

05/2011

Daňové poradenstvo

Daňové správy Ernst & Young

Obsah:

Daň z príjmov právnických a fyzických osôb

Morálne opotrebované zásoby - rozhodnutie Ústavného súdu SR

Stála prevádzkareň - pokyn Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky

OECD navrhuje vysvetlenie pojmu „skutočný vlastník“ v Modelovej zmluve o zamedzení dvojitého zdanenia

Vláda odsúhlasila návrh koncepcie daňovo-odvodovej reformy

Novela zákona o zdravotnom poistení

Suma všeobecného vymeriavacieho základu

Návrh novely Zákonníka práce

Koncepcia boja proti únikom na dani v oblasti dane z práce

Daň z pridanej hodnoty

Dodávky plynu, elektriny, tepla a chladu - metodický pokyn DR SR

Pokyn Daňového riaditeľstva SR k určení miesta dodania služieb podľa § 16 ods. 3 zákona o dani z pridanej hodnoty

Novela zákona o DPH s účinnosťou od 1. januára 2011 - metodický pokyn DR SR

Nárok na úroky z omeškania za vrátenie nadmerného odpočtu DPH daňovým orgánom po zákonnej lehote



Richard Panek

richard.panek@sk.ey.com
Tel.: +421 2 333 39 109

Morálne opotrebované zásoby - rozhodnutie Ústavného súdu SR

Radi by sme vás informovali o poslednom vývoji v súvislosti s rozhodnutiami Najvyššieho súdu SR, ktorými bola zamietnutá daňová uznateľnosť „morálne“ opotrebovaných zásob v prípade ich likvidácie. Bližšie informácie o týchto rozsudkoch (3 Sžf 15/2009 - Zásoby I; 5 Sžf 123/2009 - Zásoby II) nájdete v našich Daňových správach zo septembra a decembra 2010.

Situácia

Daňovník dotknutý uvedenými rozsudkami Najvyššieho súdu SR podal sťažnosť na Ústavný súd SR, namietajúc porušenie základného práva na nestranné a nezávislé súdnictvo, práva vlastníť majetok a práva na súdnu ochranu.

Ústavný súd SR odmietol ústavnú sťažnosť ako zjavne neopodstatnenú s tým, že nezistil žiadne skutočnosti indikujúce možnosť porušenia základných práv.

Podľa názoru Ústavného súdu SR Najvyšší súd SR vyriešil relevantné otázky a námietky podané daňovníkom v rámci konania, zosumarizoval všetky skutkové a právne závery potrebné pre vydanie správneho rozhodnutia a svoje závery jasne a náležite zdôvodnil.

Záver

Uvedené nepriaznivé rozhodnutie Ústavného súdu SR zvyšuje pre daňovníkov neistotu pri posudzovaní nákladov na morálne opotrebované zásoby z hľadiska daní. Táto neistota sa zároveň prenáša aj do uplatňovania všeobecného testu daňovej uznateľnosti v rámci bežných dennodenných obchodných transakcií.

Na základe doterajšieho vývoja celého prípadu sa stáva zrejým, že na úspešné uplatnenie všeobecného testu daňovej uznateľnosti je potrebná podrobná vysvetľujúca dokumentácia.

Nakoľko daňovník vyčerpal všetky dostupné vnútroštátne opravné prostriedky, je oprávnený obrátiť sa s prípadom na Európsky súd pre ľudské práva v Štrasburgu. Situáciu budeme naďalej sledovať a o ďalšom vývoji vás budeme priebežne informovať.

Ak máte akékoľvek otázky týkajúce sa transferového oceňovania prosím kontaktujte autora tohto článku alebo svojho kontaktného partnera alebo manažéra v Ernst & Young.



František Cséfalvay

frantisek.csefalvay@sk.ey.com
Tel.: +421 2 333 39 148

Stála prevádzkareň - pokyn Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky

Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky vydalo pokyn na zabezpečenie jednotného postupu správcom dane pri posudzovaní podmienok vzniku stálej prevádzkarne zahraničných spoločností na území Slovenskej republiky na základe trvalého miesta alebo zariadenia na výkon činností.

Znenie pokynu všeobecne vychádza a je založené na príslušných ustanoveniach Modelovej zmluvy OECD o zamedzení dvojitého zdanenia, ako aj komentára k nej.

Pokyn sa zaoberá vzťahom medzinárodných zmlúv a vnútroštátnej legislatívy, ako aj podmienkami vzniku stálej prevádzkarne stanovenými zákonom o dani z príjmov a Modelovou zmluvou OECD o zamedzení dvojitého zdanenia.

