadku 03 – dodanie tovaru podľa § 8 zákona o DPH.

§ 47 Oslobodenie od dane pri vývoze tovaru a služieb

V ustanovení § 47 zákona o DPH ods. 3 znie:

„(3) Odoslanie alebo prepravenie tovaru do miesta určenia na území tretieho štátu podľa odsekov 1 a 2 je platiteľ povinný preukázať colným vyhlásením, v ktorom je colným orgánom potvrdený výstup tovaru z územia Európskych spoločenstiev, a dokladom o odoslaní alebo preprave tovaru; platiteľ musí mať colné vyhlásenie, v ktorom je potvrdený výstup tovaru z územia Európskych spoločenstiev, najneskôr do konca šiesteho kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení zdaňovacieho obdobia, v ktorom uplatnil oslobodenie od dane“.

Colné správy Európskej únie začali v roku 2007 činnosť informačného systému pre kontrolu vývozu spočívajúcu v elektronickej komunikácii medzi colnými úradmi vývozu a výstupu tovaru z colného územia Spoločenstva. Ak tovar prepustený na vývoz je dodaný deklarovanému colnému úradu a elektronická komunikácia prebieha podľa pravidiel, colný úrad výstupu zašle potvrdenie o výstupe tovaru z colného územia Spoločenstva v elektronickej forme najneskôr nasledujúci pracovný deň po skutočnom výstupe tovaru. Rozšírenie tohto systému na Automatizovaný vývozný systém umožní podávať vývozné colné vyhlásenia prostredníctvom zariadenia na spracovanie údajov s použitím elektronického podpisu, preto niektorí vývozcovia nebudú podávať colné vyhlásenie v písomnej forme. Na základe uvedeného sa pojem „písomné colné vyhlásenie“ upravuje na pojem „colné vyhlásenie“.

Od 1.1.2008 sa taktiež do § 47 ods. 3 zákona o DPH dopĺňa preukazovanie dodania tovaru na územie mimo Európskych spoločenstiev dokladmi pre prípady iné ako je vývoz tovaru v colnom režime vývoz. Zo znenia § 47 ods. 1 a 2 zákona o DPH je zrejmé, že dodanie tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený do tretieho štátu je oslobodené od dane, pričom úprava zákona o DPH do 31.12.2007 riešila preukazovanie odoslania alebo prepravy tovaru len pri prepustení tovaru v colnom režime vývoz. Od 1.1.2008 sa vyžaduje v ostatných prípadoch odoslania alebo prepravy tovaru do tretieho štátu ako je prepustenie tovaru v colnom režime vývoz, napr. colne schválené určenie spätný vývoz preukázanie odoslania alebo prepravy tovaru do tretieho štátu dokladom, ktorý je potvrdený colným orgánom a preukazuje, že tovar vystúpil z územia Európskych spoločenstiev.

Príklad č. 10:

Slovenská spoločnosť – platiteľ dane prepravuje do Slovenskej republiky v colnom režime tranzit pod colnou kontrolou tovar, ktorý bol umiestnený v colnom sklade v inom členskom štáte. Tovar nemá štatút tovaru Európskych spoločenstiev, t.j. tovar bol vyrobený v USA a tento tovar nebol prepustený do colného režimu voľný obeh v žiadnom členskom štáte.

Tovar je po prevoze z colného skladu v inom členskom štáte uskladnený pod colným dohľadom v colnom sklade v Slovenskej republike. Slovenská spoločnosť podľa požiadaviek svojich zákazníkov predáva tovar kupujúcemu z tretieho štátu. Zahraničný zákazník – podnikateľ z tretieho štátu sa stáva vlastníkom tovaru v okamihu jeho fyzického vyskladnenia z colného skladu v Slovenskej republike, t.j. pred prepustením tovaru colným orgánom do colného režimu tranzit.

Slovenská spoločnosť vyskladní tovar z colného skladu v Slovenskej republike a prepravuje ho pod colným dohľadom v colnom režime tranzit z územia Európskych spoločenstiev. Po vyskladnení tovaru z colného skladu slovenská spoločnosť vystupuje v postavení prepravcu. Tovar je pod colným opatrením, ale toto colné opatrenie neskončí v žiadnom členskom štáte, pretože tovar je prepravený na územie tretieho štátu. Tovar z územia Európskych spoločenstiev prepravuje slovenská spoločnosť (dodávateľ tovaru), čo znamená, že ide o dodanie tovaru spojené s prepravou a uplatní sa oslobodenie od dane podľa § 47 ods. 1 zákona o DPH. Platiteľ dane nebude mať na preukázanie odoslania alebo prepravy tovaru do tretieho štátu colné vyhlásenie o prepustení tovaru do colného režimu vývoz, pretože odoslaný alebo prepravený tovar nie je tovarom Spoločenstva. Oslobodenie od dane sa preukáže iným dokladom potvrdeným colným orgánom, ktorý sa podľa colných predpisov pri danom režime použije a preukazuje, že tovar vystúpil z územia Európskych spoločenstiev a dokladom o odslaní alebo preprave tovaru.

V § 47 ods. 9 zákona o DPH sa slová „pohonných látok a potravín“ nahrádzajú slovom „tovaru“ .

