

Osobitná časť

K Čl. I bodu 1 /§ 4 ods. 1 písm. f)/

Navrhuje sa vypustiť časť ustanovenia, ktorá je v zásade obsiahnutá v § 4 ods. 1 písm. b), teda je duplicitná.

K Čl. I bodu 2 /§ 4 ods. 1 písm. h)/

Vzhľadom na vývoj aplikačnej praxe sa navrhuje úprava dotknutého ustanovenia, nakoľko zdaniteľná osoba môže súčasne využívať osobitnú úpravu pre malé podniky a aj osobitnú úpravu uplatňovania dane na predaj tovaru na diaľku na území Európskej únie podľa § 68b zákona o DPH.

K Čl. I bodu 3 /§ 4 ods. 4 písm. b)/

Ide o legislatívno-technickú úpravu.

K Čl. I bodom 4 až 7 (§ 4 ods. 5)

Ide o legislatívno-technickú úpravu v nadväznosti na ustanovenie § 48c ods. 5.

K Čl. I bodu 8 (§ 4 ods. 13)

Z dôvodu právnej istoty a jednotného prístupu v prípade oznamovania skutočnosti, na základe ktorej sa zdaniteľná osoba stala platiteľom, sa navrhuje doplniť, že aj oznámenie zdaniteľnej osoby, ktorá podala žiadosť o dobrovoľnú registráciu pre daň, avšak neskôr zároveň došlo k skutočnosti, na základe ktorej sa stane platiteľom podľa § 4 ods. 1 písm. a) až h) zákona o DPH pred dňom uvedeným v rozhodnutí o dobrovoľnej registrácii pre daň, sa podáva na registračnom tlačive.

K Čl. I bodom 9 a 10 (§ 5 ods. 5)

Z dôvodu jednoznačnosti a jednotného prístupu, ako aj s ohľadom na ostatné ustanovenia zákona o DPH, sa navrhuje zjednotiť terminológiu používanú v súvislosti s registráciou pre daň.

K Čl. I bodu 11 (§ 22 ods. 5)

V súlade s článkom 74 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347 11.12.2006) v platnom znení (ďalej len „smernica 2006/112/ES v platnom znení“) a v súlade s ustálenou judikatúrou Súdneho dvora EÚ [napr. Fischer a Brandenstein, C-322/99 a C-323/99, Finanzamt X (a transmission d'un bien à titre gratuit), C-207/23] sa navrhuje precizovať doterajšie znenie § 22 ods. 5 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“). V dôsledku navrhovaného prepracovaného znenia tak dôjde k zmene doterajšieho spôsobu určenia základu dane pri dodaní tovaru na základe ceny, za ktorú bol tovar nadobudnutý vrátane súvisiacich nákladov, resp. na základe nákladov na vytvorenie tovaru vlastnou činnosťou alebo, v prípade tovaru, ktorý je odpisovaným majetkom a tovaru nadobudnutého na iný účel ako na ďalší predaj s obstarávacou cenou nižšou ako 1 700 eur vrátane a dobou použiteľnosti dlhšou ako jeden rok, na základe zostatkovej ceny, ktorý nemala oporu v smernici 2006/112/ES v platnom znení. Podľa novo-navrhovaného znenia bude základom dane kúpna cena tovaru alebo podobného tovaru v čase jeho dodania. Ak túto cenu nebude možné zistiť, resp. určiť, pretože táto nebude existovať, základ dane sa určí na základe nákladov na vytvorenie

príslušného tovaru, a to opäť v čase jeho dodania. Zdôrazniť však treba skutočnosť, že základ dane sa určí na základe ceny v čase dodania predmetného tovaru, teda základom dane nebude cena, za ktorú platiteľ tento tovaru nadobudol. Zákon o DPH však neustanovuje výpočet podkladov, na základe ktorých sa má táto cena určiť, teda platiteľ na tento účel môže vychádzať z rôznych podkladov, napr. z vykonaného porovnania cien druhovo zhodného tovaru na trhu (prípadne podobného tovaru, ak druhovo zhodný tovar nie je na trhu dostupný), ktoré bude opatrené dôkazom realizácie tohto úkonu v relevantnom čase, prípadne môže na tento účel použitý znalecký posudok, ktorý však na určenie stanovenia kúpnej ceny nie je nevyhnutný. S ohľadom na zachovanie dostatočnej miery právnej istoty uvádzame nasledujúci príklad na určenie základu dane podľa citovaného ustanovenia: Platiteľ si v roku 2024 kúpil automobil za sumu 60 000 eur s DPH (z toho základ dane 50 000 eur a DPH 10 000 eur) na účely výkonu ekonomickej činnosti. Po 4 rokoch od jeho užívania sa platiteľ rozhodol tento automobil darovať svojmu dlhoročnému kamarátovi, z čoho platiteľovi vznikla povinnosť odvieť daň zo základu dane 15 000 eur. Platiteľ určil základ dane po zohľadnení stavu dotknutého automobilu a v nadväznosti na cenu, za ktorú sa predáva totožný druh automobilu s rovnakou motorizáciou, obdobným počtom najazdených kilometrov a dátumom prvej evidencie vozidla, a to prieskumom viacerých autobazárov, čo si zdokumentoval, aby tento prieskum a určenú cenu vozidla, ktorá predstavovala základ dane, vedel preukázať.

K Čl. I bodom 12 a 40 /§ 25 ods. 4 písm. c), § 69 ods. 13 a § 69c ods. 1/

S ohľadom na teoretické vymedzenie nevedomej nedbanlivosti sa navrhuje legislatívno-technická úprava. K vecnej zmene dotknutých ustanovení však nedochádza.