Pokyn sa ďalej zaoberá riešením niekoľkých praktických prípadov, ako sú napríklad:

- ▶ opravárenská dielňa, prostredníctvom ktorej nemecká spoločnosť vykonáva opravy výrobkov predaných svojim slovenským zákazníkom;
- ▶ organizačná zložka britskej spoločnosti výlučne na účely získania povolenia na výkon podnikateľskej činnosti v oblasti energetiky na Slovensku;
- ▶ kancelária americkej spoločnosti pre kontrolu kvality svojich výrobkov pred ich dodaním slovenským zákazníkom.

Domnievame sa, že pokyn môže byť prínosný, pretože má slúžiť ako všeobecný interpretačný prostriedok pre správcov dane zaoberajúcich sa činnosťou zahraničných spoločností na území Slovenskej republiky.

Ak by vás zaujímali ďalšie informácie o tejto problematike, obráťte sa, prosím, na autora tohto článku alebo na svojho kontaktného partnera, prípadne manažéra v Ernst & Young.



Richard Panek

richard.panek@sk.ey.com
Tel.: +421 2 333 39 109

OECD navrhuje vysvetlenie pojmu „skutočný vlastník“ v Modelovej zmluve o zamedzení dvojitého zdanenia

OECD vydala na verejnú diskusiu návrh zmien komentára k Modelovej zmluve o zamedzení dvojitého zdanenia (Modelová zmluva) k článkom 10 (dividendy), 11 (úroky) a 12 (licenčné poplatky). Uvedené zmeny sa zameriavajú na objasnenie pojmu „skutočný vlastník“ príjmu. Keďže komentár k Modelovej zmluve sa používa ako interpretačná pomôcka pri výklade zmlúv o zamedzení dvojitého zdanenia v mnohých krajinách, každá jeho zmena môže významne ovplyvniť aj slovenských daňovníkov.

Koncept „skutočného vlastníka“ nachádzajúci sa v Modelovej zmluve sa používa na určenie, či je príjemca platby oprávnený uplatňovať výhodnejší daňový režim na základe konkrétnej zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia (napr. na rozdiel od obvyčajného agenta alebo sprostredkovateľa). Tento pojem však orgány daňovej správy alebo súdy často vykladajú výrazne rozdielnym spôsobom.

Situácia

Pojem „skutočný vlastník“ bol zavedený do Modelovej zmluvy primárne s cieľom, aby sa predišlo účelovému využívaniu zmlúv o zamedzení dvojitého zdanenia

(tzv. treaty shopping). Tento pojem by sa nemal chápať v čisto technickom zmysle, skôr by sa mal vykladať v kontexte Modelovej zmluvy a jej účelu. Súčasný znenie komentára bližšie nevysvetľuje, či pojem „skutočný vlastník“ sa má vysvetľovať v súlade s vnútroštátnou legislatívou, alebo sa mu má prisúdiť všeobecný medzinárodný význam.

Navrhované zmeny

Dokument sa snaží rozšíriť komentár k Modelovej zmluve s cieľom poskytnúť ďalšie usmernenie týkajúce sa výkladu pojmu „skutočný vlastník“ v kontexte zmluvy. OECD je presvedčená, že takéto usmernenie je potrebné najmä pri nejasnostiach vznikajúcich z dôvodu, že pravidlá interpretácie zmlúv dovoľujú zmluvným štátom vykladať pojmy nedefinované v zmluve v súlade s vnútroštátnou legislatívou.

Koncept „skutočného vlastníka“ sa má objasniť v kontexte Modelovej zmluvy doplnením identického znenia do jej komentára k článkom 10, 11 a 12. Navrhuje sa, aby bolo výslovne stanovené, že pojem „skutočný vlastník“ má byť interpretovaný v kontexte zmluvy (najmä zabránenie dvojitého zdanenia a prevencia daňových únikov) a vo vzťahu k pojmom „zaplatené... rezidentovi“.

Zároveň sa stanovuje, že príjemca dividend, úrokov alebo licenčných poplatkov je skutočným vlastníkom tohto príjmu v prípade, ak má plné právo využívať

tieto dividendy, úroky alebo licenčné poplatky bez toho, že by mu bola uložená povinnosť túto platbu ďalej previesť na inú osobou. Navrhovaný komentár ďalej poznamenáva, že táto povinnosť by mala vyplývať priamo z príslušných dokumentov, možno ju však zistiť aj na základe skutočností jasne dokazujúcich, že príjemca má plné právo užívať platbu. Pri určovaní skutočného vlastníka by sa malo rozlišovať využitie platby od právneho vlastníctva príjmu, rovnako ako od využitia majetku, z ktorého bol príjem generovaný.

