

IČO: 47 632 470, IČDPH: SK2024011484, Zápis: Okresný súd Trenčín, oddiel Sro, číslo 29998/R

www.pragmasys.sk ,  education@pragmasys.sk ,  **0905 652 031**

DPH – uplatňovanie ONE STOP SHOP SYSTEM

Podstatou zmien od 1.7.2021 je nastavenie nových pravidiel spojených z predajom tovaru na diaľku na území EU a dovoz tovaru z tretích štátov do EU pre zákazníkov. Takisto novela nastavuje nové pravidlá z pohľadu používania digitálnych platforiem na predaj tovaru z tretích štátov na území EU. K tomu sa novelizujú pravidla aj oslobodenia tovaru pri dovoze pre zákazníka. Toto pravidlo zaniká a dodávky pri dovoze budú predmetom zdanenia, pričom únia zaviedla pravidlo oslobodenia zásielok z vlastnou hodnotou do 150 eur ako zásielky oslobodené od cla. Teda budú podliehať len výberu DPH.

Legislatíva ktorá upravuje nové pravidlá:

1. *Smernica Rady (EÚ) 2017/2455 z 5. decembra 2017, ktorou sa mení smernica 2006/112/ES a smernica 2009/132/ES, pokiaľ ide o určité povinnosti týkajúce sa dane z pridanej hodnoty pri poskytovaní služieb a predaji tovaru na diaľku*
2. *Smernica Rady (EÚ) 2019/1995 z 21. novembra 2019, ktorou sa mení smernica 2006/112/ES, pokiaľ ide o ustanovenia týkajúce sa predaja tovaru na diaľku a určitých domácich dodaní tovaru. Vykonávacie nariadenie Rady (EÚ) 2017/2459 z 5. decembra 2017, ktorým sa mení vykonávacie nariadenie (EÚ) č. 282/2011, ktorým sa ustanovujú vykonávacie opatrenia smernice 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty*
3. *Vykonávacie nariadenie Rady (EÚ) 2019/2026 z 21. novembra 2019, ktorým sa mení vykonávacie nariadenie (EÚ) č. 282/2011, pokiaľ ide o dodania tovaru alebo poskytovania služieb uľahčované elektronickými rozhraniami, ako aj o osobitné úpravy pre zdaniteľné osoby, ktoré poskytujú služby nezdaniteľným osobám, uskutočňujú predaj tovaru na diaľku a určité domáce dodania tovaru*
4. *Nariadenie Rady (EÚ) 2017/2454 z 5. decembra 2017, ktorým sa mení nariadenie (EÚ) č. 904/2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty*
5. *Vykonávacie Nariadenie Komisie (EÚ) 2020/194 z 12. februára 2020, ktorým sa stanovujú podrobné pravidlá uplatňovania nariadenia Rady (EÚ) č. 904/2010, pokiaľ*

ide o osobitné úpravy pre zdaniteľné osoby, ktoré poskytujú služby nezdaniteľným osobám, uskutočňujú predaj tovaru na diaľku a určité domáce dodania tovaru

Definícia pojmu „predaj tovaru na diaľku“ a „dovoz tovaru z tretích štátov“

Od 1.7.2021 sa menia kompletne princípy vymedzenia pojmu „zásielkový“ predaj, ktorý sa už pre účely obchodovania s tovarom v rámci EU nebude používať. Nový pojem, ktorý sa zavádza je pojem **„predaj tovaru na diaľku na území Európskej únie“** a **„predajom tovaru na diaľku dovážaného z územia tretích štátov dodanie tovaru“**, pričom tieto pojmy sa zavádzajú od 1.7.2021 do § 14 ZoDPH (skratka pre zákon č. 222/2004 Z. z. o DPH v znení neskorších predpisov).

1. Predaj tovaru na diaľku na území EU

Definícia znie:

„Predajom tovaru na diaľku na území Európskej únie dodanie tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený dodávateľom alebo na jeho účet, a to aj keď dodávateľ zasahuje nepriamo do odoslania alebo prepravy tovaru,6aaa) z iného členského štátu, ako je členský štát, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru k zákazníkovi, ak

1. sa dodanie tovaru uskutočňuje pre zdaniteľnú osobu alebo pre právnickú osobu, ktorá nie je zdaniteľnou osobou, u ktorých nadobudnutie tovaru na území Európskej únie nie je predmetom dane podľa § 11 ods. 4, alebo pre osobu inú ako zdaniteľnú osobu,

2. dodaným tovarom nie sú nové dopravné prostriedky ani tovar dodaný s inštaláciou alebo montážou uskutočnenou dodávateľom alebo na jeho účet,“

Pri skúmaní predmetnej definície je nutné pochopiť základné pojmy aby došlo k splneniu podmienok „predaja tovaru na diaľku na území EU“ a to:

- a) Pohyb tovaru je z jedného členského štátu na územie iného členského štátu v rámci Európskej únie, napr. z územia SK do CZ. Teda musí dôjsť k prekročeniu hranice**
- b) Tovar musí byť prepravený dodávateľom alebo na jeho účet. Táto podmienka je splnená aj vtedy ak dodávateľ zasahuje do prepravy nepriamo. Čo sa chápe pod pojmom ak dodávateľ zasahuje aj nepriamo do prepravy. Podstatou predaja tovaru na diaľku je priradiť prepravu k dodávateľovi.**

Teda zákon používa aj prípad ak ide o nepriame zasahovanie čo je definované (článok 14 Smernice 2006/112 ES) a vo vykonávacom nariadení v článku 5a č. 2019/2026:

- 1. ak dodávateľ zadal odoslanie alebo prepravu tovaru ako subdodávku tretej strane, ktorá tovar doručuje nadobúdateľovi*
- 2. ak odoslanie alebo prepravu tovaru zabezpečuje tretia strana, avšak úplnú alebo čiastočnú zodpovednosť za doručenie tovaru nadobúdateľovi znáša dodávateľ*
- 3. ak dodávateľ fakturuje nadobúdateľovi prepravné poplatky a vyberá ich od neho a ďalej ich postúpi tretej strane, ktorá zabezpečí odoslanie alebo prepravu tovaru,*

4. *ak dodávateľ akýmkoľvek prostriedkami propaguje u nadobúdateľa doručovateľské služby tretej strany, zabezpečí kontakt medzi nadobúdateľom a treťou stranou alebo iným spôsobom poskytuje tretej strane informácie potrebné na doručenie tovaru nadobúdateľovi.*

Tovar sa však nepovažuje za odoslaný alebo prepravený prostredníctvom dodávateľa alebo na jeho účet, ak si nadobúdateľ prepravuje tovar sám alebo ak nadobúdateľ zabezpečuje doručenie tovaru treťou osobou a dodávateľ ani priamo ani nepriamo nezasahuje do toho, aby zabezpečil odoslanie alebo prepravu tohto tovaru alebo aby pomohol s organizovaním odoslania alebo prepravy tohto tovaru.

- c) Zákazník musí byť buď v postavení nezdaniiteľnej osoby, alebo ide o zdaniiteľnú osobu, ktorá neprekročila hodnotu tovaru za kalendárny rok podľa § 11 ods. 4 ZoDPH. V tomto prípade by bolo veľmi nepraktické až nemožné pre slovenského predajcu (napr. eshop) skúmať takéto okolnosti samé o sebe a preto je vhodné aplikovať pravidlá nariadenia EÚ č. 282/2011, kde sa zaviedlo, že ak si odberateľ neobjedná tovar od IČDPH a dodávateľ nedisponuje inými informáciami, pre účely dodania sa považuje zákazník za nezdaniiteľnú osobu, čo vyplýva z článku 5d Nariadenia 2019/2026, ktoré dopĺňa a mení vykonávacie nariadenie EÚ č. 282/2011
- d) Dodanie nového dopravného prostriedku a dodanie tovaru s montážou a inštaláciou, kedy sa takéto dodanie nepovažuje za dodanie tovaru na diaľku na území EÚ
- e) Pojem predaja tovaru na diaľku na území EÚ sa nepoužije pre predaj tovaru maržovým spôsobom podľa § 66 ZoDPH. V tomto prípade platí štandardný model zdanenia štátu, kde sa tovar dodáva (kde začína preprava - § 13 ods. 1 ZoDPH)

2. Predaj tovaru na diaľku dovážaného z územia tretích štátov

Rovnaký definičné znaky má aj predaj tovaru z tretích štátov. Definícia znie:

„predajom tovaru na diaľku dovážaného z územia tretích štátov dodanie tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený dodávateľom alebo na jeho účet, a to aj keď dodávateľ zasahuje nepriamo do odoslania alebo prepravy tovaru, z územia tretích štátov k zákazníkovi v členskom štáte, ak sú splnené tieto podmienky:

