

Národná rada schválila veľkú novelu DPH, väčšina zmien vyplýva z práva EÚ

24.4.2024 bola v NR SR schválená novela zákona č.222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty. Novela vyplynula z transpozície práva EÚ týkajúceho sa malých podnikov a zo zapracovania požiadaviek vyplývajúcich z aplikačnej praxe. V skratke ide o:

- osobitné uplatňovanie oslobodenia pre malé podniky, ktoré by mali mať pri podnikaní v iných členských štátoch vďaka príponu "EX" k IČ DPH ľahší život,
- možnosť odpočítať DPH pri nadobudnutí z iného štátu EÚ aj bez faktúry,
- prenos daňovej povinnosti pri dovoze, ktorý môže odbúrať nadmerné odpočty a zlepšiť cash flow,
- zmeny v povinnej registrácii pre DPH, pričom sa zásadne mení timing, nie limity,
- sankcie pri odklade platenia dane a povolení splátok dane, pričom sadzby bude zverejňovať PMÚ na základe oznámenia EK.

Novela bola vyhlásená dňa 17.5.2024 v zbierke zákonov a publikovaná ako novela zákona o DPH č. 102/2024, ktorou sa stala účinná časť novely zákona o DPH schválenej v NR SR. Zverejnenie zvyšnej časti novely v zbierke zákonov predpokladáme v najbližších dňoch. Prináša veľa rôznorodých zmien, ktoré sa oplatí poznať. Jednotlivé časti novely nadobúdajú účinnosť vo viacerých obdobiach: odo dňa vyhlásenia, 1.7.2024, 1.1.2025, 1.7.2025 alebo až od 1.1.2026.

Vzhľadom na nové pravidlá sa môže ľahko stať, že žiadosť o registráciu bude podaná oneskorene. Podľa údajov FRSR podalo v roku 2021 žiadosť o registráciu pre daň oneskorene 1 623 daňových subjektov a priemerná doba oneskorenia bola 142 dní, pretože sankcie boli nízke.

Podrobnejšie informácie o uvedených zmenách uvádzame nižšie:

1. OSOBITNÁ ÚPRAVA UPLATŇOVANIA OSLOBODENIA OD DANE PRE MALÉ PODNIKY (ÚČINNOSŤ OD 1.1.2025)

Úprava platí pre malé slovenské podniky (tuzemské zdaniteľné osoby) dodávajúce do iného členského štátu.

- Malým podnikom tuzemskej osoby je zdaniteľná osoba, ktorá má v tuzemsku sídlo, miesto podnikania, bydlisko, alebo sa v tuzemsku obvykle zdržiava, a ktorá v aktuálnom a predošlom kalendárnom roku nepresiahla hodnotu dodaných tovarov a služieb v Európskej únii 100.000 EUR a zároveň neprekročila národný obrat pre DPH, ktorý má stanovený konkrétna krajina, pre ktorú bude žiadať osobitné číslo s príponou EX.
- Ak zdaniteľná osoba chce uplatňovať osobitnú úpravu, je povinná túto skutočnosť daňovému úradu oznámiť vopred na predpísanom tlačive.
- Daňový úrad na základe žiadosti prideli individuálne IČ DPH s príponou EX, platné pre každý členský štát, ktorý potvrdil splnenie podmienok pre uplatňovanie osobitnej úpravy.
- Ak malý podnik v prebiehajúcom kalendárnom roku prekročí limit 100.000 EUR resp. národný obrat danej krajiny, je povinný prestať uplatňovať osobitnú úpravu a podať do 15 pracovných dní výkaz za obdobie aktuálneho kalendárneho štvrtroka do dňa, kedy presiahol limit 100.000 EUR. Daňový úrad bezodkladne rozhodne o odňatí individuálneho identifikačného čísla a oznámi malému podniku tuzemskej osoby skutočnosť, že už nie je oprávnený uplatňovať oslobodenie od dane na jeho území.

Recipročne úprava platí aj pre zahraničné subjekty dodávajúce v Slovenskej republike, ak ide o malý podnik zahraničnej osoby.

- Malým podnikom zahraničnej osoby je zdaniteľná osoba, ktorá má sídlo, miesto podnikania, bydlisko na území IČŠ, alebo sa na území IČŠ obvykle zdržiava, a súčasne sa vyhodnocuje obrat dosiahnutý v aktuálnom kalendárnom roku v tuzemsku, ktorý nesmie prekročiť 50.000/62.500 EUR, tak ako pri slovenských podnikoch, a v Európskej únii 100.000 EUR v aktuálnom a predošlom kalendárnom roku.
- Dodanie tovaru a služby v tuzemsku (v SR) takýmto podnikom bude oslobodené od dane, ak je v členskom štáte usadenia identifikovaný pre túto osobitnú úpravu, a to odo dňa, kedy mu bolo v štáte usadenia oznámené individuálne identifikačné číslo s príponou EX.