Dôsledky

Navrhované objasnenie predstavuje krok vpred smerom k dosiahnutiu medzinárodného konsenzu o rozsahu a význame pojmu „skutočný vlastník“. Zdá sa, že tento krok je v súlade s rozhodnutím britského súdu v prípade *Indofood International Finance Ltd. v. JP Morgan Chase Bank NA (Indofood)*, v ktorom sa stanovilo, že tento pojem má globálny význam a „mal by mu byť prisúdený medzinárodný zmysel neodvádzaný z vnútroštátnych právnych predpisov zmluvných štátov“.

Vzhľadom na dôsledky, ktoré by mohli tieto zmeny mať na interpretáciu zmlúv členskými štátmi OECD, mali by daňovníci tento návrh starostlivo preskúmať a zväziť prípadné vznesenie pripomienok k navrhovaným úpravám.

Keďže slovenská daňová legislatíva neobsahuje definíciu pojmu „skutočný vlastník“, je veľmi pravdepodobné, že slovenské daňové orgány budú sledovať princíp plného využitia a úžitku stanovený v navrhovanom dokumente po tom, ako bude na pôde OECD schválený.

Verejná diskusia k tomuto návrhu sa končí 15. júla 2011 a pracovná skupina by mala vyhodnotiť pripomienky na septembrovom zasadnutí. O ďalšom vývoji v tejto oblasti vás budeme informovať.

Ak by vás zaujímali ďalšie informácie o tejto problematike, obráťte sa, prosím, na autora tohto článku alebo na svojho kontaktného partnera, prípadne manažéra v Ernst & Young.



Michaela Michalovičová

michaela.michalovicova@sk.ey.com

Tel.: +421 2 333 39 606

Vláda odsúhlasila návrh koncepcie daňovo-odvodovej reformy

V našom aprílovom vydaní Daňových správ sme vás informovali o najdôležitejších vecných zmenách vyplývajúcich z koncepcie reformy daňovo-odvodového systému.

Na rokovanie vlády SR dňa 18. mája bola koncepcia predložená iba s malými úpravami, ktoré nasledovali po pripomienkach vybraných subjektov, ako aj

širokej verejnej diskusii. V oblasti zmien odvodových povinností živnostníkov, ako aj uplatňovania 40 % paušálnych výdavkov, ktoré boli pripomienkované v najväčšej miere, koncepcia zmenená nebola.

Vláda SR koncepciu daňovo-odvodovej reformy s pripomienkami schválila a celý legislatívny proces sa tak posúva do ďalšej fázy, keď by návrhy noviel zákonov mali prejsť medzirezortným pripomienkovým konaním, mali by sa predložiť na rokovanie vlády SR a Národnej rady SR.

Podľa uznesenia, ktoré prijala vláda SR na svojom rokovaní, návrhy zákonov upravujúcich zmeny

v systéme vrátane zavedenia zmeny hrubých miezd na úrovni „superhrubej mzdy“ by mali byť predložené vláde SR do 17. augusta 2011. Zmeny v systéme sú plánované s účinnosťou od 1. januára 2012.

O ďalšom vývoji pripravovanej reformy vás budeme priebežne informovať.

Ak by vás zaujímali ďalšie informácie o tejto problematike, obráťte sa, prosím, na autora tohto článku alebo na svojho kontaktného partnera, prípadne manažéra v Ernst & Young.



Radovan Ihnát

radovan.ihnata@sk.ey.com

Tel.: +421 2 333 39 114

Novela zákona o zdravotnom poistení

Novelu zákona o zdravotnom poistení schválila Národná rada v apríli 2011 a už 1. mája 2011 nadobudla platnosť. Najvýznamnejšie zmeny, ktoré novela prináša, sú:

Povinnosť vykonať ročné zúčtovanie odvodov na zdravotné poistenie bola presunutá zo zamestnávateľov a samostatne zárobkovo činných osôb na zdravotné

poisťovne. Táto zmena sa vzťahuje na ročné zúčtovania po roku 2011 (t. j. prvýkrát sa uplatní v roku 2012).

V tejto súvislosti boli zmenené aj reportovacie povinnosti zamestnávateľa, resp. samostatne zárobkovo činných osôb. Zamestnávateľ je povinný v mesačných výkazoch pre zdravotné poisťovne uvádzať skutočnú výšku príjmov svojich zamestnancov za príslušný kalendárny mesiac. V prípade, ak zamestnáva viac ako 3 zamestnancov, príslušné výkazy sa musia podávať elektronicky.