- 1. dodanie tovaru sa uskutočňuje pre zdaniiteľnú osobu alebo pre právnickú osobu, ktorá nie je zdaniiteľnou osobou, u ktorých nadobudnutie tovaru na území Európskej únie nie je predmetom dane podľa § 11 ods. 4, alebo pre osobu inú ako zdaniiteľnú osobu,*
- 2. dodaným tovarom nie sú nové dopravné prostriedky ani tovar dodaný s inštaláciou alebo montážou uskutočnenou dodávateľom alebo na jeho účet.*

Aj v tomto prípade sa skúma

- a) Dovoz tovaru pre zákazníka na územie členského štátu EÚ, pričom v tomto prípade ide o pohyb tovaru zo štátu mimo EÚ pre zákazníka v členskom štáte EÚ
- b) Takisto sa skúma zabezpečenie prepravy alebo zasahovanie do prepravy tak ako to je definované vyššie
- c) Takisto sa skúma zákazník, tak ako je to vymedzené vyššie v bode 1
- d) Takisto sa vylučuje z princípu tejto definície dodanie nového dopravného prostriedku a dodanie tovaru s montážou a inštaláciou

3. Správne určenie miesta dodania tovaru pri predaji tovaru na diaľku na území EU

Zákon vymedzuje dva princípy určenia miesta dodania pri tovare v tomto režime a to:

- a) základný princíp, ktorý je definovaný v § 14 ods. 2 ZoDPH a je postavený na členskom štáte EU, kde preprava k zákazníkovi skončí.
- b) Zjednodušený princíp, kedy sa nemusí uplatniť základný princíp a to vtedy, ak sú splnené podmienky definované v § 16a ZoDPH, kedy sa môže rozhodnúť platiteľ uplatniť princíp zdanenia v štáte sídla(prevádzkarne) a nie v štáte skončenia prepravy. Ide o dobrovoľný princíp stanovenia si miesta dodania podľa usadenia, teda nie je to povinné aj keď sú splnené podmienky. Aké podmienky musia byť splnené pre tento zjednodušený princíp?
 1. *dodávateľ tovaru alebo služby má len v jednom členskom štáte sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň alebo bydlisko alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava,*
 2. *tovar sa odosiela alebo prepravuje do iného členského štátu, ako je členský štát podľa písmena a) alebo služba sa dodáva osobe, ktorá má sídlo, bydlisko alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava, v inom členskom štáte, ako je členský štát podľa písmena a) a*
 3. *celková hodnota dodaní uvedených v písmene b) bez dane nepresiahne v prebiehajúcom kalendárnom roku 10 000 eur a súčasne v predchádzajúcom kalendárnom roku celková hodnota dodaní uvedených v písmene b) bez dane nepresiahla 10 000 eur.*

Tieto podmienky musia byť splnené súčasne aby sa zdaniteľná osoba, ktorá dodáva tovar na diaľku v EU mohla rozhodnúť ho aplikovať a zdaňovať v štáte usadenia. Ak by sa aj napriek tomu rozhodla postupovať základným princípom, potom tomto režime musí zotrvať po dobu dvoch rokov.

Príklad:

Slovenská zdaniteľná osoba (platiteľ DPH – prevádzkuje eshop) predáva tovar výlučne na území SR. Občas sa však stane, že si tovar objedná aj zahraničný zákazník z iného členského štátu (nezdaniteľná osoba). Za kalendárny rok je to cca hodnota 2 000 eur v súčte za všetky dodávky. Musí z tohto dodania odviesť DPH v jednotlivých členských štátoch EU, kde dodala tovar?

Riešenie:

Ak slovenská spoločnosť nemá v inom členskom štáte prevádzkareň, zároveň dodáva tovar do iných členských štátov EU a obrat za kalendárny rok v ktorom dodáva a zároveň ani za predchádzajúci kalendárny rok nepresiahol 10 000 eur, môže zdaniteľná osoba aplikovať ustanovenie § 16a ZoDPH a na základe tejto skutočnosti zdaňovať dodávky v tuzemsku bez povinnosti odvodu DPH v jednotlivých štátoch EU či už registráciou alebo využitím osobitnej úpravy.

4. Správne určenie miesta dodania tovaru pri predaji tovaru na diaľku dovážaného z územia tretích štátov

V tomto prípade môžu nastať dve skutočnosti určenia štátu dodania podľa toho ako sa pohybuje tovar v rámci EU a to následovne:

1. Ak sa tovar dováža do iného ČŠ ako je ČŠ skončenia prepravy, miestom dodania je ČŠ v ktorom sa tovar nachádza v čase skončenia prepravy zákazníkovi. Napr. štátom dovozu (kde vstúpi tovar) je Nemecko, ale prepravuje sa k zákazníkovi na Slovensko, potom štátom dodania tovaru je štát skončenia prepravy a teda Slovensko
2. Ak sa tovar dováža do toho istého ČŠ ako je ČŠ skončenia prepravy, miesto dodania je v tomto ČŠ, ak sa na dodanie tovaru uplatnila osobitná úprava iOSS (§68c). Teda tu sa vyžaduje aplikovať osobitnú úpravu, kedy pre dodávateľa to znamená, že to dodal v štáte zákazníka a vysporiada si to cez špecifické daňové priznanie a nie v rámci dovozu tovaru cez colné konanie. Ak sa tento režim nevyužije, potom sa ide klasickým spôsobom štátu dovozu (§ 13 ods. 2) a následne dodanie v rámci daného štátu (§ 13 ods. 1 písm. a) ZoDPH)

5. Zapojenie digitálnych platforiem do predaja tovaru z územia tretích štátov na územie EU a zavedenie nového pojmu uľahčenie pri predaji tovaru podľa § 14 ZoDPH

Nový pojem ktorý sa zavádza do zákona je prípad, **ak dochádza k uľahčeniu pri dodaní tovaru na diaľku**. V našom právnom predpise (ZoDPH) a tento pojem priamo nedefinuje, ale vychádza sa z podstaty európskej legislatívy.

Na účely uplatňovania článku 14a smernice 2006/112/ES znamená pojem „uľahčuje“ použitie elektronického rozhrania na to, aby nadobúdateľ a dodávateľ ponúkajúci tovar na predaj prostredníctvom elektronického rozhrania mohli nadviazať kontakt, ktorého výsledkom je dodanie tovaru prostredníctvom tohto elektronického rozhrania. Teda v praxi ide o poskytnutie nejakého webového priestoru na predaj tovaru pre osoby neusadené v EU, ktoré takýmto spôsobom získavajú zákazníkov na území EU. Ide o také aplikácie ako AMAZON, EBAY, ALIEXPRES a pod.

Zdaniteľná osoba neuľahčuje dodanie tovaru, **ak sú splnené všetky tieto podmienky súčasne**:

- a) daná zdaniteľná osoba priamo ani nepriamo nestanovuje žiadne z pravidiel a podmienok, za ktorých sa uskutočňuje dodanie tovaru (napr. predaj cez aplikáciu, obchodné podmienky)
- b) daná zdaniteľná osoba nie je priamo ani nepriamo zapojená do schvaľovania účtovania platby odberateľovi (rôzne platobné úhrady na účet prevádzkovateľa rozhrania)
- c) daná zdaniteľná osoba nie je priamo ani nepriamo zapojená do objednávanie alebo dodania tovaru (predaj cez eshop).

Na účely DPH pojem „uľahčuje“ nezahŕňa prípady, keď zdaniteľná osoba zabezpečuje iba niektorú z týchto operácií:

a) spracovanie platieb v súvislosti s dodaním tovaru alebo poskytovaním služieb (ide o rôzne platobné brány, inštitúcie...)

b) inzerciu alebo reklamu tovaru alebo služieb (napr. propagovanie predaja tovaru na svojom webovom sídle ešte neznamená naplnenie podmienok uľahčovania, ak sa predmetné elektronické rozhranie na tento účel nevyužíva...napr. je tam následne odkaz na iné webové prostredie, kde si spravuje predaj už iná spoločnosť)

c) presmerovanie alebo presun nadobúdateľov na iné elektronické rozhrania, na ktorých sa ponúka tovar alebo služby, a to bez akéhokoľvek ďalšieho zásahu do dodania alebo poskytnutia.