K Čl. I bodu 13 (§ 25a ods. 5)

V súvislosti so skutočnosťou, že odovzdanie tovaru na základe nájomnej (resp. inej obdobnej) zmluvy s dojednanou opciou kúpy odovzdaného tovaru nájomcom, ak pri jej uzatvorení využitie opcie kúpy predstavuje ekonomicky jedinou racionálnu voľbu pre nájomcu, sa s účinnosťou od 1. januára 2025 bude na účely zákona o DPH považovať za dodanie tovaru podľa § 8 ods. 1 písm. c) tohto zákona, navrhuje sa upraviť § 25a ods. 5 zákona o DPH, nakoľko tento v súčasnosti nezohľadňuje špecifické prípady, ktoré by v praxi mohli nastať, čím sa *de facto* obmedzuje právo dodávateľa na opravu základu dane. Konkrétne ide o situáciu, keď nájomca prestane platiť splátky (nájomné) až po 3 rokoch, odkedy mu bol tovar odovzdaný. S cieľom odstrániť tento nežiaduci stav sa navrhuje ustanoviť osobitnú skutočnosť, od ktorej začína plynúť prekluzívna doba na výkon opravy základu dane, pokiaľ ide o dodanie tovaru podľa § 8 ods. 1 písm. c) zákona o DPH.

K Čl. I bodu 14 (§ 49 ods. 5)

V § 49 ods. 5 sa ďalej navrhuje, podobne ako aj v iných ustanoveniach, opustiť techniku odkazovania sa na všeobecne záväzný právny predpis upravujúci oblasť dane z príjmov. Na základe uvedeného sa teda v ustanovení § 49 ods. 5 pojmy „hmotný majetok, ktorý je odpisovaným majetkom podľa osobitného predpisu“ a „hmotný majetok iný ako hmotný majetok, ktorý je odpisovaným majetkom podľa osobitného predpisu“, navrhuje nahradiť zákonom o DPH legálne definovaným pojmom investičný majetok alebo pojmom tovar, a to v závislosti od kontextu právnej normy. V nadväznosti na uvedené sa navrhuje, aby sa možnosť uplatniť odpočítanie dane len sčasti, ak platiteľ pri nadobudnutí majetku predpokladá jeho použitie na podnikanie len sčasti, vzťahovala na hnutel'ny investičný majetok podľa § 54 ods. 2 písm. a), ale zároveň sa dopĺňa, aby sa táto možnosť vzťahovala aj na nehmotný investičný majetok podľa § 54 ods. 2 písm. d). Ak sa teda platiteľ rozhodne neodpočítat časť dane, pretože pri nadobudnutí tohto investičného majetku predpokladal jeho použitie na podnikanie len sčasti,

nebude následne musieť zdaňovať používanie tohto majetku v rozsahu, v akom ho používa na iný účel ako na podnikanie, pretože použitie tohto majetku sa nebude v danom rozsahu považovať za dodanie tovaru za protihodnotu (§ 8 ods. 3) alebo dodanie služby za protihodnotu (§ 9 ods. 2). Z dôvodu zabezpečenia rovnakého zaobchádzania s investičným majetkom sa však navrhuje doplniť, že ak nastanú ďalšie zmeny v rozsahu použitia tohto hnutel'ného alebo nehmotného investičného majetku, pri ktorom platiteľ odpočítal len časť dane podľa § 49 ods. 5, tieto sa vysporiadajú prostredníctvom mechanizmu úpravy odpočítanej dane podľa § 54d.

K Čl. I bodu 15 (§ 52a)

V § 52a sa, okrem iného, navrhuje legislatívne upraviť definície najvýznamnejších pojmov, používaných v novo-navrhovaných ustanoveniach ohľadom opravy a úpravy odpočítanej dane. Ide o prvotné použitie, pod ktorým sa bude rozumieť prvé skutočné použitie tovarov a služieb platiteľom na dodávky tovarov a služieb, pri ktorých vzniklo právo na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 1 a dlhodobý majetok platiteľa. Súčasné znenie zákona o DPH tieto pojmy neobsahuje, pričom ich ukotvenie do citovaného ustanovenia zastáva zásadný význam, a to aj s ohľadom na ciele návrhu zákona. Návrh na legálne zakotvenie pojmu prvotné použitie do zákona o DPH je prirodzeným výsledkom motivácie zaviesť prvé skutočné použitie ako nové kritérium začiatku obdobia na úpravu odpočítanej dane. Využitie daného pojmu sa nevzťahuje výlučne na mechanizmus úpravy odpočítanej dane, ale aj na mechanizmus opravy odpočítanej dane, čo je bližšie vysvetlené v časti dôvodovej správy k § 53. Opodstatnenie zavedenia navrhovaného pojmu sa opiera aj o uplatnenie zásady neutrality, keďže prvotné použitie bude predstavovať objektívny ukazovateľ (ne)súlady zamýšľaného účelu a rozsahu použitia vstupných plnení a ich reálneho použitia na dodávky tovarov a služieb, čo sa následne, ak sa zamýšľaný účel a rozsah použitia nebude stotožňovať s reálnym použitím, premietne do povinnosti vykonať opravu odpočítanej dane. Kritérium prvotného použitia sa bude sledovať len v prípade, že vstupné plnenia platiteľ skutočne nadobudol v postavení platiteľa, a teda mu pri nich vzniklo právo na odpočítanie dane. Prostredníctvom navrhovaného kritéria prvotného použitia sa, v nadväznosti na vyššie uvedené, objektívne determinuje rozsah práva na odpočítanie dane, na aký má platiteľ skutočne nárok pri príslušnom vstupnom plnení, pričom tento určený rozsah následne predstavuje referenčný ukazovateľ pre následnú opravu odpočítanej dane (§ 53), ako aj úpravu odpočítanej dane počas celého obdobia na úpravu odpočítanej dane, ktoré začína plynúť po prvotnom použití tovaru alebo služby, ak tieto predstavujú investičný majetok (§ 54 ods. 2). Sledovanie prvotného použitia vstupných plnení, ako aj následná oprava či úprava odpočítanej dane, však bude prichádzať do úvahy len v prípadoch, keď pri týchto vstupných plneniach vzniklo platiteľovi právo na odpočítanie dane. Novo-navrhovaný pojem dlhodobý majetok platiteľa pozostáva výlučne z takého majetku, ktorý nebol nadobudnutý alebo vytvorený vlastnou činnosťou na účely jeho ďalšieho predaja a súčasne doba jeho použiteľnosti je viac ako jeden rok. Takéto vymedzenie nachádza svoje uplatnenie pri definícii investičného majetku, do ktorej bolo aj priamo premietnuté ako základný obsahový znak pojmu investičný majetok (pozri § 54 ods. 2).