2. MOŽNOSŤ ODPOČÍTAŤ DPH PRI NADOBUDNUTÍ TOVARU Z INÉHO ŠTÁTU EÚ AJ BEZ FAKTÚRY (ÚČINNOSŤ OD 1.1.2025)

Zlepší sa možnosť uplatnenia odpočtu DPH pri nadobudnutí tovaru z iného členského štátu. V prípade, že platiteľ nemá k dispozícii faktúru, môže právo na odpočítanie dane preukázať aj iným hodnoverným dokladom osvedčujúcim nadobudnutie tovaru z iného členského štátu v tuzemsku, vznik daňovej povinnosti v príslušnom zdaňovacom období ako aj výšku vzniknutej daňovej povinnosti.

Môže ísť o doklady z obchodnej korešpondencie s dodávateľom, ktoré však musia preukázať aj reálne uskutočnenie nadobudnutia tovaru ako aj výšku plnenia. Alternatívne doklady preukazujúce nadobudnutie tovaru môžu byť v prípade daňovej kontroly spochybnené, preto odporúčame preukaznosť alternatívneho dokladu pred uplatnením práva starostlivo zvážiť, najmä v prípade významných súm.

3. PRENOS DAŇOVEJ POVINNOSTI PRI DOVOZE ODBÚRA NADMERNÉ ODPOČTY A ZLEPŠÍ CASH FLOW (MOŽNOSŤ UPLATNIŤ OD 1.7.2025/1.1.2026)

Subjekty, ktoré budú mať účinný štatút schváleného hospodárskeho subjektu podľa colných predpisov (štatút AEO), si budú môcť uplatniť prenos daňovej povinnosti pri dovoze. Táto skutočnosť môže výrazne zlepšiť cash flow spoločností, nakoľko sa minimalizujú nadmerné odpočty. V roku 2022 bolo na Slovensku 115 schválených hospodárskych subjektov.

V tejto súvislosti pripomínáme, že 14.5.2024 bol predmetom zasadnutia Rady ECOFIN balík „DPH v digitálnom veku“ (tzv. VIDA). Dohodu zablokovalo Estónsko, ktoré žiada o kompromis pri digitálnej platforme. Ďalšie rokovanie bude v júni 2024, kedy môže dôjsť k dohode s Estónskom. Následne by mala byť zavedená elektronická fakturácia, čo by mohlo umožniť aj rozšírenie uplatňovania prenosu daňovej povinnosti pri dovoze tovaru na Slovensku na väčší okruh subjektov. Podľa vyjadrenia MFSR sa očakáva rozšírenie prenosu daňovej povinnosti v zmysle § 69 ods. 2 aj na neusadené zdaniteľné osoby v SR, pokiaľ budú mať registračné číslo pre DPH v SR.

4. REGISTRAČNÉ POVINNOSTI A NADOBUDNUTIE STATUSU PLATITEĽA DPH (ÚČINNOSŤ OD 1.1.2025)

Povinná registrácia pre DPH – tuzemské osoby

Menia sa najmä obdobia, za ktoré sa limit pre tuzemské osoby sleduje, ale aj limity, a to na 50.000 EUR resp. 62.500 EUR. Ďalej sa mení okamih, kedy sa podnikateľ stane platiteľom. Doteraz to bolo na základe podanej žiadosti dňom uvedeným v rozhodnutí o registrácii pre daň alebo uskutočnením transakcie. Po účinnosti novely budú môcť nastať v zásade tri rôzne skutočnosti, ktorými sa zdaniteľná osoba stane platiteľom: od nasledujúceho kalendárneho roka po dosiahnutí obratu, uskutočnením transakcie alebo na základe iných skutočností (napr. dodaním tovaru alebo služby, ktorá je predmetom dane, uskutočneným zdaniteľnou osobou, ktorá má v tuzemsku **výlučne prevádzkareň**, ak nejde o malý podnik zahraničnej osoby, ktorý uplatňuje oslobodenie od dane). Lehota na podanie žiadosti sa skraca na 5 pracovných dní a stanovuje sa aj dodatočná lehota na splnenie prvotných povinností vyplývajúcich z registrácie. Samotné rozhodnutie o registrácii bude mať deklaratórny účinok.

Dobrovoľná registrácia zostáva bez zmeny.

- Registrácia pre DPH bude mať pre zahraničné osoby iba deklaratórny účinok, tzn. zahraničná osoba sa stáva platiteľom vykonaním transakcie a musí podať žiadosť do 5 pracovných dní odo dňa, kedy sa STALA platiteľom. Správca dane pridelí IČ DPH, ktoré bude platné odo dňa, kedy sa táto zahraničná osoba stala platiteľom.
- Opätovne sa bude musieť zaregistrovať časť zdaniteľných osôb, ktoré dodávajú iba tovary a služby oslobodené od dane bez nároku na odpočet DPH, a ktoré boli oprávnené sa deregistrovať na základe novely zákona o DPH č. 516/2022 Z. z.. Očakáva sa, že táto zmena sa dotkne 220 subjektov.