V našej právnej úprave je pojem uľahčenie vymedzené v § 8 ods. 7 ZoDPH ako dodanie tovaru. Čo musí byť splnené pre určenie miesta dodania podľa pravidiel uľahčovania v tuzemsku:

- a) Dodávateľ je osoba neusadená v EÚ (teda je z tretích štátov)
- b) Zákazník je nezdaniteľná osoba
- c) Poskytovateľ rozhrania umožňuje predaj tovaru medzi dodávateľom a zákazníkom a to
 1. na diaľku dovážaného z územia tretích štátov v zásielkach s vlastnou hodnotou nepresahujúcou 150 eur (model iOSS). Vlastnú hodnotu definuje Čl. 1 bod 48 DELEGOVANÉHO NARIADENIA KOMISIE (EÚ) 2020/877. Do hodnoty sa nezahŕňajú prepravné náklady a náklady poistenia ak sú vyčlenené mimo hodnoty tovaru.
 2. na diaľku na území EÚ uskutočneného zdaniteľnou osobou neusadenou na území EÚ (predaj z jedného členského štátu do iného členského štátu)
 3. ktorého preprava/odoslanie začína a končí na území jedného ČS uskutočneného zdaniteľnou osobou neusadenou na území EÚ pre nezdaniteľnú osobu (predaj tovaru v rámci jedného štátu – teda preprava aj zákazník sú v tom istom štáte)

Môj názor:

Problém, ktorý ja osobne vnímam je skutočnosť, že nie je úplne zosúladený princíp definície predaja tovaru na diaľku z princípom uľahčovania na diaľku a to v dvoch veciach:

- a) Rozsah definície zákazníka (uľahčenie počíta len zo zákazníkom v postavení nezdaniteľnej osoby)
- b) Rozsah definície dovozu tovaru z tretích štátov na územie tovaru (pri uľahčení je limit 150 eur pričom definícia predaja tovaru na diaľku z tretích štátov takýto limit nepozná)

V prípade uľahčenia platí § 14 ods. 6 ZoDPH, kde je uvedené, že ak ide o uľahčovanie a s dodaním tovaru je spojená jediná preprava, tá sa priradí osobe, ktorá predaj tovaru na diaľku uľahčuje. K tomu sa zároveň viaže ustanovenie § 42a ZoDPH, že ak sa uskutočňuje dodanie tovaru na diaľku v rámci EÚ (teda dodanie je z jedného členského štátu do druhého, kde nepohyblivá dodávka je medzi dodávateľom a uľahčovateľom je oslobodená od dane (§ 42a ZoDPH), A keďže ide o model B2B (medzi zdaniteľnými osobami) na území EÚ, preto sa oslobodzuje dodanie z takejto dodávky. Dôvodom je aj skutočnosť, že by to mohlo viesť

k problémom kontroly takýchto dodávok. Dodávateľovi z tretích štátov nezvniká povinnosť vyhotoviť faktúru v súlade s § 72 ods. 3 ZoDPH.

Sadzba dane

Sadzba dane sa uplatňuje pre štát, ktorý je štátom zdanenia (členský štát spotreby). Preto pri vyhotovaní faktúr musí zdaniteľná osoba dávať pozor akú sadzbu dane uvedie na faktúre z dôvodu, kde končí zásielka k zákazníkovi. To znamená, že aj keď bude vystavovať faktúry z tuzemska, nesmie faktúra obsahovať daň platnú v tuzemsku ale daň platnú v členskom štáte spotreby.

S tým súvisí aj zmena v oblasti oslobodenia pri dovoze tovaru a to:

- a) Ruší sa oslobodenie dodávok do 22 eur pri dovoze tovaru
- b) Zavádza sa oslobodenie zásielok do 150 eur v prípade, že sa uplatní osobitná úprava zdanenia podľa § 68c ZoDPH (uplatní sa iOSS), a colnému orgánu najneskôr pri podaní colného vyhlásenia poskytnuté identifikačné číslo pre daň s predponou IM pridelené
 1. zdaniteľnej osobe na účely uplatňovania osobitnej úpravy alebo
 2. sprostredkovateľovi pre každú zdaniteľnú osobu, ktorú zastupuje, ak je zdaniteľná osoba na účely uplatňovania osobitnej úpravy zastúpená sprostredkovateľom.



Popis:

Ak by prebehol takýto obchod, potom z pohľadu DPH prevádzkovateľ rozhrania bude ten, ktorý bude zodpovedný za výber DPH v štáte spotreby buď cez registráciu v tomto štáte alebo využitím systému OSS alebo IOSS a ak nejde o určenie miesta dodania podľa § 16a ZoDPH.

V súlade s § 14 ods. 6 ZoDPH sa v prípade pravidiel uľahčenia priraduje preprava medzi digitálnu platformu a zákazníka. Teda medzi dodávateľom z tretích štátov a platformou je nepohyblivá dodávka podľa § 13 ods. 1 písm. c) ZoDPH a pohyblivá dodávka sa priradí medzi platformu a zákazníka. To aký model zdanenia bude uplatnený pri dovoze tovaru závisí od toho či platforma využije osobitnú úpravu podľa § 68c ZoDPH alebo nie (zdaní sa v štáte dovozu)

Kedy vzniká daňová povinnosť (§ 19)

Pri štandardnom predaji tovaru v rámci vzťahu B2C – teda od dodávateľa k zákazníkovi sa uplatňuje princíp § 19 ods. 1 ZoDPH, resp. § 19 ods. 4 ZoDPH ak sa platba prijíma pred dodaním tovaru, pričom v prípade digitálnej platformy ktorá uľahčuje predaj tovaru na území EU sa stanoví daňová povinnosť v súlade s § 19 ods. 11 ZoDPH. Pri dodaní tovaru zdaniteľnou osobou, ktorá uľahčuje dodanie tovaru na území Európskej únie a predaj tovaru na diaľku podľa § 8 ods. 7, a pri dodaní tohto tovaru tejto zdaniteľnej osobe sa za deň dodania tovaru a deň vzniku daňovej povinnosti považuje deň prijatia platby. V tomto prípade sa aplikuje článok 41a vykonávacieho nariadenia 282/2011 (novelizovaný vykonávacím nariadením č. 2019/2026)

Okamih, keď sa platba prijala, je okamih, keď sa dodávateľovi predávajúcemu tovar prostredníctvom elektronického rozhrania alebo na účet tohto dodávateľa doručí od nadobúdateľa potvrdenie o platbe, správa o povolení platby alebo záväzok k platbe, a to bez ohľadu na to, kedy sa uskutoční skutočná platba, a podľa toho, čo nastane skôr.

Osobitné úpravy zdaňovania od 1.7.2021 (§ 68b) - OSS

Pri predaji zásielok k zákazníkovi v EU či už v rámci pohybu tovaru v EU alebo z tretích štátov alebo pri dodaní služieb podľa špecifického pravidla určenia miesta dodania služby podľa § 16 ZoDPH umožňuje výber DPH dvoma spôsobmi:

- a) Štandardný spôsob, teda registráciou v štáte zdanenia a podávanie DP v danom štáte alebo
- b) Osobitnou úpravou zdanenia a plnenie si povinnosti v štáte identifikácie

Je nutné podotknúť, že osobitná úprava zdanenia je možnosť nie povinnosť. Cieľom zavedenia takejto možnosti plnenia si daňovej povinnosti z jedného štátu je zjednodušiť administratívnu náročnosť pre zahraničnú zdaniteľnú osobu.

Osobitná úprava zdanenia (systém OSS) - § 68b ZoDPH

Osobitná úprava definuje základné pojmy:

a) zdaniteľnou osobou neusadenou v členskom štáte spotreby zdaniteľná osoba, ktorá má na území Európskej únie sídlo alebo prevádzkareň a nemá sídlo ani prevádzkareň v členskom štáte spotreby,

b) členským štátom identifikácie členský štát,

1. v ktorom má zdaniteľná osoba sídlo, a ak nemá sídlo na území Európskej únie, členský štát, v ktorom má stálu prevádzkareň

2. v ktorom má zdaniteľná osoba prevádzkareň a ktorý si zvolí pre oznámenie, že chce uplatňovať osobitnú úpravu, ak nemá sídlo na území Európskej únie a má na území Európskej únie viac ako jednu prevádzkareň,

3. v ktorom sa odoslanie alebo preprava tovaru začína, ak zdaniteľná osoba nemá sídlo ani prevádzkareň na území Európskej únie,