Zdravotné poisťovne môžu zamestnávateľa (alebo samostatne zárobkovo činnú osobu) vyzvať na predloženie dokumentov potrebných na výpočet preddavkov na zdravotné poistenie a na ročné zúčtovanie týchto odvodov. V prípade, ak zamestnávateľ nepredloží príslušné dokumenty, zdravotná poisťovňa môže vypočítať preddavky, resp. vykonať ročné zúčtovanie podľa priemernej mzdy v národnom hospodárstve.

Ak fyzická osoba nepodlieha ročnému zúčtovaniu preddavkov na zdravotné poistenie, keďže časť roka prispievala do zahraničného systému zdravotného poistenia, táto fyzická osoba je povinná predložiť príslušnej zdravotnej poisťovni doklad o zdravotnom poistení v zahraničí v lehote do 31. marca nasledujúceho roka.

Novela zároveň ruší niektoré kontroverzné ustanovenia platné od 1. januára 2011, najmä povinnosť platiť zdravotné odvody z príjmu z prenájmu nehnuteľností. Takisto študenti do veku 30 rokov budú považovaní za nezaopatrené deti (t. j. platiteľom zdravotných odvodov bude štát).

Ak by vás zaujímali ďalšie informácie o tejto problematike, obráťte sa, prosím, na autora tohto článku alebo na svojho kontaktného partnera, prípadne manažéra v Ernst & Young.



Suma všeobecného vymeriavacieho základu

Ministerstvo práce, sociálnych vecí a rodiny nedávno vydalo opatrenie zverejňujúce informáciu o sume všeobecného vymeriavacieho základu za rok 2010. Ten predstavuje 9 228 eur a bude mať vplyv na výpočet niektorých odvodov na sociálne poistenie v roku 2011.

Radovan Ihnát

radovan.ihnata@sk.ey.com

Tel.: +421 2 333 39 114

Ak by vás zaujímali ďalšie informácie o tejto problematike, obráťte sa, prosím, na autora tohto článku alebo na svojho kontaktného partnera, prípadne manažéra v Ernst & Young.



Návrh novely Zákonníka práce

Národnej rade SR bol koncom apríla predložený vládny návrh novely Zákonníka práce. Navrhované zmeny majú predovšetkým zaviesť pružnejšie pracovné vzťahy a znížiť niektoré neprimerané náklady zamestnávateľov, a tak vytvoriť lepšie podmienky na vytváranie nových pracovných miest. Navrhované zmeny sa týkajú aj postavenia odborov a ďalších vybraných oblastí pracovného práva.

Michaela Michalovičová

michaela.michalovicova@sk.ey.com

Tel.: +421 2 333 39 606

Ďalej uvádzame niektoré z navrhovaných zmien:

- ▶ zavedenie diferencovanej skúšobnej lehoty (štandardná trojmesačná skúšobná lehota sa bude môcť predĺžiť pri vybraných skupinách vedúcich zamestnancov až na šesť mesiacov);
- ▶ skrátenie základnej výpovednej lehoty na jeden mesiac (táto základná výpovedná lehota by sa mala následne predĺžovať v závislosti od dĺžky trvania pracovného pomeru);

- ▶ zavedenie možnosti kombinovať plynutie výpovednej lehoty s výplatou odstupného (ak bude zamestnanec pokračovať v práci pre zamestnávateľa iba počas časti výpovednej lehoty, je oprávnený na výplatu odstupného za jej zvyšnú časť);
- ▶ zakotvenie pravidiel o zákaze konkurencie vzťahujúcich sa na obdobie trvania pracovného pomeru a vo vybraných prípadoch aj na obdobie do jedného roka po jeho ukončení (uzatváranie konkurenčných doložiek je aj v súčasnosti bežná

prax, avšak nemajú jednoznačný právny základ v Zákonníku práce);

- ▶ zavedenie možnosti poskytovať výplatné pásky elektronickými prostriedkami, a to na základe dohody uzatvorenej medzi zamestnancom a zamestnávateľom;

- ▶ možnosť zaviesť plne pružný pracovný čas;
- ▶ zavedenie inštitútu tzv. deleného pracovného miesta (tzn. o jedno pracovné miesto sa delia v zmysle dohody dvaja, príp. viacerí zamestnanci zamestnaní na skrátenej pracovný pomer).

Ak bude navrhovaná novela schválená, zmeny nadobudnú účinnosť 1. septembra 2011.

Ak máte záujem o podrobnejšie informácie týkajúce sa tejto problematiky, prosím, obráťte sa na autora tohto článku alebo na svojho kontaktného partnera alebo manažéra v Ernst & Young.



Stanislava Bogárová

stanislava.bogarova@sk.ey.com

Tel.: +421 2 333 39 120

Koncepcia boja proti únikom na dani v oblasti dane z práce

Ministerstvo financií Slovenskej republiky vydalo ďalší dokument s návrhom opatrení na boj proti únikom na daniach, tentoraz v oblasti dane z práce. Tento dokument bol schválený na rokovaní vlády SR dňa 4. mája 2011.