Podľa znenia § 47 ods. 9 zákona o DPH platného do 31.12.2007 oslobodené od dane je dodanie pohonných látok a potravín na zásobenie lietadiel užívaných leteckým dopravcom, ktorý vykonáva prevažne medzinárodnú dopravu za odplatu. Ustanovenie sa zosúladuje s článkom 148 písm. e) smernice Rady 2006/112/ES. Podľa citovaného článku smernice členské štáty oslobodia od dane dodanie tovaru určeného na zásobovanie lietadiel užívaných leteckými dopravcami, ktorí vykonávajú prevažne medzinárodnú dopravu za odplatu. Zmenou ustanovenia sa rozširuje oslobodenie od dane pri dodaní tovaru, ktorý je určený na zásobenie lietadiel užívaných leteckým dopravcom, ktorý vykonáva prevažne medzinárodnú dopravu za odplatu. Oslobodené od dane už nie sú iba pohonné látky a potraviny, ale aj iné tovary dodávané leteckému dopravcovi na zásobenie lietadiel, napr. noviny, hygienické potreby na vybavenie lietadla a pod.

§ 49 Odpočítanie dane platiteľom

V § 49 ods. 2 zákona o DPH sa slová „účely svojho podnikania“ nahrádzajú slovami „dodávky tovarov a služieb“.

Podľa znenia § 49 ods. 2 zákona o DPH platného do 31.12.2007 platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na účely svojho podnikania ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Podľa znenia zákona o DPH účinného od 1.1.2008 platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. V tomto ustanovení nedochádza k vecnej zmene, ide o zosúladenie terminológie v odseku 2 s odsekmi 3 a 4 v § 49 zákona o DPH.

V § 49 ods. 8 zákona o DPH sa za slová „kupuje osobné automobily“ vkladá čiarka a slová „a to aj formou zmluvy podľa § 8 ods. 1 písm. c)“.

Platiteľ dane, ktorý kupuje osobné automobily, a to aj formou zmluvy podľa § 8 ods. 1 písm. c) zákona o DPH, na účely ich ďalšieho predaja alebo nájmu a kúpa a predaj osobných automobilov a nájom osobných automobilov je predmetom podnikania platiteľa dane, môže odpočítať daň pri ich kúpe, ako aj pri kúpe tovaru tvoriaceho ich príslušenstvo vrátane montáže. S účinnosťou od 1.1.2008 sa za dodanie tovaru považuje aj odovzdanie tovaru na základe nájomnej zmluvy, podľa ktorej sa vlastníctvo k predmetu nájomnej zmluvy nadobudne najneskôr pri zaplatení poslednej splátky. Ide o odovzdanie tovaru pri nájomných zmluvách, v ktorých je dohodnutá **povinnosť predať a kúpiť predmet nájmu**. V prípade nájomných zmlúv s **dojednaným právom kúpy prenajatej veci** sa nájom naďalej považuje za dodanie služby.

V prípade, ak je v nájomnej zmluve stanovená povinnosť predať a kúpiť predmet nájmu, t.j. ide o dodanie tovaru podľa § 8 ods. 1 písm. c) zákona o DPH, platiteľ dane, ktorý kúpi osobný automobil na účely jeho ďalšieho predaja alebo nájmu a kúpa a predaj osobných automobilov a nájom osobných automobilov je predmetom podnikania platiteľa dane, **môže** odpočítať daň pri jeho kúpe, ako aj pri kúpe tovaru tvoriaceho jeho príslušenstvo vrátane montáže. V prípade, ak je v nájomnej zmluve stanovené právo kúpy prenajatej veci, t.j. ide o dodanie služby podľa § 9 ods. 1 písm. b) zákona o DPH, platiteľ dane, ktorý si prenajíma osobný automobil a následne ho použije na ďalší nájom, pričom kúpa a predaj osobných automobilov a nájom osobných automobilov je predmetom podnikania platiteľa dane, **nemôže** odpočítať daň pri jeho kúpe, ako aj pri kúpe tovaru tvoriaceho jeho príslušenstvo vrátane montáže z dôvodu, že platiteľ dane nekupuje osobný automobil, ale si osobný automobil prenajíma, t.j. prijíma službu, a to poskytnutie práva užívať hmotný majetok.

Príklad č.11:

Leasingová spoločnosť L1 uzavrie nájomnú zmluvu s leasingovou spoločnosťou L2, podľa ktorej spoločnosť L2 nadobudne vlastníctvo k predmetu nájomnej zmluvy pri zaplatení poslednej splátky. Leasingové spoločnosti L1 a L2 sú platiteľmi dane. Predmetom nájomnej zmluvy je osobný automobil. Celková cena osobného automobilu stanovená v nájomnej zmluve je 714 000,- Sk, z toho cena bez DPH 600 000,- Sk, DPH 19% 114 000,- Sk. Leasingová spoločnosť L1 dodala osobný automobil jeho odovzdaním leasingovej spoločnosti L2. Leasingovej spoločnosti L1 vznikla daňová povinnosť podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH dňom odovzdania osobného automobilu leasingovej spoločnosti L2. Leasingová spoločnosť L2 uzavrie nájomnú zmluvu s platiteľom dane A, podľa ktorej má platiteľ dane A právo, a nie povinnosť kúpiť prenajatý osobný automobil. Leasingová spoločnosť L2 si môže odpočítať daň z kúpy osobného automobilu vo výške 114 000,- Sk, pretože osobný automobil kupuje za účelom jeho ďalšieho nájmu. Odpočítanie dane uplatní v rozsahu a za podmienok podľa § 49 až 51 zákona o DPH.