V § 52a sa z dôvodu legislatívnej ekonomiky navrhuje vymedziť dĺžku obdobia na úpravu odpočítanej dane, a to súhrnne pre všetky situácie, kedy sa vykonáva úprava odpočítanej dane pri investičnom majetku, teda na účely sledovania zmien účelu použitia, ako aj zmien rozsahu použitia investičného majetku. V súlade s článkom 187 smernice 2006/112/ES v platnom znení sa zároveň pre nehmotný investičný majetok upravuje päťročné obdobie na úpravu odpočítanej dane. Keďže doterajšia právna úprava výslovne neustanovovala, že na účely úpravy odpočítanej dane podľa § 54a a § 54d sa kalendárnym rokom rozumie hospodársky rok, ak je účtovným obdobím platiteľa hospodársky rok, uvedené sa navrhuje zakotviť, opäť z dôvodu legislatívnej ekonomiky, súhrnne (aj pre § 54) do § 52a.

K Čl. I bodom 16 až 18 (§ 53 ods. 1 a 2)

V nadväznosti na navrhovanú zmenu kritéria určujúceho začiatok obdobia na úpravu odpočítanej dane, ako aj na potrebu rozšíriť povinnosť vykonať opravu odpočítanej dane, keď dôjde k zmene vo faktoroch určujúcich výšku práva na odpočítanie dane, na ktorú má platiteľ skutočne nárok, navrhuje sa doplniť § 53 novými skutočnosťami, ktoré zakladajú povinnosť, resp. právo vykonať opravu odpočítanej dane. Z dôvodu legislatívnej ekonomiky, lepšej prehľadnosti ustanovení a s ohľadom aj na systematiku a zabráneniu prebytočnej duplicity sa navrhuje prepracovať doterajšie znenie § 53 tak, že prvý odsek komplexne upravuje prípady spojené so vznikom práva alebo povinnosti pristúpiť k oprave odpočítanej dane. Doterajšie situácie, s ktorými bola spojená oprava odpočítanej dane zostávajú zachované, avšak navrhuje sa k nim doplniť zohľadnenie prvotného použitia vo vzťahu k zamýšľanému použitiu a výšky uplatneného práva na odpočítanie dane. Oprava odpočítanej dane podľa navrhovaného ustanovenia sa bude vzťahovať aj na investičný majetok. Povinnosť opraviť odpočítanú daň vznikne za predpokladu, že platiteľ si uplatnil odpočítanie dane vo vyššej výške, ako by mohol uplatniť na základe prvotného použitia. Naopak, ak platiteľ odpočítal daň v nižšej výške, než by mohol odpočítať vzhľadom na prvotné použitie, vznikne mu právo vykonať opravu odpočítanej dane.

V druhom odseku sa navrhuje stanoviť zdaňovacie obdobie, za ktoré sa má oprava odpočítanej dane, v jednotlivých prípadoch uvedených v odseku 1, vykonať. Zdaňovacie obdobie, za ktoré platiteľ vykonáva opravu odpočítanej dane v prípade, že nastala skutočnosť, ktorá má za následok zníženie alebo zvýšenie základu dane, zostalo zachované v pôvodnom znení, pričom v navrhovanom znení je upravené v § 53 ods. 2 písm. a) a b). Zdaňovacie obdobie, za ktoré sa vykonáva oprava odpočítanej dane v prípade prvotného použitia, resp. zdaňovacie obdobie, za ktoré sa platiteľ dozvedel alebo mal a mohol dozvedieť, že k prvotnému použitiu nedôjde, sa navrhuje upraviť v § 53 ods. 2 písm. c). Situácia, keď sa platiteľ dozvedel alebo mal a mohol dozvedieť, že k prvotnému použitiu nedôjde, zahŕňajú nielen prípady súkromnej spotreby, ale aj akékoľvek iné dôvody, na základe ktorých sa platiteľ dozvedel alebo mal a mohol dozvedieť, že k dodaniu tovaru alebo služby nepríde, napr. pri preddavkových platbách (napr. FIRIN, C-107/13 a Kollroß, C-660/16 a C-661/16).

V nadväznosti na zákon č. 102/2024 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony (ďalej len „zákon č. 102/2024 Z. z.“), ktorým sa zavádza, okrem iného, samozdanenie pri dovoze tovaru s účinnosťou od 1. júla 2025, sa navrhuje, s rovnakým dátumom účinnosti, upraviť časové okamihy, kedy sa bude vykonávať oprava odpočítanej dane pri znížení alebo zvýšení základu dane v prípade uplatnenia samozdanenia pri dovoze tovaru.