Podobne ako v prípade dokumentov zaoberajúcich sa bojom proti únikom v oblasti DPH a spotrebných daní (o ktorých sme už informovali v Tax News 02/2011), aj tento dokument opisuje najbežnejšie formy vyhýbania sa daňovým povinnostiam, odhaduje objem únikov a navrhuje špecifické opatrenia legislatívneho aj nelegislatívneho charakteru na ich účinnejšie potlačanie.

V dokumente sa uvádzajú najbežnejšie typy podvodov v oblasti dane z príjmov vrátane zamestnávania osôb na čierno, výplat vyšších „cash“ súm, než ako sú dohodnuté v pracovných zmluvách, preklasifikácie

príjmov charakteru závislej činnosti na príjmy zo živnosti (tzv. Schwarz systém) a pod.

Dokument následne prichádza s návrhmi na potlačanie týchto javov, z ktorých vyberáme nasledujúce:

- ▶ zaviesť register zistení vykonaných daňových kontrol s cieľom vyvinúť kvalitný systém na selekciu subjektov, pri ktorých má byť vykonaná daňová kontrola;
- ▶ zintenzívniť súčinnosť orgánov inšpekcie práce s daňovými orgánmi pri vykonávaní kontrol a zaviesť externé prepojenie s inými orgánmi verejnej správy (Obchodný register, Úrad práce, sociálnych vecí a rodiny, Sociálna poisťovňa, zdravotné poisťovne);
- ▶ zjednotenie výberu daní a poistných odvodov (UNITAS);
- ▶ pravidelný monitoring nových (doteraz nezdokumentovaných) foriem daňovej optimalizácie v oblasti dane z príjmov.

Vplyv na firmy

Keďže cieľom navrhovaných opatrení je potláčať úniky na dani, budú pravdepodobne sprevádzané zvýšením administratívy, resp. inými nežiaducimi vplyvmi na podnikateľov. To, do akej miery sa zhoršia podmienky na podnikanie v tejto súvislosti, bude závisieť od finálneho výberu konkrétnych opatrení a spôsobu ich implementácie/uplatňovania v praxi.

Dokument nie je záväzný pre podnikateľov ani pre daňovú správu. Jeho ďalší osud a potenciálnu implementáciu do legislatívy budeme ďalej monitorovať.

Ak máte záujem o podrobnejšie informácie týkajúce sa tejto problematiky, prosím, obráťte sa na autora tohto článku alebo na svojho kontaktného partnera alebo manažéra v Ernst & Young.



Dodávky plynu, elektriny, tepla a chladu - metodický pokyn DR SR

Daňové riaditeľstvo SR nedávno zverejnilo na svojej internetovej stránke metodický pokyn k uplatňovaniu zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH pri dodávkach plynu, elektriny, tepla a chladu.

Metodický pokyn podáva historický prehľad pravidiel týkajúcich sa DPH uplatňovaných pri dodávkach týchto produktov v minulosti (najmä po roku 2005, keď boli

dnešné pravidlá uzákonené). Poskytuje aj aktuálny pohľad na tieto pravidlá vo svetle novely zákona o DPH účinné od 1. januára 2011. Pokyn sa zaoberá miestom plnenia pri dodaní tovarov, určením osôb povinných platiť daň, ošetrovaním dovozu a vývozu, ako aj úlohou prevádzkarne dodávateľa/odberateľa pri uplatňovaní zdanenia.

Metodický pokyn sa venuje aj zdaneniu služieb spojených s prístupom k sieťam, prepravou a distribúciou energie, ako aj s ostatnými zmenami

súvisiacimi s implementáciou smernice 2009/162/EÚ do slovenského zákona o DPH od 1. januára 2011.

Radi s vami prediskutujeme akékoľvek otázky týkajúce sa uvedenej témy. Obráťte sa, prosím, na autora tohto článku alebo na vášho kontaktného partnera alebo manažéra v Ernst & Young.

Juraj Ontko

juraj.ontko@sk.ey.com
Tel.: +421 2 333 39 110



Pokyn Daňového riaditeľstva SR k určení miesta dodania služieb podľa § 16 ods. 3 zákona o dani z pridanej hodnoty

Novely zákona o DPH v rokoch 2010 a 2011 priniesli významné zmeny v pravidlách pre určenie miesta dodania služieb. V tejto súvislosti s účinnosťou od 1. januára 2011 sa miesto dodania kultúrnych, umeleckých, športových, vedeckých, vzdelávacích, zábavných a podobných služieb, ako napríklad služieb na výstavách a veľtrhoch a s nimi súvisiacich doplnkových služieb dodaných zdaniteľnej osobe, určí podľa všeobecného pravidla ako krajina prijímateľa služby. Výnimkou z tohto pravidla sú služby súvisiace so vstupom na tieto podujatia, keď miestom dodania

takýchto služieb je miesto, kde sa tieto podujatia skutočne konajú.