§ 53 Oprava odpočítanej dane

Ustanovenie § 53 zákona o DPH sa dopĺňa odsekom 6, ktorý znie:

„(6) Ak bola vykonaná oprava sadzby dane, ktorá má za následok zníženie dane, je platiteľ, ktorý odpočítal daň, povinný opraviť odpočítanú daň v tom zdaňovacom období, v ktorom bola vykonaná oprava sadzby dane, alebo v prvom nasledujúcom zdaňovacom období. Ak bola vykonaná oprava sadzby dane, ktorá má za následok zvýšenie dane, má platiteľ, ktorý odpočítal daň, právo opraviť odpočítanú daň v tom zdaňovacom období, v ktorom bola vykonaná oprava sadzby dane, alebo v prvom nasledujúcom zdaňovacom období. Opravu sadzby dane a opravu odpočítanej dane nie je povinný vykonať platiteľ pri uplatnení nesprávnej sadzby dane pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu

alebo pri dodaní tovaru alebo služby, keď je povinný platiť daň nadobúdateľ tovaru alebo prijemca služby, ak platiteľ môže pri tomto zdaniteľnom obchode odpočítať daň v plnom rozsahu.“.

V nadväznosti na uplatňovanie dvoch sadzieb dane od 1.1.2007 sa v zákone o DPH s účinnosťou od 1.1.2008 dopĺňajú ustanovenia o oprave odpočítanej dane v prípade, ak dôjde k oprave sadzby dane.

Ak dodávateľ tovaru alebo služby uplatní k cene dodaného tovaru alebo služby nesprávnu sadzbu dane a vykáže ju v daňovom priznaní podanom za zdaňovacie obdobie, v ktorom došlo k dodaniu tovaru alebo služby, následnú opravu dane z dôvodu použitia nesprávnej sadzby dane vykonanú po uplynutí zdaňovacieho obdobia, v ktorom došlo k dodaniu tovaru alebo služby, vykáže v dodatočnom daňovom priznaní podanom k zdaňovaciemu obdobiu, v ktorom vykázal dodanie tovaru alebo služby. Ak platiteľ dane v rámci toho istého zdaňovacieho obdobia dodá tovar alebo službu, pričom uplatní nesprávnu sadzbu dane a súčasne opraví nesprávnu sadzbu dane, daň v správnej sadzbe a správnej výške uvedie do daňového priznania za zdaňovacie obdobie, v ktorom došlo k dodaniu tovaru alebo služby.

Zákon o DPH pri oprave odpočítanej dane rozlišuje prípady, pri ktorých je platiteľ dane povinný opraviť odpočítanú daň a prípady, pri ktorých má platiteľ dane právo opraviť odpočítanú daň. Ak dodávateľ vykoná opravu sadzby dane, ktorá má za následok zníženie dane, t.j. pôvodná nesprávna sadzba dane bola 19%, platná správna sadzba je 10% , od 1.1.2008 je platiteľ dane, ktorý odpočítal daň, povinný opraviť odpočítanú daň, a to v tom zdaňovacom období, v ktorom bola vykonaná oprava sadzby dane, alebo v prvom nasledujúcom zdaňovacom období. To znamená, že platiteľ dane je povinný v nadväznosti na zmenu sadzby dane z 19% na 10% vrátiť časť odpočítanej dane.

Príklad č. 12:

Platiteľ dane A v januári 2008 dodal platiteľovi dane B obrázkové knižky pre deti v cene 83 300,- Sk, z toho cena bez dane 70 000,- Sk, DPH 19% 13 300,- Sk. Platiteľ dane A na dodávku obrázkových knižiek pre deti v januári 2008 nesprávne uplatnil 19% sadzbu DPH, pretože na obrázkové knižky pre deti sa od 1.1.2008 vzťahuje znížená, t.j. 10% sadzba DPH. Keďže platiteľ dane A na faktúre uviedol vyššiu sumu dane ako je povinný platiť podľa zákona o DPH, je povinný platiť túto vyššiu sumu dane. Vo februári 2008 platiteľ dane A vyhotovil faktúru v súlade s § 75 ods. 7 zákona o DPH, v ktorej opravil sadzbu dane a daň z 19%, t.j. 13 300,- Sk na 10%, t.j. 7 000,- Sk. Platiteľ dane A podá dodatočné daňové priznanie k zdaňovaciemu obdobiu január 2008, v ktorom pri predmetnom zdaniteľnom obchode uvedie daň v správnej sadzbe a v správnej výške.

Platiteľ dane B je povinný opraviť odpočítanú daň, a to v tom zdaňovacom období, v ktorom bola vykonaná oprava sadzby dane, alebo v prvom nasledujúcom zdaňovacom období, t.j. v zdaňovacom období február 2008 alebo marec 2008. V daňovom priznaní podanom za príslušné zdaňovacie obdobie platiteľ dane B v r. 19 vráti časť odpočítanej dane vo výške + 6 300,- Sk.

*Ak dodávateľ vykoná opravu sadzby dane, ktorá má za následok zvýšenie dane, t.j. pôvodná nesprávna sadzba dane bola 10%, platná správna sadzba dane je 19%, má platiteľ dane, ktorý odpočítal daň, **právo** opraviť odpočítanú daň v tom zdaňovacom období, v ktorom bola vykonaná oprava sadzby dane alebo v prvom nasledujúcom zdaňovacom období. To znamená, že platiteľ dane má právo v nadväznosti na zmenu sadzby dane odpočítať daň.*

Příklad č.13:

Tlačiareň – platiteľ dane vo februári 2008 na základe objednávky dodala platiteľovi dane C letáky v cene 33 000,- Sk, z toho cena bez dane 30 000,- Sk, DPH 10% 3 000,- Sk. Keďže v letákoch bola uverejnená reklama, ktorá predstavovala viac ako 50% celkového obsahu výrobku, dodanie letákov podlieha 19% sadzbe DPH. Vo februári 2008 tlačiareň vyhotovila faktúru v súlade s § 75 ods. 7 zákona o DPH, v ktorej opravila sadzbu dane a daň z 10%, t.j. 3 000,- Sk na 19%, t.j. 5 700,- Sk. V daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie február 2008 uvedie tlačiareň v r. 04 daň v správnej sadzbe a v správnej výške, t.j. 5 700,- Sk. Platiteľ dane C dostal faktúry od dodávateľa v priebehu februára 2008. V daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie február 2008, resp. marec 2008 si platiteľ dane C v r. 19 odpočíta daň v správnej sadzbe a v správnej výške, t.j. 5 700,- Sk.