K Čl. I bodom 19 a 20 (§ 53 ods. 5 a 6)

Tak ako aj pri iných ustanoveniach zákona o DPH, aj v § 53 ods. 5 sa navrhuje opustiť odkazovanie sa na postupy odpisovania podľa všeobecne záväzného právneho predpisu upravujúceho oblasť dane z príjmov a ich zohľadňovania, pričom v tomto konkrétnom prípade na účely výpočtu dane, ktorú je platiteľ povinný odvieť, ak bol jeho tovar, pri ktorého kúpe alebo jeho časti, alebo vytvorení ktorého alebo jeho súčasti odpočítal daň v plnom alebo čiastočnom rozsahu, nezákonne prisvojený inou osobou. V tejto súvislosti sa navrhuje upraviť postup výpočtu dane, ktorú je platiteľ povinný odvieť, tak, že platiteľ výšku dane vypočíta rovnako, ako pri dodaní tovaru podľa § 8 ods. 3 zákona o DPH. Bude sa teda vychádzať z kúpnej ceny tohto tovaru alebo podobného tovaru v čase jeho krádeže, resp. z iného nezákonného prisvojenia si tovaru trvalej povahy inou osobou, a ak taká kúpna cena nebude existovať, tak z nákladov na vytvorenie príslušného tovaru, rovnako v čase, kedy bol tovar

platiteľovi odcudzený, resp. kedy túto skutočnosť zistil. Zároveň sa z dôvodu zásady neutrality navrhuje doplniť, že platiteľ je povinný odvieť daň najviac do výšky odpočítanej dane (napr. ak platiteľ odpočítal daň v pomernej výške). S ohľadom na výpočet sumy dane platí, podobne ako pri § 22 ods. 5, že daň sa určuje z ceny v čase nezákonného prisvojenia tovaru inou osobou, teda nie z ceny, za ktorú platiteľ tovar, ktorý mu bol nezákonne odcudzený, nadobudol. V tejto súvislosti platí *mutatis mutandis* príklad k čl. I bodu 10 (§ 22 ods. 5), ktorý možno použiť primerane aj na demonštráciu praktickej aplikácie výpočtu dane podľa § 53 ods. 5.

S ohľadom na skutočnosť, že aktuálne znenie § 53 ods. 5 zákona o DPH nereflektuje skutočnosť, že nezákonne prisvojený tovar inou osobou sa môže v budúcnosti nájsť a vrátiť späť do dispozície platiteľa, navrhuje sa, s ohľadom na zásadu neutrality, v zdaňovacom období, v ktorom platiteľ získal tovar späť, priznať platiteľovi právo na opravu opravenej odpočítanej dane, ktorú platiteľ odviezol podľa citovaného ustanovenia, za predpokladu, že platiteľ použije tento späť získaný tovar na podnikanie s možnosťou odpočítania dane.

K Čl. I bodom 21 až 23 (§ 54 ods. 1, 2, 4 a 8)

Zavedenie prvotného použitia ako nového kritéria určujúceho začiatok obdobia na úpravu odpočítanej dane má významný vplyv aj na úpravu odpočítanej dane. V tejto súvislosti sa z dôvodu právnej istoty v § 54 ods. 1 navrhuje precizovať, že úprava odpočítanej dane sa vykonáva až v období nasledujúcom po zdaňovacom období, v ktorom došlo k prvému použitiu investičného majetku, aby bolo v spojitosti s § 53 zrejmé, kedy sa pri investičnom majetku vykonáva oprava odpočítanej dane a kedy úprava odpočítanej dane. Nevyhnutnou podmienkou výkonu úpravy odpočítanej dane podľa § 54 je zmena účelu použitia investičného majetku bližšie upravená v § 54 ods. 3, ktorý sa nenavrhuje zmeniť. Podobne ako v § 53, aj pri úprave odpočítanej dane sa navrhuje zaviesť logiku rozlišovania povinnosti a práva vykonať túto úpravu, v porovnaní s doterajším znením ustanovení § 54, kedy sa platiteľovi ukladá príkaz vykonať úpravu odpočítanej dane, teda ide *de facto* vždy o povinnosť. Platiteľovi v tejto súvislosti podľa navrhovaného § 54 ods. 1 vznikne povinnosť upraviť odpočítanú daň vtedy, ak je výška uplatneného práva na odpočítanie dane pri prvotnom použití investičného majetku vyššia, než na akú by mal platiteľ v dôsledku zmeny účelu použitia tohto investičného majetku, v kalendárnom roku, v ktorom došlo k zmene účelu použitia investičného majetku, nárok. Naopak, platiteľovi vznikne právo vykonať úpravu odpočítanej dane, ak je výška uplatneného práva na odpočítanie dane pri prvotnom použití nižšia, než na akú by mal platiteľ v dôsledku zmeny účelu použitia tohto investičného majetku, v kalendárnom roku, v ktorom došlo k zmene účelu použitia investičného majetku, nárok.

Zároveň sa navrhuje spresniť definíciu investičného majetku v § 54 ods. 2, a to doplnením základnej podmienky, že musí ísť o dlhodobý majetok platiteľa. S ohľadom na obsahové vymedzenie pojmu dlhodobý majetok platiteľa v § 52a ods. 1 písm. b), investičným majetkom už jednoznačne nebudú zásoby, aj keby tieto bolo možné podradit' pod niektorú z kategórií investičného majetku v § 54 ods. 2 písm. a) až d). Ďalej sa navrhuje doplniť novú kategóriu majetku, ktorý sa na účely zákona o DPH bude považovať za investičný majetok, a to nehmotný majetok s obstarávacou cenou bez dane viac ako 2 400 eur. Pri stanovení cenového kritéria sa vychádzalo z účtovných predpisov, aby sa pre platiteľov zabezpečilo aspoň čiastočné administratívne zjednodušenie. Ku zmene dochádza aj pri vymedzení hnutel'ného investičného majetku v § 54 ods. 2 písm. a), kde sa navrhuje znížiť cenovú podmienku na minimálne 1 700,01 eur. Cieľom uvedenej zmeny je, rovnako ako pri nehmotnom investičnom majetku, aspoň čiastočné administratívne zjednodušenie pre platiteľov, ktorí budú tak na účely zákona o DPH, ako aj účtovných predpisov a dane z príjmov, sledovať pri hnutel'nom majetku rovnakú sumu.