4. ktorý si zvolí pre oznámenie, že chce uplatňovať osobitnú úpravu, ak tento členský štát je jedným z viacerých členských štátov, v ktorých sa odoslanie alebo preprava tovaru začína a ak zdaniteľná osoba nemá sídlo ani prevádzkareň na území Európskej únie

c) členským štátom spotreby členský štát, v ktorom

1. sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru k zákazníkovi pri predaji tovaru podľa 68 ods. 1 písm. b) prvého bodu (predaj tovaru na diaľku v rámci EU),
2. je miesto dodania služby podľa § 68 ods. 1 písm. b) druhého bodu (služby s miestom dodania podľa § 16 ZoDPH),
3. sa začína aj skončí odoslanie alebo preprava tovaru pri dodaní tovaru podľa § 68 ods. 1 písm. b) tretieho bod (určité domáce dodanie tovaru, ktorým sa rozumie dodanie tovaru na území Európskej únie zdaniteľnou osobou neusadenou na území Európskej únie osobe inej ako zdaniteľnej osobe prostredníctvom zdaniteľnej osoby, ktorá uľahčuje dodanie tovaru podľa § 8 ods. 7 prvej vety, ak sa odoslanie alebo preprava tovaru začína a skončí v tom istom členskom štáte,)

Ako funguje systém OSS (§ 68b)

Systém OSS sa aplikuje na

1. predaj tovaru na diaľku na území Európskej únie,
 2. dodanie služby zdaniteľnou osobou neusadenou v členskom štáte spotreby s miestom dodania podľa § 16 na území Európskej únie osobe inej ako zdaniteľnej osobe. Na osobitnú úpravu sa vzťahuje aj VN 2019/2026 Rozsah Pôsobnosti Úpravy Pre Úniu - Článok 57c, kde je uvedené, že úprava pre Úniu sa nevzťahuje na služby poskytované v členskom štáte, v ktorom si zdaniteľná osoba zriadila sídlo svojej ekonomickej činnosti alebo v ktorom má stálu prevádzkareň. Poskytnutie týchto služieb sa priznáva v daňovom priznaní k DPH podľa článku 250 smernice 2006/112/ES podávanom príslušnému správcovi dane tohto členského štátu.
- 49

3. určité domáce dodanie tovaru, ktorým sa rozumie dodanie tovaru na území Európskej únie zdaniteľnou osobou neusadenou na území Európskej únie osobe inej ako zdaniteľnej osobe prostredníctvom zdaniteľnej osoby, ktorá uľahčuje dodanie tovaru podľa § 8 ods. 7 prvej vety, ak sa odoslanie alebo preprava tovaru začína a skončí v tom istom členskom štáte,

Ak sa rozhodne zdaniteľná osoba pre tento systém, musí tam uviesť všetky dodávky podliehajúce tomuto režimu...teda nie je možné to kombinovať so zahraničným podaním DP, resp. tam uvádzať tieto dodávky.

Vstúpenie do systému OSS

Systém je nastavený tak že zdaniteľná osoba ktorá chce vstúpiť do systému OSS môže tak urobiť podaním žiadosti:

- a) 15 dní pred prvým zdaňovacím obdobím (kvartál), v ktorom chce uplatňovať osobitnú úpravu zdanenia
- b) Do 10 dní nasledujúceho kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, kedy začal spĺňať podmienky pre uplatňovanie osobitnej úpravy zdanenia

Správca dane vydá rozhodnutie (už nevydáva od 1.1.2022 osvedčenie) pričom a sa prideliť IČDPH len na účely OSS, pri vystúpení z neho sa automaticky ruší aj väzba na pridelené IČDPH, ktoré zaniká.

Zdaňovacie obdobie a daňové priznanie, platba dane

Zdaňovacím obdobím v systéme OSS je vždy kalendárny štvrtrok. To znamená, že zdaniteľná osoba, ktorá dodáva plnenia definované vyššie, ktoré podliehajú systému OSS, bude podávať v režime OSS daňové priznanie za kalendárny štvrtrok a to bez ohľadu na to aké zdaňovacie obdobie má na účely § 77 zákona č. 222/2004 Z. z., za ktoré má klasické daňové priznanie. Priznanie sa podáva aj negatívne, ak neuskutoční žiadne dodanie.

Lehota je do konca nasledujúceho kalendárneho mesiaca po uplynutí kvartálu a v tejto lehote je aj daň splatná, pričom ak padne lehota na sviatok, víkend je lehota ukončená týmto dňom (neplatí princíp SK lehôt)

Ak sa platiteľ rozhodne aplikovať systém OSS potom musí uviesť v daňovom priznaní všetky dodávky, ktoré splňajú tento model...teda nie je to možné riešiť kombináciou registrácie v zahraničí a systémom OSS.

Podľa zákona uplatňuje zdaniteľná osoba v systéme OSS IČDPH pridelené podľa § 4 , § 4b alebo § 7a alebo § 7. V prípade, že nemá pridelené IČDPH správca dane pri podaní žiadosti o registráciu prideliť platné IČDPH, ktoré sa uplatňuje pre systém. Ak sa zaregistruje aj v tuzemsku podľa § 4 ZoDPH, toto pridelené ičdph sa uplatní aj pre túto registráciu.

Sumy v daňovom priznaní sa uvádzajú v eurách. Ak sa úhrada za dodané tovary a služby podľa § 68 ods. 1 písm. b) uskutoční v inej mene ako v eurách, použije sa na prepočet tejto úhrady na eurá referenčný výmenný kurz určený a vyhlásený Európskou centrálnou bankou alebo Národnou bankou Slovenska platný posledný deň príslušného zdaňovacieho obdobia alebo nasledujúci deň, ak nebol v posledný deň zdaňovacieho obdobia tento kurz určený a vyhlásený.

Poznámka:

Účtovná jednotka si musí dávať pozor, že ak bude vyhotovovať faktúry v cudzej mene podľa § 24 ZoU tak jej bude vznikať kurzový rozdiel z precenenia na účte 343, čo bude musieť vysporiadať cez účty 563 alebo 663 podľa charakteru rozdielu.

Daň sa platí v eurách na príslušný účet daňového úradu najneskôr do konca lehoty na podanie daňového priznania s uvedením odkazu na príslušné daňové priznanie. Ak koniec lehoty na zaplatenie dane pripadne na sobotu, nedeľu alebo deň pracovného pokoja, posledným dňom lehoty je tento deň. Za deň platby sa považuje deň, keď platba bola pripísaná na účet daňového úradu (neplatí SK princíp).

Spôsob platby:

Zdaniteľné osoby sú povinné podľa § 68b ods. 18 zákona o DPH platbu dane realizovať v eurách na príslušný účet správcu dane. Platbu dane je dôležité správne označiť; okrem variabilného symbolu, aj jedinečným referenčným číslom. Pri podaní daňového priznania v systéme OSS príde mail, kde bude uvedené referenčné číslo a číslo účtu na úhradu.

Obsah daňového priznania OSS**Prvá časť:**

Poskytnutia služieb a dodania tovarov zo Slovenskej republiky ako členského štátu identifikácie zdaniteľná osoba uvedie v časti „2a,b“ formulára daňového priznania k DPH, úprava pre Úniu. Do tejto časti daňového priznania zdaniteľná osoba uvedie:

- služby poskytnuté zo Slovenskej republiky a z prevádzkarne, resp. prevádzkarní mimo Únie nezdaniteľným osobám do jednotlivých členských štátov spotreby,
- tovary odoslané alebo prepravené zo Slovenskej republiky zákazníkom do iných členských štátov.

Zdaniteľná osoba, ktorá uľahčuje dodania tovaru podľa § 8 ods. 7 prvá veta zákona o DPH (domnelý dodávateľ), zahrnie do časti „2a,b“ daňového priznania aj dodania tovaru, ak sa odoslanie alebo preprava daného tovaru začína a končí v Slovenskej republike. To znamená, že domnelý dodávateľ zahrnie do časti „2a,b“ daňového priznania aj tuzemské dodania tovarov pre nezdaniteľné osoby, ak je pôvodný dodávateľ usadený v treťom štáte.

Vzhľadom k tomu, že údaje o dodaní tovarov a poskytnutí služieb sa uvádzajú v daňovom priznaní zvlášť, zdaniteľná osoba v kolónke „Typ dodania“ uvedie „tovary“ alebo „služby“. K dodaniam tovarov alebo služieb zdaniteľná osoba uvedie v daňovom priznaní sadzbu dane, hodnotu tovarov alebo služieb bez dane (základ dane) a výšku dane pre každú sadzbu dane, a to v členení podľa členských štátov spotreby.

Druhá časť:

Poskytnutia služieb a dodania tovarov z iných členských štátov, ako je Slovenská republika, zdaniteľná osoba uvedie v časti „2c,d“ formulára daňového priznania k DPH, úprava pre Úniu. Do tejto časti daňového priznania zdaniteľná osoba uvedie:

- služby poskytnuté z prevádzkarní umiestnených v iných členských štátoch, ako je Slovenská republika, do jednotlivých členských štátov spotreby,
- tovary odoslané alebo prepravené z iných členských štátov, ako je Slovenská republika, zákazníkom do členských štátov spotreby.