Platiteľ dane nie je povinný vykonať opravu sadzby dane a opravu odpočítanej dane pri uplatnení nesprávnej sadzby dane pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu alebo pri dodaní tovaru alebo služby, keď je povinný platiť daň nadobúdateľ tovaru alebo príjemca služby, ak platiteľ dane môže pri tomto zdaniteľnom obchode odpočítať daň v plnom rozsahu.

V prípade, ak platiteľ dane je osobou povinnou platiť daň pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu alebo pri dodaní tovaru alebo služby s miestom dodania v tuzemsku zahraničnou osobou a pri konkrétnom zdaniteľnom obchode si nemôže odpočítať daň v plnej výške, t.j. uplatňuje odpočítanie dane v pomernej výške, pri oprave sadzby dane z 19% na 10%, je povinný opraviť odpočítanú daň. Vystáva problém, ako má platiteľ dane postupovať pri oprave sadzby dane a oprave odpočítanej dane. Podľa súčasnej legislatívy by platiteľ dane mal opravu sadzby dane uviesť v dodatočnom daňovom priznaní podanom k zdaňovaciemu obdobiu, v ktorom vznikla daňová povinnosť napr. pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu (napr. zdaňovacie obdobie január 2008). Opravu odpočítanej dane má platiteľ dane vykonať v zdaňovacom období, v ktorom bola vykonaná oprava sadzby dane, alebo v prvom nasledujúcom zdaňovacom období (napr. zdaňovacie obdobie apríl 2008). Najpriateľnejším by bolo riešenie, aby platiteľ dane opravu sadzby dane aj opravu odpočítanej dane súčasne vykázal buď v dodatočnom daňovom priznaní alebo v daňovom priznaní podanom za príslušné zdaňovacie obdobie. Správca dane bude akceptovať obidva spôsoby vykazovania opravy odpočítanej dane.

§ 56 Vrátene dane zahraničným osobám

V § 56 ods. 2 písmeno d) zákona o DPH znie:

„ d) daň by bola odpočítateľná podľa § 49.“

Podľa znenia § 56 ods. 2 písmeno d) zákona o DPH platného do 31.12.2007 zahraničná osoba mala nárok na vrátenie dane, ak tovar alebo službu kúpila v tuzemsku alebo tovar doviezla za účelom svojho podnikania, ktoré vykonáva v zahraničí, za podmienky, že by mohla túto daň odpočítať, ak by svoje podnikanie vykonávala v tuzemsku. S účinnosťou od 1.1.2008 zahraničná osoba má nárok na vrátenie dane, ak by daň bola odpočítateľná podľa § 49 zákona o DPH. Ustanovenie sa upresňuje, aby bolo v plnom súlade s Ôsmou smernicou Rady 79/1072/EHS zo 06.12.1979 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – Úprava o vrátení dane z pridanej hodnoty platiteľom dane, ktorí nemajú sídlo na území štátu v znení smernice 86/560/EHS zo 17.11.1986 a smernice 2006/98/ES z 20.11.2006.

§ 59 Vrátanie dane cestujúcim pri vývoze tovaru

V § 59 ods. 3 písm. a) sa slová „kúpeného u jedného platiteľa v jednom dni“ nahrádzajú slovami „*uvedená v doklade o kúpe tovaru*“.

Ustanovenie sa zosúladuje s článkom 17 Nariadenia Rady (ES) č. 1777/2005 zo 17. októbra 2005 o vykonávacích opatreniach smernice 77/388/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty. Podľa znenia § 59 ods. 3 písm. a) zákona o DPH platného do 31.12.2007 cestujúci mohol požiadať o vrátenie dane, ak celková hodnota vrátane dane vyvezeného tovaru kúpeného u jedného platiteľa v jednom dni bola vyššia ako 5 000,- Sk. To znamená, že cestujúci mohol pre splnenie nákupného limitu nad 5 000 Sk spočítavať doklady o nákupe tovaru u jedného platiteľa dane v jeden deň. Citované ustanovenie Nariadenia Rady (ES) takýto postup neumožňuje. Pre splnenie podmienok na refundáciu dane cestujúcim z tretích štátov musí byť splnená podmienka, že hodnota kúpeného tovaru, pričom môže byť na doklade uvedených viac tovarových položiek, uvedená na doklade je viac ako 5 000 Sk. Od 1.1.2008 cestujúci môže požiadať o vrátenie dane, ak celková hodnota vrátane dane vyvezeného tovaru uvedená na doklade o kúpe tovaru je vyššia ako 5 000 Sk.