Prvá veta v § 54 ods. 4 sa navrhuje vypustiť z dôvodu nadbytočnosti, nakoľko v § 52a sa z dôvodu legislatívnej ekonomiky navrhuje vymedziť dĺžku obdobia na úpravu odpočítanej súhrnne pre všetky situácie, kedy sa vykonáva úprava odpočítanej dane pri investičnom majetku, teda na účely sledovania zmien účelu použitia, ako aj zmien rozsahu použitia investičného majetku. Rovnako sa v § 54 ods. 4 navrhuje vypustiť aj druhú vetu, keďže právna norma v nej obsiahnutá je, v súvislosti so zmenou kritéria určujúceho začiatok obdobia na úpravu odpočítanej dane na prvé použitie, obsolétna. Situácia dodania investičného majetku pred prvým použitím, ktorá by založila povinnosť alebo právo vykonať úpravu odpočítanej dane totiž nemôže nastať. Doterajšia tretia veta § 54 ods. 4 si, z dôvodu právnej istoty, vyžaduje vykonať úpravu v nadväznosti na zmeny, ktoré s účinnosťou od 1. januára 2025 zavádza zákon č. 102/2024 Z. z. vo vzťahu k daňovému posúdeniu odovzdania tovaru na základe nájomných (resp. iných obdobných) zmlúv podľa § 8 ods. 1 písm. c). V zásade sa navrhuje upresniť, že doterajšia tretia veta sa vzťahuje na nájomné zmluvy iné ako nájomné zmluvy podľa § 8 ods. 1 písm. c), avšak v ostatnom rozsahu zostáva nezmenená.

Navrhuje sa vypustiť doterajší § 54 ods. 8, nakoľko tento bude v širšom rozsahu obsiahnutý v § 52a ods. 3.

K Čl. I bodom 22, 24 a 25 (§ 54a ods. 1, 2 a 3)

Podobne ako v § 54, aj v § 54a, konkrétne v odseku 1 sa navrhuje precizovať, že úprava odpočítanej dane pri zmene rozsahu použitia investičného majetku sa vykonáva až v období nasledujúcom po zdaňovacom období, v ktorom došlo k prvotnému použitiu investičného majetku. Rovnako sa navrhuje rozlišovať medzi vznikom povinnosti a práva vykonať úpravu odpočítanej dane podľa § 54a, pričom použitá legislatívna technika je identická, ako pri § 54, s výnimkou skutočnosti, že na účely § 54a ide o zmenu rozsahu použitia investičného majetku na účely podnikania a na iný účel ako na podnikanie. Z rovnakých dôvodov ako v § 54 ods. 4, sa v § 54a ods. 2 navrhuje vypustiť prvá veta a druhá veta. Doterajšia prvá veta je totiž obsiahnutá v navrhovanom § 52a a právna norma obsiahnutá v druhej vete je obsolétna, nakoľko, v súvislosti so zmenou kritéria určujúceho začiatok obdobia na úpravu odpočítanej dane na prvé použitie, situácia dodania investičného majetku pred prvým použitím, ktorá by založila povinnosť alebo právo vykonať úpravu odpočítanej dane, totiž nemôže nastať. Čo sa týka doterajšej tretej vety v § 54a ods. 2, aj na tomto mieste sa, rovnako ako v § 54 ods. 4, navrhuje upresniť, že doterajšia tretia veta sa vzťahuje na nájomné zmluvy iné ako nájomné zmluvy podľa § 8 ods. 1 písm. c), avšak v ostatnom rozsahu zostáva nezmenená.

V § 54a ods. 3 sa navrhuje spresniť, v súlade s navrhovanými zmenami v prílohe č. 1, že úprava odpočítanej dane za príslušný kalendárny rok sa nevykonáva v rozsahu za všetky zostávajúce kalendárne roky do skončenia obdobia na úpravu odpočítanej dane, vrátane kalendárneho roka, v ktorom došlo k zmene rozsahu použitia investičného majetku.

K Čl. I bodom 26 až 29 (§ 54d ods. 1 až 4)

Navrhuje sa rozšíriť uplatňovanie § 54d v celom rozsahu aj na nehmotný investičný majetok, bližšie špecifikovaný v § 54 ods. 2 písm. d). Okrem toho sa v § 54d, podobne ako v § 54 a § 54a, konkrétne v odseku 1 navrhuje precizovať, že úprava odpočítanej dane pri zmene rozsahu použitia investičného majetku podľa § 54d sa vykonáva až v období nasledujúcom po zdaňovacom období, v ktorom došlo k prvotnému použitiu investičného majetku. Rovnako sa navrhuje rozlišovať medzi vznikom povinnosti a práva vykonať úpravu odpočítanej dane podľa § 54d, pričom použitá legislatívna technika je identická, ako pri § 54a. Identicky ako v § 54 a § 54a, sa v § 54d ods. 2 tiež navrhuje vypustiť prvá veta, upravujúca dĺžku obdobia na úpravu odpočítanej dane podľa § 54d, ktorá je totiž obsiahnutá v navrhovanom § 52a, ako aj spresniť,

že doterajšia druhá veta § 54d ods. 2 sa vzťahuje na nájomné zmluvy iné ako nájomné zmluvy podľa § 8 ods. 1 písm. c), avšak v ostatnom rozsahu zostáva nezmenená.

V § 54d ods. 3 sa navrhuje spresniť, v súlade s navrhovanými zmenami v prílohe č. 1, že úprava odpočítanej dane za príslušný kalendárny rok sa nevykonáva v rozsahu za všetky zostávajúce kalendárne roky do skončenia obdobia na úpravu odpočítanej dane, vrátane kalendárneho roka, v ktorom došlo k zmene rozsahu použitia investičného majetku.

K Čl. I bodu 30 (§ 55b ods. 1 a § 57 ods. 1)

Z dôvodu právnej istoty sa navrhuje spresniť postup pri počítaní lehôt špeciálnym spôsobom, teda odlišne od všeobecných pravidiel upravených v zákone č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, zohľadňujúc pri tom zároveň čl. 5 ods. 2 Nariadenia rady (EHS, EURATOM) č. 1182/71 z 3. júna 1971, ktorým sa stanovujú pravidlá pre lehoty, dátumy a termíny v platom znení, keďže ide o termín. Podľa doplneného znenia dotknutých ustanovení teda nebude dochádzať k posunu posledného dňa lehoty na najbližší nasledujúci pracovný deň, ak posledný deň lehoty pripadne na sobotu, nedeľu alebo deň pracovného pokoja.