Keďže v praxi vznikali problémy pri určení, čo sa má považovať za služby súvisiace so vstupom na kultúrne, umelecké, športové, vedecké, vzdelávacie, zábavné a podobné podujatia, Daňové riaditeľstvo vydalo pokyn, kde sa snaží stanoviť základné charakteristiky týchto služieb. Podľa pokynu sa za služby súvisiace so vstupom na podujatia má považovať udelenie práva na vstup na podujatie výmenou za lístok alebo platbu, vrátane platby vo forme predplatného, sezónneho lístka alebo pravidelného poplatku. Ide najmä o tieto služby:

- ▶ právo na vstup na zábavné, divadelné a cirkusové predstavenia, veľtrhy, do zábavných parkov, na koncerty, výstavy a iné podobné kultúrne podujatia;

- ▶ právo na vstup na športové podujatia, akými sú zápasy alebo súťaže;
- ▶ právo na vstup na vzdelávacie podujatia, akými sú konferencie a semináre.

V tejto súvislosti by sme chceli poukázať na to, že uvedená definícia služieb súvisiacich so vstupom na kultúrne, umelecké, športové, vedecké, vzdelávacie, zábavné a podobné podujatia je v súlade s definíciou obsiahnutou v implementačnom nariadení o DPH, ktoré nadobudne účinnosť 1. júla 2011.

Radi s vami prediskutujeme akékoľvek otázky týkajúce sa uvedenej témy. Obráťte sa, prosím, na autora tohto článku alebo na vášho kontaktného partnera alebo manažéra v Ernst & Young.

Radovan Ihnát

radovan.ihnata@sk.ey.com
Tel.: +421 2 333 39 114



Juraj Ontko

juraj.ontko@sk.ey.com
Tel.: +421 2 333 39 110

Novela zákona o DPH s účinnosťou od 1. januára 2011 - metodický pokyn DR SR

Daňové riaditeľstvo SR nedávno zverejnilo na svojej internetovej stránke metodický pokyn k zákonu č. 490/2010 Z. z., ktorým bol k 1. januáru 2011 novelizovaný zákon o DPH.

Hlavným cieľom novely je transpozícia viacerých smerníc Rady EÚ do národnej legislatívy, upravujúcich miesto dodania služieb, daňové zaobchádzanie s teplom a chladom, ako aj smernice s cieľom zabrániť daňovým únikom pri dovoze tovaru atď. Okrem transpozície smerníc sa z dôvodu právnej istoty novelou dopĺňajú a precizujú niektoré ustanovenia zákona o DPH.

Metodický pokyn DR SR sa zaoberá vybranými zmenami zákona o DPH, napríklad:

Vznik daňovej povinnosti pri čiastkovo a opakovane dodávaných tovaroch/službách

- ▶ od 1. januára 2011 najneskôr posledným dňom obdobia, na ktoré sa platba za opakovane alebo čiastkovo dodávaný tovar alebo službu vzťahuje; t. z., že platiteľ dane si opäť môže zvoliť ako dátum vzniku daňovej povinnosti ktorýkoľvek skorší deň, ako je posledný deň obdobia, na ktoré sa platba vzťahuje (určenie dátumu vzniku daňovej povinnosti posledným dňom obdobia prinášalo aplikačné problémy v praxi v roku 2010);
- ▶ dátum vzniku daňovej povinnosti môže byť určený aj pred začiatkom obdobia, na ktoré sa platba vzťahuje;
- ▶ ak je platba prijatá vopred, daňová povinnosť vzniká dňom prijatia platby.

Sadzby dane

- ▶ základná sadzba dane zvýšená na 20 % na prechodné obdobie, až kým schodok verejnej správy SR neklesne pod 3 %;
- ▶ pri oprave základu dane v prípade dodaní s platnou sadzbou DPH 19 % sa použije pôvodná sadzba.