Údaje o službách sa do daňového priznania k DPH OSS uvádzajú v členení podľa členských štátov, v ktorých má zdaniteľná osoba umiestnené prevádzkarne a v členení podľa jednotlivých členských štátov spotreby. Údaje o dodaných tovaroch sa do daňového priznania uvádzajú v členení podľa členských štátov, z ktorých sa tovary odosielajú alebo prepravujú a v členení podľa jednotlivých členských štátov spotreby.

Zdaniteľná osoba, ktorá uľahčuje dodania tovaru podľa § 8 ods. 7 prvá veta zákona o DPH (domnelý dodávateľ), zahrnie do časti „2c,d“ daňového priznania aj tzv. domáce dodania tovaru, keď sa odoslanie alebo preprava tovaru začína a končí v tom istom členskom štáte. Vzhľadom k tomu, že údaje o dodaní tovarov a poskytnutí služieb sa uvádzajú v daňovom priznaní zvlášť, zdaniteľná osoba v kolónke „Typ dodania“ uvedie „tovary“ alebo „služby“.

Zdaniteľná osoba, ktorá poskytuje služby, ktoré možno priznať v rámci úpravy pre Úniu, aj z prevádzkarní umiestnených v iných členských štátoch ako je Slovenská republika, v daňovom priznaní k DPH OSS uvádza pre každý členský štát, v ktorom má prevádzkareň, identifikačné číslo pre daň alebo daňové identifikačné číslo prevádzkarne, sadzby dane, celkovú hodnotu poskytnutých služieb bez dane (základ dane) a výšku dane pre každú sadzbu dane, a to v členení podľa členských štátov spotreby.

Keďže osobitnú úpravu pre Úniu môže v súvislosti s dodaniami služieb využívať len zdaniteľná osoba neusadená v členskom štáte spotreby, do daňového priznania k DPH OSS, táto zdaniteľná osoba uvádza len služby poskytnuté nezdaniteľným osobám v členských štátoch, v ktorých nemá sídlo a ani prevádzkareň. Služby poskytnuté nezdaniteľným osobám v členskom štáte identifikácie a v členských štátoch, v ktorých má prevádzkareň, zdaniteľná osoba uvádza do vnútroštátnych daňových priznaní podľa pravidiel stanovených v príslušných členských štátoch (článok 57c vykonávacieho nariadenia Rady 2019/2026).

Tretia časť:

Ide o opravy za predchádzajúce zdaňovacie obdobia. Teda v systéme OSS nefunguje inštitút dodatočného daňového priznania ale v prípade ak sa opravujú hodnoty dodávok, vykoná sa to v tretej časti DP OSS v období kedy sa skutočnosti zistili následne po uplynutí zdaňovacieho obdobia, pričom zdaniteľná osoba v nasledujúcom daňovom priznaní uvedie **rozdiel** oproti údajom uvedeným v pôvodnom daňovom priznaní.

V prípade že sa vyhotoví doklad o oprave základu dane (opravná faktúra) v priebehu zdaňovacieho obdobia, uvádza sa do prvej alebo druhej časti podľa toho ku ktorej sa viaže teda v DP sa uvádza ako záporná daň.

Opravovať je možné vždy len najnovšiu verziu pôvodného daňového priznania za príslušné zdaňovacie obdobie. Opravu podaného daňového priznania k DPH OSS zdaniteľná osoba registrovaná pre uplatňovanie osobitnej úpravy pre Úniu v Slovenskej republike zrealizuje elektronicky prostredníctvom odkazu „OSS“ v OIZ, dlaždica Autorizované služby, ak od lehoty na podanie pôvodného daňového priznania neuplynuli tri roky. Po uplynutí tejto trojročnej lehoty je zdaniteľná osoba povinná postupovať podľa vnútroštátnych pravidiel členského štátu spotreby, ktorého sa opravy týkajú.

Problémom je že momentálna úprava DP nepočíta s možnosťou vykonať opravy základov dane pred 30.6.2021 v systéme OSS pri dodávkach tovarov v režime zásielkového predaja.

Poznámka:

Ak v rámci opráv vyjde záporná hodnota voči niektorému členskému štátu spotreby v systéme OSS, tá sa nezapočítava do celkovej splatnej dane. Preplatky je nutné vyžiadať z jednotlivých členských štátov únie, kde preplatok vznikol. O celkovej splatnej dani pojednáva oddiely IV a V DP.

Poznámka:

V daňovom priznaní k DPH OSS uvádza zdaniteľná osoba daň z dodaných tovarov a služieb splatnú v jednotlivých členských štátoch spotreby, tzv. daň na výstupe. Do daňového priznania k DPH OSS sa neuvádzajú dodania tovarov a služieb, ktoré sú v členskom štáte spotreby oslobodené od dane a ani dodania tovarov a služieb, na dodania ktorých sa v členskom štáte spotreby uplatňuje tzv. nulová sadzba DPH.

Vykonanie opráv po zrušení systému OSS

Zdaniteľná osoba, ktorej bolo zrušené povolenie uplatňovať osobitnú úpravu pre Úniu, je povinná všetky opravy konečného daňového priznania a predchádzajúcich daňových priznaní po podaní konečného daňového priznania predložiť priamo príslušnému členskému štátu spotreby. Ak je členským štátom spotreby Slovenská republika, zdaniteľná osoba postupuje podľa § 68ca ods. 7 zákona o DPH a opravy konečného daňového priznania a predchádzajúcich daňových priznaní po podaní konečného daňového priznania vykoná podaním tlačiva, ktoré sa považuje za daňové priznanie (ďalej len daňové priznanie). Vzor tlačiva zverejní finančné riaditeľstvo na svojom webovom sídle. Daňové priznanie týkajúce sa opráv je zdaniteľná osoba povinná podať daňovému úradu elektronickými prostriedkami do 30 dní odo dňa, keď zistila skutočnosti rozhodujúce pre vykonanie opravy. V tejto lehote je zdaniteľná osoba povinná daň vyplývajúcu z opravy aj zaplatiť. Ak sa oprava uvedená v daňovom priznaní týka nesprávne uvedenej výšky dane alebo dane neuvedenej v konečnom daňovom priznaní alebo v daňovom priznaní podanom pred podaním konečného daňového priznania, časť daňového priznania sa v rozsahu týchto opráv považuje za dodatočné daňové priznanie. Vzor tlačiva daňového priznania zverejňuje finančné riaditeľstvo na svojom webovom sídle.

Právo na odpočítanie dane:

Zdaniteľná osoba nemôže v daňovom priznaní k DPH OSS uplatniť odpočítanie dane z tovarov a služieb prijatých v členskom štáte spotreby v súvislosti s dodávanými tovarmi a službami, ktoré patria do rozsahu pôsobnosti úpravy pre Úniu. Platiteľ dane, ktorý má sídlo alebo prevádzkareň na území Slovenskej republiky a je registrovaný pre uplatňovanie osobitnej úpravy OSS v Slovenskej republike podľa § 68b zákona o DPH, je osobou oprávnenou na podanie žiadosti o vrátenie dane v inom členskom štáte podľa § 55f a 55g zákona o DPH. Členský štát, ktorému je žiadosť určená, vráti daň v súlade so smernicou 2008/9/ES (čl. 369j smernice o DPH).

Ak je táto zdaniteľná osoba registrovaná na účely dane v členskom štáte spotreby z dôvodu vykonávania činností, na ktoré sa osobitná úprava OSS nevzťahuje, právo na odpočítanie dane z tovarov a služieb prijatých na dodanie tovarov a služieb, na ktoré sa vzťahuje osobitná úprava, uplatňuje prostredníctvom bežného daňového priznania, ktoré podáva v členskom štáte spotreby v rozsahu a za podmienok stanovených v tomto členskom štáte. V súlade s ustanovením § 49 ods. 6 zákona o DPH má platiteľ dane registrovaný pre uplatňovanie osobitnej úpravy OSS v SR právo odpočítať daň z tovarov a služieb prijatých v tuzemsku, ktoré použije na dodania tovarov a služieb, na ktoré sa vzťahuje osobitná úprava pre Úniu. Platiteľ dane odpočítanie dane z prijatých tovarov a služieb v tuzemsku uplatňuje prostredníctvom bežného daňového priznania, ktoré podáva podľa § 78 zákona o DPH, v rozsahu a za podmienok podľa § 49 až 51 zákona o DPH.