K Čl. bodom 31 a 32 /§ 68c ods. 2 písm. a) a d)/

Aby sa s účinnosťou od 1. januára 2025, v nadväznosti na osobitné úpravy pre malé podniky, zabránilo situáciám, kedy by sa pri predaji tovaru na diaľku dovážaného z územia tretích štátov oslobodilo dodanie tohto tovaru z dôvodu, že dodávateľ uplatňuje osobitnú úpravu pre malé podniky, navrhuje sa v § 68c ods. 2 písm. a) spresniť, že osobitnú úpravu podľa § 68c môže uplatňovať len platiteľ, ktorý neuplatňuje osobitnú úpravu uplatňovania oslobodenia od dane v inom členskom štáte pre malý podnik tuzemskej osoby, ktorý má zároveň sídlo v tuzemsku, alebo platiteľ, ktorý má v tuzemsku prevádzkareň, ak nemá sídlo na území Európskej únie.

Z obdobných dôvodov sa navrhuje spresniť aj § 68c ods. 2 písm. d), keď sa zdaniteľná osoba chce registrovať do osobitnej úpravy prostredníctvom sprostredkovateľa. V tejto súvislosti sa dopĺňajú podmienky vzťahujúce sa na uplatňovanie osobitnej úpravy podľa § 68c:

- tuzemskou zdaniteľnou osobou, ktorá musí byť platiteľom so sídlom v tuzemsku a nesmie uplatňovať osobitnú úpravu uplatňovania oslobodenia od dane v inom členskom štáte pre malý podnik tuzemskej osoby alebo
- zahraničnou zdaniteľnou osobou, ktorá musí byť identifikovaná pre daň podľa ustanovenia zákona platného v inom členskom štáte zodpovedajúceho § 4 alebo § 4b a nemôže byť v inom členskom štáte identifikovaná pre osobitnú úpravu pre malé podniky.

K Čl. I bodom 33 až 39 (§ 68g)

V nadväznosti na usmernenie Výboru pre DPH k aktualizácii schémy pre malé podniky od 1. januára 2025 a s cieľom vyplniť legislatívnu medzeru právnej úpravy zavádzanej zákonom č. 102/2024 Z. z. s účinnosťou od 1. januára 2025, sa navrhuje upraviť povinnosť malého podniku tuzemskej osoby uviesť v prvom štvrtročnom výkaze okrem hodnôt dodaní tovarov a služieb za kalendárny štvrtrok, v ktorom začal uplatňovať osobitnú úpravu podľa § 68g, aj hodnoty dodaní tovarov a služieb za obdobie od podania oznámenia podľa § 68g ods. 2, ak toto oznámenie podal pred kalendárnym štvrtrokom, v ktorom začal uplatňovať osobitnú úpravu podľa § 68g, do konca kalendárneho štvrtroka, v ktorom bolo toto oznámenie podané. V prípade, že malý podnik tuzemskej osoby podal oznámenie podľa § 68g ods. 2 počas kalendárneho štvrtroka, v ktorom začal uplatňovať osobitnú úpravu, v prvom výkaze neuvádza ako súčasť hodnôt v § 68g ods. 8 písm. b) a c) hodnoty dodaných tovarov a služieb podľa

citovaných ustanovení v príslušnom kalendárnom štvrtroku, ktoré uviedol v podanom oznámení podľa § 68g ods. 2. Vzhľadom na zvolenú legislatívnu techniku sa zároveň navrhuje prečíslovanie odsekov a úprava vnútorných odkazov.

S ohľadom na usmernenie Výboru pre DPH k aktualizácii schémy pre malé podniky od 1. januára 2025, zásadu právnej istoty a na procesný postup správcu dane sa navrhuje spresniť, že tuzemská zdaniteľná osoba, ktorá chce uplatňovať osobitnú úpravu podľa § 68g zákona o DPH, je povinná v oznámení podľa § 68g ods. 2 uvádzať aj hodnotu 0, ak v príslušnom období nedodala v členských štátoch žiadne tovary alebo služby, ktoré sa zahŕňajú do ročného obratu v Únii. V súlade s uvedenými dôvodmi sa rovnako navrhuje spresniť, ako sa bude postupovať v prípade, keď sa malý podnik tuzemskej osoby (teda zdaniteľná osoba po pridelení identifikačného čísla s príponou „EX“) pred dorúčením oznámenia daňového úradu o tom, že (ne)splnil podmienky pre uplatňovanie osobitnej úpravy v poslednom z pôvodne oznámených členských štátoch, rozhodne, že chce uplatňovať osobitnú úpravu pre malé podniky aj v inom členskom štáte/iných členských štátoch. V tejto súvislosti sa navrhuje ustanoviť fikciu, že toto následné oznámenie malého podniku tuzemskej osoby sa považuje za oznámené daňovému úradu až v deň, keď mu daňový úrad oznámi (doručí) vyjadrenie posledného z členských štátov, ktoré malý podnik tuzemskej osoby uviedol v oznámení podľa § 68g ods. 2.

V súlade so zásadou právnej istoty a s ohľadom na zachovanie rovnakého postupu ako pri navrhovaných doplneniach v § 55b ods. 1 a § 57 ods. 1 sa navrhuje ustanoviť, že lehota na podanie výkazu podľa § 68g ods. 8 sa neposúva na nasledujúci pracovný deň, ak posledný deň lehoty pripadne na sobotu, nedeľu alebo deň pracovného pokoja.