Oslobodenie od DPH pri dovoze tovaru

- ▶ priamo do § 48 ods. 3 zákona o DPH boli doplnené podmienky, ktoré podmieňujú uplatnenie oslobodenia od dane pri dovoze tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený z tretieho štátu a ktorého odoslanie alebo preprava sa skončí v inom členskom štáte;
- ▶ dovozca alebo jeho zástupca musí poskytnúť colnému orgánu v čase dovozu tieto informácie:
 - ▶ identifikačné číslo pre DPH v tuzemsku: osvedčenie o pridelení identifikačného čísla pre DPH;
 - ▶ identifikačné číslo pre DPH v inom členskom štáte (štáte určenia tovaru): identifikačné číslo zákazníka alebo dovozcu (premiestnenie vlastného tovaru);
 - ▶ dôkaz o tom, že dovážaný tovar má byť odoslaný alebo prepravený mimo územia SR (do iného členského štátu): zmluva o preprave tovaru, prepravný doklad.

Odpočítanie dane platiteľom a oslobodené plnenia

- ▶ platiteľ dane nemôže odpočítať daň, okrem iného, ani z prijatých tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov oslobodených od dane podľa § 42 zákona o DPH (dodanie tovarov a služieb používaných na oslobodené plnenia, tovary a služby, pri ktorých nadobudnutí nie je možnosť odpočítania dane).

Vrátenie dane zahraničnej osobe z tretieho štátu

- ▶ jeden zástupca môže na účely vrátenia dane zahraničným osobám z tretích štátov zastupovať aj viacero daňových subjektov.

Osoby povinné platiť daň

- ▶ služby a tovar s inštaláciou alebo montážou dodané zahraničnou osobou tuzemskej zdaniteľnej osobe, pričom miesto dodania je v SR, sú predmetom samozdanenia; osobou povinnou platiť daň je príjemca služby/tovaru bez ohľadu na to, či je zahraničná osoba registrovaná pre DPH v SR;
- ▶ príjemca (tuzemská zdaniteľná osoba) je povinný platiť daň aj v prípade, ak je dodanie uskutočnené zahraničnou osobou, ktorá má na území SR prevádzkareň na účely DPH, pričom táto prevádzkareň sa nezúčastňuje na dodaní.

Lokálne samozdanenie pri dodaní emisných kvót skleníkových plynov

- ▶ platiteľ dane, ktorý obstaráva emisné kvóty skleníkových plynov od iného platiteľa v tuzemsku, je osobou povinnou platiť daň.

Radi s vami prediskutujeme akékoľvek otázky súvisiace s uvedenou témou. Prosím, obráťte sa na autora tohto článku alebo na vášho kontaktného partnera alebo manažéra v Ernst & Young.



Juraj Ontko

juraj.ontko@sk.ey.com
Tel.: +421 2 333 39 110

Nárok na úroky z omeškania za vrátenie nadmerného odpočtu DPH daňovým orgánom po zákonnej lehote

Súdny dvor Európskej únie (SDEÚ) nedávno zverejnil rozhodnutie vo veci C-107/10 Enel Maritsa Iztok 3 AD (Enel) týkajúce sa obdobia, za ktoré sa majú platiť úroky z omeškania za oneskorené vrátenie nadmerného odpočtu DPH daňovníkovi v situácii začatej daňovej kontroly.

Situácia

Spoločnosť Enel podala priznanie k DPH preukazujúce nárok na vrátenie nadmerného odpočtu, ktorý by mal byť za normálnych okolností vrátený do 45 dní od podania daňového priznania. Podľa bulharskej legislatívy má daňový orgán povinnosť platiť úroky z omeškania, ak sa nadmerný odpočet vráti po uplynutí tejto lehoty.

Pred uplynutím 45-dennej lehoty však daňové úrady začali daňovú kontrolu, ktorá mala za následok predĺženie lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu do konca daňovej kontroly. Vzhľadom na to, že bulharské daňové orgány nevrátili nadmerný odpočet ani po skončení daňovej kontroly, priznali spoločnosti úroky z omeškania. Daňové orgány však trvali na tom, že nárok na úroky z omeškania vzniká od prvého dňa po skončení daňovej kontroly (t. j. ku dňu, keď bol vydaný protokol o daňovej kontrole) až do dátumu skutočného vrátenia DPH.

Spoločnosť Enel nesúhlasila a podala žalobu na bulharský súd, dožadujúc sa úrokov od dátumu, keď uplynula pôvodná lehota na vrátenie DPH, až do skutočného vrátenia DPH. V tejto súvislosti boli SDEÚ okrem iných položené otázky, (i) či sa môže lehota na vrátenie nadmerného odpočtu predĺžiť, keď sa vykonáva daňová kontrola, a ak áno, (ii) či sa má úrok za neskoré vrátenie nadmerného odpočtu počítať až odo dňa, keď sa daňová kontrola ukončila.