§ 63 Vrátanie dane ozbrojeným silám

S účinnosťou od 1.1.2008 je do § 63 zákona o DPH doplnený odsek 3, ktorý znie:
„(3) Ak sú tovary a služby podľa odseku 1 dodané ozbrojeným silám iného štátu Ministerstvom obrany Slovenskej republiky, má Ministerstvo obrany Slovenskej republiky nárok na vrátenie dane z dodaných tovarov a služieb. Nárok na vrátenie dane sa uplatňuje podaním žiadosti o vrátenie dane Daňovému úradu Bratislava I. K žiadosti o vrátenie dane sa musia doložiť doklady o kúpe tovarov a služieb, v ktorých je uvedená suma dane v slovenských korunách, a doklady o dodaní tovarov a služieb ozbrojeným silám iného štátu.“

Ak ozbrojené sily iného štátu, ktorý je stranou Severoatlantickej zmluvy alebo zúčastneným štátom v Partnerstve za mier (ďalej len „ozbrojené sily iného štátu“), kupujú v tuzemsku pohonné látky, oleje a mazivá pre služobné vozidlá, lietadlá a lode ozbrojených síl alebo civilných zamestnancov, ktorí ich sprevádzajú, a potraviny a stravovacie služby pre ich stravovacie zariadenia, v súvislosti s podieľaním sa na spoločnom obrannom úsilí, majú nárok na vrátenie dane zaplatenej v cenách týchto tovarov a služieb. To znamená, že ozbrojené sily iného štátu nemajú byť zaťažené daňou z pridanej hodnoty v prípade kúpy týchto tovarov a služieb, keď sa podieľajú na spoločnom obrannom úsilí. Zákon o DPH platný do 31.12.2007 upravoval v § 63 len prípady vrátenia dane, keď uvedené tovary a služby boli ozbrojeným silám iného štátu dodané platiteľom dane v tuzemsku. Novelou zákona o DPH sa ustanovenie § 63 doplnilo o prípady vrátenia dane z dodávok predmetných tovarov a služieb, realizovaných pre ozbrojené sily iného štátu Ministerstvom obrany SR. Ak dodávky tovarov a služieb realizuje pre ozbrojené sily iného štátu Ministerstvo obrany SR, daň sa vracia priamo Ministerstvu obrany SR. K žiadosti o vrátenie dane musí Ministerstvo obrany SR doložiť jednak doklady, ktoré preukazujú kúpu tovarov a služieb Ministerstvom obrany SR a v ktorých je uvedená suma dane v slovenských korunách, a ďalej doklady, ktorými Ministerstvo obrany SR fakturuje dodanie tovarov a služieb ozbrojeným silám iného štátu.

§ 65 Osobitná úprava uplatňovania dane pre cestovné kancelárie a cestovné agentúry

Novelou zákona o DPH je upravené znenie § 65 odsek 1 nasledovne:

„(1) Platiteľ, ktorý obstaráva od iných zdaniteľných osôb služby cestovného ruchu, a pri predaji vystupuje voči zákazníkom vo vlastnom mene (ďalej len „cestovná kancelária“), je povinný postupovať podľa odsekov 2 až 9. Služby cestovného ruchu obstarané od iných zdaniteľných osôb, vlastné služby cestovnej kancelárie a prirážka cestovnej kancelárie sa považujú za dodanie jednej služby cestovnou kanceláriou zákazníkovi.“

Zákon o DPH v znení platnom do 31.12.2007 ukladá povinnosť uplatňovať osobitnú úpravu zdaňovania služieb cestovného ruchu len tým platiteľom dane, ktorí prevádzkujú cestovnú kanceláriu alebo cestovnú agentúru, a ktorí pri predaji služieb cestovného ruchu obstaraných od iných osôb vystupujú voči zákazníkom vo svojom mene. Činnosti, ktoré sú typické pre cestovné kancelárie, vykonávajú však aj iní platitelia dane, ktorí neprevádzkujú cestovnú kanceláriu alebo cestovnú agentúru. Vo viacerých prípadoch predbežných otázok predložených na Súdny dvor ES (C-308/96, C-94/97 a C-200/04) bolo rozhodnuté, že postup podľa osobitnej úpravy pre cestovné kancelárie je platný aj pre iné zdaniteľné osoby, ktoré nie sú cestovnou kanceláriou, ak vykonávajú zhodné činnosti ako cestovná kancelária. S odvolaním sa na rozsudky Súdneho dvora ES viacerí platitelia dane v tuzemsku postupovali podľa § 65 zákona o DPH v znení platnom do 31.12.2007 v prípade vykonávania činností, na ktoré sa vzťahuje osobitný režim pre cestovné kancelárie.

V nadväznosti na judikatúru Súdneho dvora ES týkajúcu sa výkladu čl. 26 Šiestej smernice (článok 306 až 310 smernice Rady 2006/112/ES), ktorý obsahuje osobitnú úpravu uplatňovania dane pre cestovné kancelárie, sa od 1.1.2008 upresňuje § 65 ods. 1 zákona o DPH vo vzťahu k osobám, ktoré sú povinné postupovať podľa tejto osobitnej úpravy. To znamená, že osobitnú úpravu podľa § 65 zákona o DPH budú povinní uplatňovať všetci platitelia dane bez ohľadu na to, či prevádzkujú cestovnú kanceláriu alebo cestovnú agentúru. Rozhodujúcou skutočnosťou pre uplatnenie tejto osobitnej úpravy je obstarávanie služieb cestovného ruchu od iných zdaniteľných osôb a ich predaj zákazníkom vo vlastnom mene. Ak platiteľ dane, ktorý nie je cestovnou kanceláriou, začal poskytovať službu cestovného ruchu pre svojho zákazníka v roku 2007 a ukončenie služby spadá do obdobia po 1.1.2008, nie je povinný pri tejto službe postupovať podľa § 65 ods. 1 zákona o DPH účinného od 1.1.2008.

Príklad č. 14:

Platiteľ dane, ktorý neprevádzkuje cestovnú kanceláriu, ponúka v roku 2008 jazykové pobyty v USA. Voči zákazníkom vystupuje vo svojom mene. Služby, ktoré ponúka svojim zákazníkom, zahŕňajú leteckú prepravu do miesta pobytu a späť, asistenčné služby pri vybavovaní pobytu, prípravný materiál a zabezpečenie asistenčných služieb v mieste pobytu Partnerskou organizáciou. Činnosť, ktorú platiteľ dane vykonáva, má charakter činnosti cestovnej kancelárie. Pri uplatňovaní dane je platiteľ povinný postupovať podľa § 65 zákona o DPH účinného od 1.1.2008.