Podanie konečného daňového priznania

Zdaniteľná osoba, ktorá ukončí využívanie jednej z osobitných úprav, prípadne je vylúčená z jednej z osobitných úprav na základe rozhodnutia správcu dane alebo zmení členský štát identifikácie (napr. z dôvodu presťahovania sídla spoločnosti alebo prevádzkarne), je povinná podať konečné daňové priznanie k DPH OSS členskému štátu, ktorý bol členským štátom identifikácie v čase ukončenia, vylúčenia alebo zmeny (čl. 61a vykonávacieho nariadenia Rady 2019/2026). Ak zdaniteľná osoba nepodala daňové priznanie za zdaňovacie obdobie predchádzajúce zdaňovaciemu obdobiu, v ktorom jej bolo zrušené povolenie uplatňovať osobitnú úpravu pre Úniu, podá daňové priznanie členskému štátu identifikácie, v ktorom bola identifikovaná pre uplatňovanie osobitnej úpravy, aj za zdaňovacie obdobie, za ktoré nepodala daňové priznanie. To znamená, že zdaniteľná osoba identifikovaná pre uplatňovanie úpravy pre Úniu v Slovenskej republike podľa § 68b zákona o DPH, podá konečné daňové priznanie k DPH OSS a daňové priznania za zdaňovacie obdobia predchádzajúce zdaňovaciemu obdobiu, za ktoré sa podáva konečné daňové priznanie, správcovi dane v Slovenskej republike.

Príklad

Obchodná spoločnosť ALFA, ktorá má sídlo v treťom štáte, má na území SR zriadenú prevádzkareň. Platiteľ dane ALFA je registrovaný od 1.7.2021 v Slovenskej republike pre uplatňovanie osobitnej úpravy OSS. Za zdaňovacie obdobie I. kalendárneho štvrťroka 2022 platiteľ dane nepodal daňové priznanie k DPH OSS. Dňa 25. mája 2022 spoločnosť ALFA, s.r.o. zrušila prevádzkareň na území SR a zriadila prevádzkareň na území ČR a z tohto dôvodu došlo k zmene členského štátu identifikácie zo Slovenskej republiky do Českej republiky.

Zdaniteľná osoba ALFA je povinná podať daňové priznanie k DPH OSS za obdobie I. kalendárneho štvrťroka 2022 a konečné daňové priznanie k DPH OSS za zdaňovacie obdobie II. kalendárneho štvrťroka 2022 elektronicky daňovému úradu v Slovenskej republike. Do konečného daňového priznania za zdaňovacie obdobie II. kalendárneho štvrťroka 2022 zahrnie tovary a služby dodané v období od 1.4.2022 do 24.5.2022. Vo formulári daňového priznania za II. kalendárny štvrťrok 2022 zdaniteľná osoba vyplní aj dátum začiatku obdobia (1.4.2022) a dátum konca obdobia (24.5.2022), keďže z dôvodu zmeny členského štátu identifikácie v priebehu zdaňovacieho obdobia bude zdaniteľná osoba podávať za II.

kalendárny štvrtrok 2022 daňové priznanie k DPH OSS aj v Českej republike (od 25.5.2022 do 30.6.2022).

Novela schválila od 1.1.2022 následovne (§ 68ca):

Ak je členským štátom spotreby Slovenská republika, osoba, ktorá uplatňuje alebo uplatňovala osobitnú úpravu podľa § 68a až 68c alebo podľa ustanovení zákona platného v inom členskom štáte zodpovedajúcich § 68a až 68c

a) je povinná podať daňovému úradu elektronickými prostriedkami **osobitné tlačivo** do 30 dní odo dňa zistenia, že nepodala daňové priznanie, ak od pôvodnej lehoty na jeho podanie uplynuli viac ako tri roky (väzba aj na somotné DP),

b) je povinná podať daňovému úradu elektronickými prostriedkami osobitné tlačivo do 30 dní odo dňa zistenia, že neuviedla daň alebo daň má byť vyššia, ako bola uvedená v podanom daňovom priznaní, ak od lehoty na podanie pôvodného daňového priznania uplynuli viac ako tri roky,

c) je povinná podať daňovému úradu elektronickými prostriedkami osobitné tlačivo do 30 dní odo dňa zistenia, že neuviedla daň alebo daň má byť vyššia, ako bola uvedená v podanom konečnom daňovom priznaní alebo predchádzajúcich daňových priznaniach po podaní konečného daňového priznania alebo

d) môže podať daňovému úradu elektronickými prostriedkami osobitné tlačivo, ak zistila, že daň má byť nižšia, ako bola uvedená v podanom daňovom priznaní, ak od lehoty na podanie pôvodného daňového priznania uplynuli viac ako tri roky, v podanom konečnom daňovom priznaní alebo v predchádzajúcich daňových priznaniach po podaní konečného daňového priznania.“.

Následne zákon v § 68ca ods. 6 definuje obsah tlačiva. **Osobitné tlačivo sa považuje za daňové priznanie**, a vzťahujú sa na neho účinky vyplývajúce zo správy dane a poplatkov (pokuty a sankcie)

Výzva na podanie DP

Zdaniteľná osoba je vždy povinná podať v systéme OSS daňové priznanie. Ak tak neučiní v lehote určenej zákonom (právo únie) potom členský štát identifikácie vyzve do 10 dní na jeho podanie a upovedomí členské štáty spotreby. Ak ani na základe výzvy sa nepodá DP, následné výzvy a ďalšie kroky prijaté na účely stanovenia základu dane a výberu DPH sú v kompetencii príslušného členského štátu spotreby. Zdaniteľná osoba uplatňujúca osobitnú úpravu pre Úniu podáva daňové priznanie k DPH OSS členskému štátu identifikácie v lehote troch rokov od dátumu, keď sa daňové priznanie malo podať. To znamená, že ak je členským štátom identifikácie Slovenská republika, daňové priznanie podáva zdaniteľná osoba elektronicky správcovi dane v SR. Ak zdaniteľná osoba podáva daňové priznanie po uplynutí troch rokov od dátumu, ku ktorému malo byť daňové priznanie podané, podá ho podľa pravidiel stanovených členským štátom spotreby, priamo tomuto členskému štátu.

Fakturačné pravidlá

Platí princíp, že osoba ktorá uplatňuje systém OSS vyhotovuje faktúry v členskom štáte identifikácie ale podľa pravidiel členského štátu skončenia prepravy k zákazníkovi. U nás to upravuje ustanovenie § 72 ZODPH, kde je vymedzený okruh osôb povinných vyhotovovať faktúry.

Platiteľ je povinný vyhotoviť faktúru podľa tohto zákona pri

- a) dodaní tovaru alebo služby s miestom dodania v tuzemsku inej zdaniteľnej osobe alebo právnickej osobe, ktorá nie je zdaniteľnou osobou,
- b) dodaní tovaru alebo služby s miestom dodania v inom členskom štáte, keď je osobou povinnou platiť daň príjemca tovaru alebo služby, a to aj, ak je dodanie tovaru alebo služby oslobodené od dane,
- c) dodaní tovaru alebo služby s miestom dodania v treťom štáte pre zdaniteľnú osobu,
- d) **predaji tovaru na diaľku na území Európskej únie s miestom dodania v tuzemsku okrem predaja tovaru na diaľku, pri ktorom dodávateľ uplatňuje osobitnú úpravu podľa § 68b,**
- e) dodaní tovaru oslobodeného od dane podľa § 43,
- f) prijatí platby pred dodaním tovaru podľa písmen a) až d),
- g) prijatí platby pred dodaním služby podľa písmen a) až c).
- h) dodaní služby uvedenej v § 16 ods. 14 s miestom dodania v inom členskom štáte právnickej osobe, ktorá nie je zdaniteľnou osobou a nie je identifikovaná pre daň v inom členskom štáte, ak uplatňuje osobitnú úpravu podľa § 68a alebo § 68b.

Oznamovacie povinnosti

Zdaniteľná osoba informuje členský štát identifikácie elektronicky najneskôr do desiateho dňa nasledujúceho mesiaca o akejkoľvek z týchto skutočností:

- ukončení svojich činností, na ktoré sa vzťahuje osobitná úprava;
- akýchkoľvek zmenách svojich činností, na ktoré sa vzťahuje osobitná úprava, v dôsledku ktorých už nespĺňajú podmienky potrebné na využívanie takejto osobitnej úpravy;
- akýchkoľvek zmenách informácií, ktoré predtým poskytli členskému štátu identifikácie.

Zmena sídla, prevádzkarne

Ak zdaniteľná osoba presunie svoje miesto podnikania z jedného členského štátu do iného, alebo ak prestane mať sídlo v členskom štáte identifikácie, ale chce pokračovať v používaní úpravy z členského štátu, v ktorom má inú stálu prevádzkareň, zdaniteľná osoba bude povinná zrušiť registráciu v úprave v jednom členskom štáte a zaregistrovať sa na účel úpravy v inom členskom štáte.