Prísnejšie pravidlá pri oneskorenej registrácii pre DPH – nové pravidlá sa uplatnia na prípady, kedy vznikne povinnosť podať daňové priznanie po 31.12.2024:

- Pri registrácii oneskorene sa už nebude podávať jedno súhrnné DPH priznanie za celé obdobie oneskorenej registrácie, ale bude sa podávať DPH priznanie a kontrolný výkaz za každý kalendárny mesiac, v ktorom mala byť zdaniteľná osoba platiteľom, a to aj v prípade zahraničných subjektov, ktorým by štandardne povinnosť podať DPH priznanie ani kontrolný výkaz nevznikla. Výhodou je, že pri splnení zákonných podmienok už nebude potrebné oddeľovať odpočet a daňovú povinnosť pri intrakomunitárnom nadobudnutí tovaru.
- Sprísňuje sa možnosť odpočítania DPH za obdobie pred tým, ako sa zdaniteľná osoba stala platiteľom, a to výlučne iba v prvom DPH priznaní.
- Sprísňuje sa aj možnosť odpočítania DPH počas obdobia, kedy zdaniteľná osoba nebola, ale mala byť platiteľom, a to iba na zdaňovacie obdobie, v ktorom vzniklo právo na odpočítanie dane, pričom musia byť splnené podmienky podľa § 51 ods. 1 (k dispozícii faktúra / daň uvedená v záznamoch / faktúra alebo iný doklad preukazujúci nadobudnutie z IČS / k dispozícii dovozný doklad).
- S podávaním DPH priznaní a KV sú spojené sankcie za ich oneskorené podanie.

Okrem bežných sankcií bude treba rátať s úrokom z omeškania vo výške štvornásobku základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky platnej v deň vzniku daňového nedoplatku alebo v deň nasledujúci po dni, v ktorom mala byť daň uhradená, za obdobie odo dňa, kedy malo byť daňové priznanie pôvodne podané a daň zaplatená, až do dňa skutočnej úhrady dane.

Aktuálne je výška základnej úrokovej sadzby ECB 4,5%, **čiže úrok z omeškania by bol vo výške 18% p.a.** Podľa našich skúseností sa pri starej úprave subjekty bežne oneskorili s registráciou aj niekoľko mesiacov, platiteľmi dane sa stali až rozhodnutím daňového úradu, takže úrok z omeškania ako taký nehrozil.

5. OSTATNÉ

S účinnosťou od 1.1.2025 sa zníži hranica, pri ktorej **sa doklad vyhotovený e-kasou a tankovacím automatom** pre bezobslužné čerpanie PHM pri úhrade elektronickým platobným prostriedkom považuje za faktúru, a to z pôvodných 1.000 EUR, resp. 1.600 EUR na 400 EUR (uvedené sumy sú vrátane DPH). Zdôvodnením je zneužívanie týchto dokladov na účely neoprávneného odpočítavania dane. Limit bol zvolený s ohľadom na limity uplatňované v okolitých štátoch.

Mení sa aj „typ dodania“ pri **finančnom leasingu**. Vo väčšine prípadov sa finančný leasing považuje za dodanie služby. Podľa schváleného znenia sa bude finančný leasing (prenájom s právom kúpy prenajatej veci) považovať za dodanie tovaru, pokiaľ kúpa predmetu leasingu predstavuje jedinú racionálnu voľbu platiteľa DPH. Ide o úpravu legislatívy v súlade so smernicou o DPH. Túto zmenu podnietil rozsudok Európskeho súdneho dvora č. C-164/16 Mercedes-Benz Financial Services UK. Dotkne sa lízingových spoločností a nastavenia ich produktov. Zmena

doterajšieho daňového posúdenia odovzdania tovaru na základe nájomnej (resp. obdobnej) zmluvy s dojednanou opciou kúpy sa má aplikovať až na zmluvy uzatvorené od 1.1.2025.

ZÁKLADNÁ SADZBA PRE SANKCIE MIMO ECB

Novela má dopad aj na daňový poriadok - znížila sa úroková sadzba **pri odklade platenia dane a povolenia splátok dane** z pôvodného 3-násobku základnej sadzby ECB (minimálne 3% p.a.) na 1-násobok základnej sadzby [pre stanovenie referenčnej a diskontnej sadzby v SR](#) zverejnenej na webovej stránke Protimonopolného úradu SR (zvýšená o 1%, minimálne 3% p.a). Od 1.1.2024 je táto základná sadzba 4,11% (pôvodne uplatňovaná základná sadzba ECB je aktuálne 4,5%). Časť týkajúca sa daňového poriadku už bola zverejnená v zbierke zákonov.