V § 65 ods. 10 zákona o DPH sa slová „platiteľovi na jeho“ nahrádzajú od 1.1.2008 slovami „zdaniteľnej osobe na jej“.

Touto úpravou došlo od 1.1.2008 k zmene uplatnenia dane pri predaji služieb cestovného ruchu zdaniteľnej osobe, ktorá nie je platiteľom dane. Podľa zákona o DPH platného do 31.12.2007 sa osobitná úprava dane pre cestovné kancelárie a cestovné agentúry uplatňovala v prípade predaja služieb cestovného ruchu všetkým zákazníkom, okrem prípadov predaja služieb cestovného ruchu platiteľovi dane na jeho podnikanie. Cestovná kancelária mohla bežný postup zdaňovania uplatniť len v prípade, ak službu cestovného ruchu predala podnikateľovi, ktorý bol registrovaným platiteľom dane a službu cestovného ruchu

použil na svoje podnikanie. Vychádzajúc zo skutočnosti, že osobitná úprava sa má uplatňovať len v prípade predaja služieb cestovného ruchu konečnému spotrebiteľovi (cestujúcemu), čo vyplýva aj z judikatúry Súdneho dvora ES (C-149/01, C-291/03), týkajúcej sa čl. 26 Šiestej smernice (teraz čl. 306 až 310 smernice 2006/112/ES), bolo zmenené ustanovenie § 65 ods. 10 zákona o DPH tak, aby sa osobitná úprava neuplatňovala pri predaji služieb cestovného ruchu zdaniteľným osobám, ktoré tieto služby použijú na svoje podnikanie. Pri predaji služieb cestovného ruchu zdaniteľným osobám na ich podnikanie, t.j. platiteľom dane, ako aj zdaniteľným osobám, ktoré nie sú registrované pre daň v tuzemsku alebo podnikateľom so sídlom alebo miestom podnikania v zahraničí, sa bude vždy uplatňovať bežný režim dane.

V nadväznosti na zmenu v § 65 ods. 10 zákona o DPH bolo prijaté prechodné ustanovenie v § 85d ods. 3, ktoré znie:

„Platiteľ môže použiť postup podľa § 65 ods. 10 zákona v znení účinnom do 31.12.2007 voči zdaniteľnej osobe, ktorá nie je platiteľom podľa tohto zákona, najdlhšie do 31.12.2008.“

Podľa tohto ustanovenia sa platitelia dane, ktorí prevádzkujú cestovnú kanceláriu, môžu rozhodnúť použiť postup platný do 31.12.2007 voči podnikateľom, ktorí nie sú platiteľmi dane v tuzemsku, ale len do 31.12.2008. Termín 31. december 2008 sa viaže na dodanie poslednej služby v rámci služby cestovného ruchu poskytovanej zdaniteľnej osobe na jej podnikanie.

§ 69 Osoby povinné platiť daň správcovi dane

V § 69 ods. 2 zákona o DPH sú za slovami „Zdaniteľná osoba“ doplnené slová „*ktorá má sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň alebo bydlisko v tuzemsku*“.

Novelou zákona sa jednoznačne ustanovuje osoba, na ktorú môže byť prenesená daňová povinnosť, ak službu alebo tovar s inštaláciou alebo s montážou s miestom dodania v tuzemsku dodáva zahraničná osoba. Podľa tejto úpravy nemôže byť daňová povinnosť prenesená na takú zdaniteľnú osobu, ktorá nemá v tuzemsku sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň alebo bydlisko. Z novelizovaného znenia § 69 ods. 2 zákona o DPH vyplýva, že daňovú povinnosť možno preniesť len na zdaniteľnú osobu, ktorá má v tuzemsku sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň alebo bydlisko.

Príklad č. 15:

Platiteľ dane uzatvoril zmluvu o dielo na výstavbu čističky odpadových vôd so zahraničnou právnickou osobou so sídlom v Českej republike. Český podnikateľ je v tuzemsku registrovaný pre daň podľa § 5 zákona o DPH a nemá v tuzemsku prevádzkareň. Výstavba sa vykonávala v tuzemsku. Subdodávateľom českého podnikateľa na niektoré stavebné práce bol podnikateľ so sídlom v Maďarsku. Miestom dodania stavebných prác maďarským podnikateľom je podľa § 15 ods. 2 zákona o DPH tuzemsko. Maďarský podnikateľ má v tuzemsku registračnú povinnosť podľa § 5 zákona o DPH a osobou povinnou platiť daň je podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH ako platiteľ dane. Keďže sa stavebné práce poskytujú českému podnikateľovi, ktorý nemá v tuzemsku sídlo a ani prevádzkareň, nemôže sa v prípade zmluvného vzťahu medzi maďarským a českým podnikateľom uplatniť ustanovenie § 69 ods. 2 zákona o DPH.

Osobou povinnou platiť daň z dodania čističky odpadových vôd je český podnikateľ podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH.

V § 69 ods. 5 zákona o DPH sú slová „pri dodaní tovaru alebo služby uvedie vo faktúre“ nahradené slovami „*uvedie vo faktúre alebo v inom doklade o predaji*“. Toto ustanovenie sa

spresnilo z dôvodu, aby bolo v súlade s článkom 203 smernice Rady 2006/112/ES. Ak osoba, ktorá nie je platiteľom dane, vyhotoví akýkoľvek doklad o predaji, na ktorom uvedie daň bez ohľadu na to, či došlo k dodaniu tovaru alebo služby, je povinná túto daň priznať a zaplatiť.