V tomto prípade bude dátum zrušenia registrácie/registrácie dátumom zmeny (t. j. keď sa podnik v členskom štáte identifikácie zavrie) a neuplatňuje sa karanténne obdobie.

Zdaniteľná osoba je však povinná informovať oba členské štáty (starý členský štát identifikácie a nový členský štát identifikácie) o zmene najneskôr 10. deň v mesiaci nasledujúcom po zmene.

Príklad

Zdaniteľná osoba má sídlo v Nemecku a zaregistrovala sa na účely zjednodušeného režimu jednotného kontaktného miesta. Po reštrukturalizácii sa miesto podnikania 21. októbra 2021 presunie do Francúzska. Na to, aby mohla zdaniteľná osoba pokračovať v používaní zjednodušeného režimu jednotného kontaktného miesta, bude povinná zrušiť registráciu v zjednodušenom jednotnom kontaktnom mieste v Nemecku a zaregistrovať sa v zjednodušenom režime jednotného kontaktného miesta vo Francúzsku. Dátum zrušenia registrácie v Nemecku a registrácie vo Francúzsku je 21. októbra 2021. Zdaniteľná osoba musí informovať oba členské štáty o tejto zmene do 10. novembra 2021.

Neinformovanie oboch členských štátov v rovnakej lehote spôsobí, že zdaniteľná osoba bude povinná zaregistrovať sa a vykazovať DPH v každom členskom štáte, v ktorom má zákazníka, pokiaľ ide o jeho dodávky uskutočnené od 21. marca 2021 a karanténne obdobie sa uplatňuje podľa štandardných pravidiel (bližšie v informácii o karanténnom období)

Skončenie uplatňovania osobitnej úpravy zdanenia

Môže ísť o rozhodnutie samotnej zdaniteľnej osoby. Rozhodnutie zdaniteľnej osoby ukončiť uplatňovanie osobitnej úpravy- oznámením DÚ a to najneskôr 15. pred koncom príslušného kalendárneho Q; Ukončenie je účinné prvým dňom nasledujúceho kalendárneho Q.

Vylúčenie zo strany správcu dane

1. Zdaniteľná osoba oznámi DÚ, že prestala vykonávať činnosti, na ktoré sa uplatňuje osobitná úprava
2. Môže sa predpokladať, že jej činnosti v rámci osobitných úprav sa skončili o v prípade, že neposkytla žiadne služby a tovary podľa osobitnej úpravy počas 2 rokov. Toto ukončenie nebráni uvedenej zdaniteľnej osobe využívať osobitnú úpravu, ak opäť začne vykonávať svoje činnosti, na ktoré sa vzťahuje niektorá z úprav
3. Prestala spĺňať podmienky potrebné na používanie úpravy (napríklad zdaniteľná osoba používajúca úpravu mimo Únie je následne povinná zaregistrovať sa v členskom štáte);
4. Opakovane porušuje pravidlá, ktoré sa týkajú osobitnej úpravy – k porušovaniu dochádza aspoň v týchto prípadoch (väzba na karanténne obdobie):
 - Zdaniteľnej osobe boli zaslané upomienky na predloženie priznania za tri bezprostredne predchádzajúce kalendárne štvrtroky a daňové priznanie k DPH nebolo predložené v prípade každého priznania v lehote 10 dní od upomienky;

- Zdaniteľnej osobe boli zaslané upomienky na úhradu za tri bezprostredne predchádzajúce kalendárne štvrťroky a plná suma nebola uhradená v lehote 10 dní od doručenia každej z týchto upomienok, pokiaľ nie je nevyrovnaná suma za každé priznanie nižšia ako 100 EUR; Správca dane pri zistení nedoplatok posielal upomienku najneskôr do 10 dňa nasledujúceho mesiaca po mesiaci, kedy bola daň splatná

- V prípade, že zdaniteľná osoba elektronicky nesprístupnila svoje záznamy členskému štátu identifikácie alebo členskému štátu spotreby v lehote jedného mesiaca od následnej upomienky od členského štátu identifikácie.

Zatiaľ čo akýkoľvek členský štát môže požiadať, aby členský štát identifikácie vylúčil zdaniteľnú osobu, len členský štát identifikácie môže prijať rozhodnutie o (ne-)vylúčení. Zdaniteľná osoba sa môže odvolať voči rozhodnutiu o vylúčení v súlade s vnútroštátnymi postupmi, ktoré sa uplatňujú v členskom štáte identifikácie.

Ak je zdaniteľná osoba vylúčená z jednej z osobitných úprav pre sústavné nedodržiavanie pravidiel súvisiacich s danou úpravou bod 4), táto zdaniteľná osoba zostáva vylúčená z využívania každej osobitnej úpravy v každom členskom štáte počas dvoch rokov nasledujúcich po zdaňovacom období, v ktorom bola vylúčená.

Členský štát identifikácie vylúči subjekt prvým dňom nasledujúceho kalendárneho štvrťroka po štvrťroku, kedy zaslala elektronickými prostriedkami rozhodnutie o zrušení

Záznamová povinnosť zdaniteľnej osoby

ZO je povinná po dobu 10. rokov od konca roka dodania v rozsahu čl. 63c ods. 1 VN 2019/2026. Na požiadanie DÚ je povinná ich sprístupniť DÚ elektronicky

- Rozsah ustanovuje čl. 63c ods. 1 VN 2019/2026

a) členský štát spotreby, do ktorého sa dodal tovar alebo v ktorom sa poskytnú služby;

b) druh služieb alebo opis a množstvo dodaného tovaru;

c) dátum dodania tovaru alebo poskytnutia služieb;

d) základ dane s uvedením použitej meny;

e) akékoľvek následné zvýšenie alebo zníženie základu dane;

f) uplatnenú sadzbu DPH;

g) sumu splatnej DPH s uvedením použitej meny;

h) dátum a sumu prijatých platieb;

i) akékoľvek platby na účet prijaté pred dodaním tovaru alebo poskytnutím služieb;

j) ak sa vystaví faktúra, informácie, ktoré sú v nej uvedené;

k) v súvislosti so službami informácie použité na určenie miesta, kde je odberateľ usadený alebo kde má trvalé bydlisko, alebo kde sa obvykle zdržiava, a v súvislosti s tovarom

informácie použité na určenie miesta, kde sa začína a končí odoslanie alebo preprava tovaru nadobúdateľovi;

l) akýkoľvek dôkaz o prípadnom vrátení tovaru vrátane základu dane a uplatnenej sadzby DPH.

Zdaniteľná osoba je povinná tieto záznamy viesť takým spôsobom, aby bola bezodkladne pripravená ich elektronicky sprístupniť na požiadanie DÚ. Ak tak neurobí do 20 dní odo dňa uvedeného v žiadosti, ČŠ identifikácie zasiela výzvu a informuje o tom všetky ČŠ spotreby

Zhrnutie § 68b ZoDPH (systém OSS)

Zdaniteľná osoba	NON EU Schéma	Služby B2C s miestom dodania podľa 16 v inom ako v ČŠ usadenia	Predaj tovaru na diaľku v EU	Určité domáce dodania tovaru
Usadená v EU	Áno	Áno	Áno (aj v členskom štáte identifikácie)	Netýka sa
Neusadená v EU (bez platformy)	Áno (len na predaj tovaru na diaľku v EU)	Nie (uplatní sa postup § 68a)	Áno (aj v členskom štáte identifikácie)	Netýka sa
Neusadená v EU (využitie platformy)	Áno (v rozsahu definovanom v § 8 ods. 7	Nie (uplatní sa postup § 68a)	Áno	

Príklad:

SK firma si zriadi sklad na území Rakúska, za účelom predaja tovaru na diaľku pre zákazníkov v EU. Z tohto skladu predal tovar zákazníkovi do rôznych krajín EU a to:

- a) CZ
- b) SK
- c) PL
- d) FR

Ďalej poskytla služby nezdaniiteľným osobám podľa § 16 ZoDPH a to zákazníkovi v

- a) HU
- b) CZ
- c) SR
- d) PL

Uvádza všetky tieto dodávky do špeciálneho daňového priznania v systéme OSS alebo dodávky na SK idú do štandardného daňového priznania alebo môže vôbec tieto dodávky uviesť v tomto DP keďže sa dodáva tovar z územia iného členského štátu?