Rozhodnutie SDEÚ

SDEÚ vo svojom rozhodnutí pripomenul, že právo na odpočítanie dane je neoddeliteľnou súčasťou systému DPH a nesmie byť obmedzené. Aj keď má členský štát určitú voľnosť pri stanovení podmienok na vrátenie nadmerného odpočtu DPH, tieto podmienky nemôžu narušiť princíp daňovej neutrality tým, že by zdaniteľná osoba mala úplne alebo čiastočne znášať zaťaženie z dôvodu DPH. Na druhej strane súd vo svojom rozhodnutí uviedol, že členské štáty môžu prijať všetky legislatívne a administratívne opatrenia adekvátne na zabezpečenie správneho výberu DPH. Dospel k záveru, že lehota na vrátenie nadmerného odpočtu DPH sa môže predĺžiť o **čas nevyhnutne potrebný** na preskúmanie nároku na odpočítanie u daňovníka prostredníctvom daňovej kontroly.

Pokiaľ ide o úroky z omeškania, SDEÚ uviedol, že v dôsledku predĺženia lehoty na vrátenie DPH kvôli daňovej kontrole dochádza k situácii, keď daňovník dočasne nemôže disponovať svojimi finančnými prostriedkami. Daňovník tak znáša ekonomické znevýhodnenie, ktoré by malo byť kompenzované zaplatením úrokov z omeškania. V súlade so zásadou daňovej neutrality by sa mali preto úroky z omeškania počítať odo dňa uplynutia riadnej lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu.

Praktické dôsledky

Zdá sa, že rozhodnutie Súdneho dvora by mohlo zásadne ovplyvniť prax výpočtu úrokov z omeškania slovenskými daňovými orgánmi. Vo svetle rozhodnutia by sa v súvislosti s vrátením nadmerného odpočtu po skončení daňovej kontroly mohli daňovníci dožadovať úrokov z omeškania už odo dňa uplynutia riadnej lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu (čo je v súčasnosti väčšinou dva mesiace od podania daňového priznania). Podľa nášho názoru existujú dôvody na dožadovanie sa tohto nároku nielen vo vzťahu k budúcim prípadom, ale aj vo vzťahu k prípadom minulým.

Ak by ste mali záujem o podrobnejšie informácie týkajúce sa daného rozsudku, obráťte sa, prosím, na autora článku alebo na vášho kontaktného partnera či manažéra v spoločnosti Ernst & Young.

Ernst & Young

Audit | Dane | Transakcie | Poradenstvo

Informácie o Ernst & Young

Ernst & Young patrí medzi najvýznamnejšie celosvetové firmy poskytujúce odborné poradenské služby v oblasti auditu a daňového, transakčného a podnikového poradenstva. Našich 141 000 zamestnancov na celom svete spájajú spoločne zdieľané hodnoty a maximálny dôraz na kvalitu poskytovaných služieb. V Ernst & Young pomáhamo zamestnancom, klientom a širšiemu spoločenstvu uplatniť svoj potenciál. V tom je náš prínos.

Informácie v tomto bulletinu odrážajú naše vedomosti a názory v dobe spracovania. Skôr, ako sa rozhodnete pre uskutočnenie svojich zámerov, vyžiadajte si podrobnejšie informácie.

Ak si želáte pridať meno inej osoby z vašej spoločnosti do zoznamu príjemcov Daňových správ, alebo vymazať vaše meno zo zoznamu, prosím, kontaktujte nás na e-mailovej adrese: adriana.slezakova@sk.ey.com.

V prípade ďalších otázok, prosím, obráťte sa na kontaktného partnera/manažéra:

Zdaňovanie spoločností

Stan Jakubek, Günter Oszwald, Richard Panek, Michaela Michalovičová, Martin Sabol, František Cséfalvay, Stanislava Bogárová

Transferové oceňovanie

Günter Oszwald, František Cséfalvay

DPH a clá

Juraj Ontko, Marián Biž, Radovan Ihnát, Stanislava Bogárová

Zdaňovanie fyzických osôb

Michaela Michalovičová, Radovan Ihnát

Audit

Mark Dobson, Matej Bošňák, Sean McSweeney, Dalimil Draganovský

Služby ekonomického poradenstva

Ján Fanta

Služby transakčného poradenstva

Vladislav Severa

www.ey.com/sk

© 2011 EYGM Limited.

Všetky práva vyhradené.

Označenie Ernst & Young sa vzťahuje na celosvetovú organizáciu členských spoločností skupiny Ernst & Young Global Limited, pričom každá zo spoločností je nezávislým právnym subjektom. Ernst & Young Global Limited, spoločnosť s obmedzenou zárukou registrovaná vo Veľkej Británii, neposkytuje služby klientom. Podrobnejšie informácie nájdete na www.ey.com.