Ustanovenie § 69 ods. 8 zákona o DPH je doplnené o nasledovný text: „*alebo príjemca tovaru, ak pri dovoze tovaru je dlžníkom podľa colných predpisov zahraničná osoba, ktorá je držiteľom jednotného povolenia podľa osobitného predpisu^{28a)} vydaného colným orgánom iného členského štátu, a tento dlžník nepoužije dovezený tovar na účely svojho podnikania.*“.

Poznámka pod čiarou k odkazu 28a znie:

„28a) Čl. 496 nariadenia Komisie (EHS) č. 2454/93 z 2. júla 1993, ktorým sa vykonáva nariadenie Rady (EHS) č. 2913/92, ktorým sa ustanovuje Colný kódex spoločenstva (Mimoriadne vydanie Ú. v. EÚ, kap. 2/zv. 6: Ú. v. ES L 253, 11.10.1993) v platnom znení.“.

Nariadenie Komisie 2454/93, ktorým sa vykonáva Colný kódex spoločenstva, umožňuje udelenie jednotného povolenia viacerým zdaniteľným osobám. Takéto povolenie sa môže týkať colných správ rôznych členských štátov. Pri jednotnom povolení môže nastať situácia, keď dlžník pre účely cla a DPH nie je tá istá osoba. Pokiaľ colný dlžník nebude vlastníkom tovaru, osobou povinnou platiť daň pri dovoze tovaru bude príjemca tovaru, ktorý použije dovezený tovar na svoje podnikanie.

§ 71 Faktúra pri dodaní tovaru a služby v tuzemsku

V § 71 ods. 4 písm. b) zákona o DPH účinného od 1.1.2008 sú uvedené ďalšie údaje, ktoré musí obsahovať podkladová časť nálepky, ktorou sa preukazuje zaplatenie úhrady za užívanie diaľnic, ciest pre motorové vozidlá a ciest I. triedy v tuzemsku. Novelou zákona o DPH boli v písmene b) doplnené slová „*a jeho identifikačné číslo pre daň, dátum predaja nálepky*“.

Podkladová časť nálepky, ktorou sa preukazuje zaplatenie úhrady za užívanie diaľnic, ciest pre motorové vozidlá a ciest I. triedy v tuzemsku predstavuje zjednodušený doklad a na účely DPH sa považuje za faktúru, ak obsahuje údaje uvedené v § 71 ods. 4 písm. b) zákona o DPH. Na základe konzultácie v poradnom Výbore pre DPH pri Európskej komisii, o ktorú musela Slovenská republika požiadať v súvislosti s týmto zjednodušeným dokladom, bola Slovenská republika povinná doplniť medzi povinné náležitosti diaľničnej nálepky aj identifikačné číslo pre daň z pridanej hodnoty dodávateľa služby a dátum predaja diaľničnej nálepky.

Ustanovenie § 71 ods. 6 zákona o DPH je s účinnosťou od 1.1.2008 doplnené o povinnosť odvodu dane aj v prípade, ak platiteľ uvedie vyššiu sumu dane, ako je povinný platiť, v inom doklade o predaji, ktorý nie je faktúrou. Doplnením slov „*alebo v inom doklade o predaji*“ sa ustanovuje platiteľovi dane povinnosť platiť takú sumu dane, aká je uvedená na akomkoľvek doklade o predaji, bez ohľadu na to, že sa tento doklad nepovažuje na účely DPH za faktúru alebo že nemá všetky náležitosti, ktoré zákon o DPH ustanovuje pri faktúre.

Novelou zákona o DPH je upravené aj ustanovenie § 71 ods. 7 z dôvodu, že podľa čl. 226 body 13. a 14. smernice Rady 2006/112/ES musí mať zdaniteľná osoba právo voľby pri rozhodovaní, akým spôsobom uvedie vo faktúre odkaz na osobitnú úpravu uplatňovania dane. Je na zvážení zdaniteľnej osoby, či vo faktúre uvedie odkaz na zákon o DPH platný v tuzemsku alebo na príslušné ustanovenie smernice Rady 2006/112/ES alebo či uvedie slovné vyjadrenie použitia osobitnej úpravy. Na základe tejto skutočnosti je odsek 7 v § 71 zákona

o DPH doplnený o slová: „*odkaz na článok 306 alebo 313 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty v znení smernice Rady 2006/138/ES z 19. decembra 2006 alebo informáciu, že uplatňuje osobitnú úpravu.*“.

§ 72 Faktúra pri dodaní tovaru do iného členského štátu

V § 72 ods. 2 sa vypúšťa písmeno c) a doterajšie písmená d) až i) sa označujú ako písmená c) až h). Zároveň sa upravuje znenie písmena h) nasledovne:

„h) odkaz na § 42 alebo 43, odkaz na článok 136 alebo 138 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty v znení smernice Rady 2006/138/ES z 19. decembra 2006 alebo informáciu, že dodanie tovaru je oslobodené od dane.“.

Obdobne ako ustanovenie § 71 ods. 7 zákona o DPH, aj znenie písmena h) v § 72 ods. 2 sa upravuje v nadväznosti na požiadavku Európskej komisie, aby zdaniteľná osoba mala možnosť zvoliť si, či sa vo faktúre odvolá na príslušné ustanovenie zákona o DPH platného v tuzemsku, na príslušné ustanovenie smernice Rady 2006/112/ES alebo slovne uvedie, že ide o dodávku tovaru s oslobodením od dane.