Riešenie:

Pojem a definícia členského štátu dodávky nie je viazaná na miesto začatia prepravy ale na miesto skončenia prepravy. § 14 ZoDPH definíciu predaja tovaru na diaľku v EU nevviaže na predaj výlučne z územia sídla alebo prevádzkarne predávajúceho. Teda vyššie uvedený predaj spĺňa definíciu predaja tovaru na diaľku v rámci EU a ak sa rozhodol subjekt využiť

osobitnú úpravu, potom všetky dodávky vrátane aj tých na územie SR uvedie do daňového priznania pre osobitnú úpravu. Pri službách uvedie do špeciálneho DP služby ktoré sú dodané mimo členského štátu identifikácie a štátu kde má spoločnosť prevádzkarne. Ak teda SK firma má len sídlo v SR a nemá v EU prevádzkarne do tohto DP uvedie všetky služby pre nezdaniteľné osoby okrem služieb poskytnutých na území SR, ktoré sa uvedú v štandardnom daňovom priznaní.

Druhá časť (otázky a odpovede)

Otázky k predaju tovaru a služieb na diaľku od 1.7.2021

- 1) Počítanie obratu pre registráciu do OSS podľa § 16a ZDPH. Kedy ak som od januára do júna 2021 nemala obrat 10 000 a tiež aj za rok 2020, tak sa nemusím registrovať do OSS, alebo sa musím registrovať v krajine, kde skončí tovar alebo služba? Vysvetliť počítanie obratu, uviesť rôzne kombinácie prípadov.

Riešenie:

Do obratu na posúdenie hranice 10 000 eur vstupujú len vybrané okruhy dodávok a to:

- Predaj tovaru na diaľku na území EU
- Dodanie digitálnych služieb (telekomunikačné, rozhlasové, vysielacie a elektronicky dodávané služby)

Obrat sa počíta za kalendárny rok a posudzuje sa aj predchádzajúci kalendárny rok. Treba si dávať pozor, že podmienkou obratu nepodliehajú iné služby dodané nezdaniteľnej osobe, ktoré sa riadia § 16 ZoDPH. Napr. stavebné práce na rodinnom dome v Nemecku pre nemeckého občana.

V prípade, že hodnota dodaných tovarov a služieb nepresiahne 10 000 eur za kalendárny rok a nepresiahol ho ani v predchádzajúcom kalendárnom roku, potom platí, že si zdaniteľná osoba môže zvoliť miesto dodania tak, že

- Pri predaji tovaru na diaľku to je štát začatia prepravy
- Pri dodaní digitálnych služieb je to sídlo, prevádzkareň alebo miesto podnikania dodávateľa služieb.

Táto forma určenia miesta dodania služby alebo tovaru nie je povinná ale ak sa rozhodneme vybrať si túto metódu, potom ak sa neporuší podmienka obratu sme povinní zotrvať v nej po dobu 2 kalendárnych rokov.

- 2) Ak platiteľ nemal obrat do 30.6. 2021 sumu 10 000 eur, ale napr. v auguste už prekročil obrat 10 000 eur, tak sa vie do OSS zaregistrovať spätne od 1.7. alebo až od 1.10.?

Riešenie:

Systém má vec zjednodušovať a nie ho komplikovať. Teda ak obratová podmienka je porušená v prebiehajúcom zdaňovacom období, pričom zdaniteľná osoba sa rozhodne pre systém OSS, nariadenie EU umožňuje vstúpiť o systému aj ex post a to prihlásením sa do 10 dňa nasledujúceho kalendárneho mesiaca, teda ak by sme riešili prekročenie

obratu v auguste, tak podaním prihlášky do 10.9.2021. Práve v prihláške je kolonka ktorá je rozhodujúca na to, od kedy začne uplatňovať zdaniteľná osoba režim OSS.

- 3) Ak ma spätne nezaregistrujú, tak sa musím od 1.7. registrovať v jednotlivých krajinách pre DPH a podať tam DP a potom od 1.10. budem cez systém OSS podávať DP a registráciu v danej krajine môžem zrušiť?

Riešenie:

Finančná správa nemá dôvod nezaregistrovať žiadateľa o vstup do systému ak si splní lehotu, resp. nie je v karanténe. V opačnom prípade ak by nedošlo k registrácii, jediný spôsob ako vysporiadať daňovú povinnosť v jednotlivých štátoch by bola registrácia v danom štáte.

- 4) Ako si vypýtať DPH späť z dobropisov z dodaní pred 30.6., ak bolo súčasťou zahraničného priznania (ak subjekt bol v zahraničí registrovaný pre DPH). Niektoré subjekty si vraj nechali ešte tú zahraničnú registráciu a tie si cez dodatočné priznanie v zahraničí vypýtajú, ale tie subjekty ktoré už nemajú zahraničnú registráciu, tak si nevedia vypýtať ani cez vrátenie dane zahraničnej osoby, ani cez OSS.

Riešenie:

Tento problém je otázka celej EU. Momentálne niektoré štáty to vyriešené majú niektoré nie. V každom prípade tuzemská zdaniteľná osoba, ktorá zrušila registráciu v členskom štáte, musí riešiť tento problém priamo v tomto štáte, teda nedá sa to riešiť cez DP v systéme OSS

- 5) V prípade, že tuzemský neplatiteľ DPH (neprekročil ešte obrat 49 790 eur) sa zaregistruje do OSS, pretože prekročí kumulatívny limit 10 000 eur v iných členských štátoch, v SR mu pridelia IČ DPH, toto IČ DPH už bude používať aj v prípade povinnej alebo dobrovoľnej registrácie za platiteľa DPH podľa § 4 ZDPH?

Riešenie:

Áno systém je tak nastavený, že ak po pridelení IČDPH do systému OSS dôjde a k registrácii v tuzemsku (je jedno či dobrovoľná alebo povinná), prideli správca dane toto IČDPH aj pre tuzemskú registráciu, teda zdaniteľná osoba bude mať jedno IČDPH pre OSS systém aj ako platiteľ DPH v tuzemsku

- 6) Ako je to so žiadosťami o prihlásenie do systému OSS po 1.7.2021? Do kedy daňový úrad prihlási žiadateľa do systému OSS, keď podá žiadosť po 1.7.2021?

Riešenie:

Odpoveď je vyššie uvedená. Vstup nastáva buď k prvému dňu nasledujúceho kvartálu, ak zdaniteľná osoba neuplatní prihlásenie do 10 dňa nasledujúceho mesiaca a vyznačí to v registrácii. Prihláška k prvému dňu nasledujúceho kalendárneho štvrtroka musí

byť podaná najneskôr 15 dní pred týmto zdaňovacím obdobím.

- 7) Ako postupovať v prípade, keď som už mal byť zaregistrovaný v systéme OSS ale nebol som a teda som aj nesprávne vystavoval faktúry pre odberateľov? Podáva sa žiadosť o oneskorenú registráciu ako je to v prípade tuzemských platiteľov DPH (§ 4)? Podáva sa nejaké mimoriadne daňové priznanie pre OSS ako je to v prípade oneskorenej registrácii za platiteľa DPH? Je potrebné prípadne podať dodatočné DPH priznanie (KV, SV), keďže bola daň nesprávne odvedená alebo sa to všetko rieši v osobitnom tlačive pre OSS?

Riešenie:

Nepodáva sa žiadne mimoriadne daňové priznanie pre systém OSS, ak zdaniteľná osoba nevyužije právo na vstup do systému OSS, jediná možnosť ako vysporiadať daňovú povinnosť je registráciou v členskom štáte spotreby a podaním DP ako zahraničný platiteľ.

- 8) Ako funguje dobropis, je to tiež na posúdení, kedy sa vystaví, tak ide do OSS do príslušného štvrtroka?

Riešenie:

Dobropisy vystavené do lehoty na podanie DP idú ako záporná daň do oddielu 2a,b (c,d), teda napr. ak sa vyhotovil dobropis za tretí kvartál 2021 15.10, teda sa viaže k dodávke uskutočnenej v treťom kvartály, tak dobropis sa zahrnie do tohto oddielu. Tretí oddiel slúži na opravy predchádzajúcich daňových priznaní v systéme OSS (max 3 roky, potom to je možné riešiť už len z členským štátom spotreby). Teda ak napr. od 1.11. 2021 do 31.1.2021 vyhotovím dobropis k dodávke uvedenej v treťom kvartály, takýto dobropis sa uvedie v treťom oddieli. Ak sa v druhom oddieli nachádzajú dodávky do členského štátu spotreby, započíta sa to s celkovou daňovou povinnosťou. Ak daň je záporná, tá sa nevracia členským štátom identifikácie ale členský štátom spotreby v lehote podľa ich právneho predpisu, nie podľa nášho.