K Čl. I bodu 41 (§ 80 ods. 9)

S účinnosťou od 1. januára 2025 dochádza zákonom č. 102/2024 Z. z. k substantívnym zmenám v registračných ustanoveniach v nadväznosti na novo-zavádzané osobitné úpravy pre malé podniky v § 68e až § 68g. V tejto súvislosti sa v prípadoch, kedy tuzemskému alebo zahraničnému platiteľovi nebolo do uplynutia lehoty na splnenie určitých povinností vyplývajúcich zo zákona o DPH (vyhotovenie faktúry, podanie daňového priznania, podanie kontrolného výkazu) daňovým úradom doručené rozhodnutie o registrácii pre daň, navrhlo ustanoviť dodatočnú lehotu na prvotné splnenie týchto povinností, a to päť pracovných dní odo dňa doručenia tohto rozhodnutia. Nevyhnutou podmienkou na uplatnenie tejto dodatočnej lehoty je, aby si dotknutý platiteľ včas splnil registračnú alebo oznamovaciu povinnosť. Keďže súčasťou rámca povinností týchto osôb je aj podávanie súhrnného výkazu, ak nastanú podmienky na jeho podanie, navrhuje sa, s ohľadom na princíp proporcionality a zachovanie uniformného prístupu, rozšíriť uplatnenie tejto dodatočnej lehoty aj na prvotnú povinnosť podať súhrnný výkaz ako platiteľ. Zvolená technika navrhovanej úpravy kopíruje podmienky uvedené pri ostatných administratívnych povinnostiach. V tejto súvislosti sa vyžaduje, aby si platiteľ riadne splnil registračnú povinnosť, a aby mu nebolo do uplynutia lehoty na podanie súhrnného výkazu daňovým úradom doručené rozhodnutie o registrácii pre daň, ktorým mu správca dane prideliť súčasne aj identifikačné číslo pre daň.

K Čl. I bodom 42 a 43 (§ 81 ods. 5 a 6)

V nadväznosti na navrhované zmeny zákona o DPH ako celku, spočívajúce v opustení doterajšej techniky sledovania a zohľadňovania odpisov majetku a postupu odpisovania majetku podľa všeobecne záväzného právneho predpisu upravujúceho oblasť dane z príjmov, sa pri výpočte daňovej povinnosti, vzťahujúcej sa na majetok, pri ktorého nadobudnutí alebo vytvorení vlastnou činnosťou bola daň úplne alebo čiastočne odpočítaná, navrhuje odstrániť odkaz na postup podľa dane z príjmov, teda ako keby bol platiteľ účtovnou jednotkou. V tejto súvislosti sa navrhuje, aby sa daň vypočítavala zo základu dane podľa § 22 ods. 5, pretože sa

upravuje fikcia, že takýto majetok bol platiteľom dodaný podľa § 8 ods. 3 v poslednom zdaňovacom období. Okrem uvedeného sa navrhuje vyplniť legislatívnu medzeru, týkajúcu sa situácie, keď platiteľ nadobudol nehnuteľný investičný majetok, pri ktorom ešte neuplynulo obdobie na úpravu odpočítanej dane a podľa § 38 ods. 1 alebo ods. 7 je jeho dodanie po 5 rokoch oslobodené od dane, hoci dochádza k zrušeniu registrácie pre daň tomuto platiteľovi. Platiteľ bude v takomto prípade povinný zaplatiť daň vo výške, v akej by bol povinný upraviť odpočítanú daň podľa § 54a z dôvodu, že zmenil rozsah použitia tohto majetku len na iný účel ako na podnikanie. Zároveň sa obdobne navrhuje doplniť povinnosť platiteľa odvieť daň aj v prípade nehmotného investičného majetku podľa § 54 ods. 2 písm. d), pričom tento majetok sa bude posudzovať až do uplynutia obdobia na úpravu odpočítanej dane, akoby bol používaný len na iný účel ako na podnikanie a pri výpočte výšky dane bude platiteľ postupovať podľa prílohy č. 1.

Zároveň sa v § 81 ods. 6 navrhuje spresniť, v kontexte zmien zavádzaných v oblasti opravy a úpravy odpočítanej dane, aby sa na účely výpočtu dane z majetku podľa § 81 ods. 5 namiesto úpravy odpočítanej dane zohľadňovala oprava odpočítanej dane. Úprava odpočítanej dane je totiž vysporiadaná za príslušné predchádzajúce kalendárne roky.

K Čl. I bodom 44 a 45 (§ 85kn ods. 6 a 8)

Navrhuje sa precizovať platný § 85kn ods. 6 a doplniť nový odsek 8 s cieľom dosiahnutia právnej istoty a jednoznačnosti pri aplikácii konkrétnych pravidiel zákona v prechodnom období.

K Čl. I bodu 46 (§ 85ko)

Nakoľko sa navrhuje zaviesť prvotné použitie ako nové kritérium začiatku obdobia na úpravu odpočítanej dane, spolu so skutočnosťou, že odpočítaná daň podlieha úprave v dlhšom časovom horizonte, čo pri prechode na novú právnu úpravu môže spôsobiť aplikačné problémy, je potrebné upraviť hraničné situácie a vymedziť presný postup platiteľov, s cieľom zabezpečiť plynulý prechod z doterajšej právnej úpravy na novo-navrhovanú právnu úpravu. V tejto súvislosti sa navrhuje, aby platiteľ postupoval podľa § 53 v znení účinnom od 1. januára 2025, ak k prvému použitiu nedošlo do 31. decembra 2024. Výnimkou z tohto pravidla je situácia, keď pri investičnom majetku podľa § 54 ods. 2 v znení účinnom do 31. decembra 2024 už začalo plynúť obdobie na úpravu odpočítanej dane podľa § 54 ods. 4, § 54a ods. 2 alebo § 54d ods. 2 v znení účinnom do 31. decembra 2024.