§ 73 Faktúra pri dodaní služby do iného členského štátu

V § 73 ods. 2 zákona o DPH boli vykonané obdobné úpravy ako v § 72. Vypustené je písmeno c) a doterajšie písmená d) až i) sa označujú ako písmená c) až h). Ďalej je upravené znenie písmena h) tak, aby zdaniteľná osoba mala možnosť zvoliť si spôsob odkazu. Nové znenie písmena h) je nasledovné:

„h) odkaz na články 193 až 196 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty v znení smernice Rady 2006/138/ES z 19. decembra 2006 alebo informáciu, že osobou povinnou platiť daň je osoba, ktorej je služba dodaná.“.

§ 78 Daňové priznanie a splatnosť vlastnej daňovej povinnosti

S účinnosťou od 1.1.2008 je ustanovenie § 78 ods. 1 druhá veta doplnené o tieto slová: *„a s výnimkou platiteľa, ktorý v zdaňovacom období dodal tovar oslobodený od dane podľa § 43 alebo podľa § 47 alebo dodal tovar podľa § 45“.*

Novelou zákona o DPH sú ustanovené prípady, kedy je zahraničná osoba povinná podať daňové priznanie napriek tomu, že jej v zdaňovacom období nevznikne daňová povinnosť alebo právo na odpočítanie dane. Ak zahraničná osoba dodá tovar s oslobodením od dane podľa § 43 alebo § 47 zákona o DPH alebo ak je prvým odberateľom pri trojstrannom obchode podľa § 45 zákona o DPH, je povinná vždy podať daňové priznanie za príslušné zdaňovacie obdobie. Táto povinnosť sa prvýkrát vzťahuje na zdaňovacie obdobie január 2008.

Rozšírenie uplatnenia zníženej sadzby dane na tovary doplnené do prílohy č. 7 k zákonu č. 222/2004 Z. z. o DPH s účinnosťou od 1.1.2008

Zákonom č. 593/2007 Z. z. bola s účinnosťou od 1.1.2008 doplnená príloha č. 7 k zákonu č. 222/2004 Z. z. v znení zákona č. 656/2006 Z. z. o ďalšie číselné kódy Spoločného

colného sadzobníka, na ktoré sa uplatňuje znížená sadzba dane 10% zo základu dane. Do zoznamu tovarov so zníženou sadzbou dane sa doplnili zdravotnícke pomôcky používané pri inkontinencii, knihy a hudobniny zaradené v číselných kódoch Spoločného colného sadzobníka:

- 4818 40 - Hygienické vložky a tampóny, detské plienky a podobné hygienické výrobky
- len na použitie pri inkontinencii
- 4901 - Tlačené knihy, brožúry, letáky a podobné tlačiarenské výrobky, tiež v jednotlivých listoch, okrem kníh, brožúr, letákov a podobných tlačiarenských výrobkov, tiež v jednotlivých listoch, v ktorých reklama a inzercia predstavujú jednotlivo alebo spolu viac ako 50 % celkového obsahu výrobku
- 4903 00 00 - Obrázkové knižky, predlohy na kreslenie alebo maľovanie, pre deti
- 4904 00 00 - Hudobniny, tlačené alebo v rukopise, tiež viazané alebo ilustrované

Podľa § 27 ods. 2 zákona o DPH sa na účely správneho zatriedenia tovaru do číselného kódu podľa prílohy č. 7 použije záväzná informácia o nomenklatúrnom zatriedení tovaru vydaná colným orgánom podľa osobitného predpisu, ktorým je nariadenie Rady (EHS) č. 2913/92 z 12.10.1992, ktorým sa ustanovuje Colný kódex spoločenstva.

V prípade číselného kódu 4818 40 sa znížená sadzba dane 10% nepoužije na všetky tovary, ktoré patria do tohto číselného kódu Spoločného colného sadzobníka, ale len na tie, ktoré sa použijú pri inkontinencii. Zoznam zdravotníckych pomôcok pre inkontinentných poistencov je uvedený v časti 2 prílohy k Opatreniu Ministerstva zdravotníctva SR č. OPP0407-26098/2007-OL z 18. decembra 2007, ktorým sa vydáva Zoznam zdravotníckych pomôcok plne uhrádzaných alebo čiastočne uhrádzaných na základe verejného zdravotného poistenia. Zo zoznamu zdravotníckych pomôcok plne uhrádzaných alebo čiastočne uhrádzaných na základe verejného zdravotného poistenia, ktorý tvorí časť 1 prílohy k cit. opatreniu, vyplýva, že indikačným obmedzením pri zdravotníckych pomôckach uvedených v číselnom kóde 4818 40 Spoločného colného sadzobníka a používaných inkontinentnými pacientmi je vek od troch rokov. Platiteľ dane môže pri predaji zdravotníckych pomôcok uvedených v číselnom kóde 4818 40 Spoločného colného sadzobníka uplatniť 10% sadzbu dane v prípade, keď kupujúci preukáže účel ich použitia pri inkontinencii (napr. lekársnym poukazom, v ktorom je uvedený stupeň inkontinencie) alebo v prípade, keď je na zdravotníckej pomôcke zaradenej do číselného kódu 4818 40, ktorá je predmetom predaja, uvedený účel jej použitia pri inkontinencii.

Ďalšie zmeny a úpravy číselných kódov uvedených v prílohe č. 7 k zákonu o DPH s účinnosťou od 1.1.2008 nadväzujú na zmeny a upresnenia uskutočnené v Spoločnom colnom sadzobníku.

*Vydalo : Daňové riaditeľstvo SR, Banská Bystrica,
odbor metodiky daní,
apríl 2008*