S cieľom administratívneho zjednodušenia sa zároveň navrhuje, aby platiteľ pokračoval v úprave odpočítanej dane pri investičnom majetku podľa právnej úpravy účinnej do 31. decembra 2024, ak obdobie na úpravu odpočítanej dane podľa § 54 ods. 4, § 54a ods. 2 alebo § 54d ods. 2 v znení účinnom do 31. decembra 2024, začalo plynúť do 31. decembra 2024.

V súvislosti s navrhovanou úpravou § 81 ods. 5 a 6 a z dôvodu právnej istoty spolu s odstránením možných aplikačných problémov sa navrhuje, aby v prípade, keď platiteľovi vznikne daňová povinnosť podľa § 81 ods. 5 z majetku, ktorého dodanie by bolo oslobodené od dane podľa § 38 ods. 1 alebo ods. 7, avšak obdobie na úpravu odpočítanej dane začalo platiteľovi plynúť do 31. decembra 2024, platiteľ vypočítal daň z tohto majetku podľa § 81 ods. 5 a 6 v znení účinnom od 1. januára 2025.

K Čl. I bodu 47 (príloha č. 1)

V súlade s článkom 187 smernice 2006/112/ES v platnom znení a v súlade s ustálenou judikatúrou Súdneho dvora EÚ (napr. Stichting Schoonzicht, C-791/18) sa navrhuje

upustiť od aktuálnej techniky vykonávania úpravy odpočítanej dane podľa § 54, 54a a § 54d, na základe ktorej sa predpokladá používanie investičného majetku príslušným spôsobom až do konca obdobia na úpravu odpočítanej dane. Podľa citovaného článku smernice 2006/112/ES v platnom znení sa vyžaduje, aby sa úprava odpočítanej dane rozložila na viac rokov, pričom úprava odpočítanej dane sa vykonáva vždy len do výšky dane, zodpovedajúcej časti celkovej odpočítanej dane, pripadajúcej na príslušný kalendárny rok. Úprava odpočítanej dane sa vykoná vždy v závislosti od úprav týkajúcich sa zmien práva na odpočítanie dane, ku ktorým došlo v nasledujúcom období, v porovnaní s právom na odpočítanie dane za zdaňovacie obdobie, v ktorom došlo k prvotnému použitiu investičného majetku. Inými slovami povedané, úprava odpočítanej dane podľa § 54, 54a a § 54d sa bude vykonávať čiastkovo za každý kalendárny rok, ak sa za príslušný kalendárny rok zmení účel alebo rozsah použitia investičného majetku, a tým aj výška práva na odpočítanie dane, na ktorú má platiteľ skutočne nárok, v porovnaní s účelom a rozsahom použitia investičného majetku, a tým aj právom na odpočítanie dane, ktoré si uplatnil v čase prvého použitia tohto investičného majetku. V tejto súvislosti sa navrhuje spresniť činiteľ A, aby bolo zrejmé, že je číselným vyjadrením práva na odpočítanie dane, na ktoré mal platiteľ nárok v čase prvotného použitia investičného majetku, a zároveň sa navrhuje upraviť aj vymedzenie činiteľa R tak, aby bol tento činiteľ buď číslo 1, čo symbolizuje čiastkovú úpravu odpočítanej dane, alebo aby predstavoval počet kalendárnych rokov, ktoré zostávajú do skončenia obdobia na úpravu odpočítania dane vrátane roka, v ktorom došlo k zmene účelu alebo rozsahu použitia investičného majetku, keď sa investičný majetok dodá pred uplynutím obdobia na úpravu odpočítanej dane. Okrem uvedených zmien sa navrhuje spresniť, že podľa vzorca v prílohe č. 1 platiteľ nepostupuje len pri úprave odpočítanej dane podľa § 54, ale aj podľa § 54a, 54c, 54d, 64a a § 85j.

S ohľadom na výrazné zmeny v oblasti opravy a úpravy odpočítanej dane a z dôvodu priblíženia navrhovaných zmien dotknutým platiteľom, uvádzame nasledujúci príklad: Platiteľ, ktorý vykonával taktiež ekonomickú činnosť oslobodenú od dane bez nároku na odpočítanie dane si na tento účel v roku 2025 kúpil hnuťelný investičný majetok za 12 000 eur s DPH, ktorý ešte v januári začal používať. Keďže sa zamýšľané použitie zhodovalo s prvotným použitím, platiteľovi nevzniklo právo na odpočítanie dane a ani povinnosť opraviť odpočítanú daň. V roku 2026 platiteľ dane zmenil účel použitia investičného majetku, nakoľko predmetný hnuťelný investičný majetok začal od začiatku roka používať výlučne na ekonomickú činnosť s nárokom na odpočítanie dane (účel použitia investičného majetku sa následne nezmenil do skončenia obdobia na úpravu odpočítanej dane, ktoré uplynie skončením roka 2029). Platiteľovi dane tak vzniklo právo upraviť odpočítanú daň za rok 2026 vo výške zodpovedajúcej jednej pätine sumy celkovej odpočítanej dane a platiteľ bude týmto postupom vykonávať úpravu odpočítanej dane v poslednom zdaňovacom období každého kalendárneho roka až do skončenia obdobia na úpravu odpočítanej dane (2029). Ak by však platiteľ zmenil svoje rozhodnutie a počnúc prvotným použitím /§ 52a ods. 1 písm. a)/ by začal investičný majetok používať na podnikanie s možnosťou odpočítania dane, nepostupuje podľa § 54, ale vzniká mu právo opraviť odpočítanú daň podľa § 53 ods. 1 písm. c) zákona, t. j. v celej výške.

K Čl. II

Zákonom č. 331/2011 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony v znení účinnom od 1. júla 2024, malo, s ohľadom na zákon č. 102/2024 Z. z., dôjsť k legislatívnej zmene ustanovení § 53 ods. 1 a 2 zákona o DPH (čl. V body 7 a 8), ktorá by zohľadňovala novo-zavádzanú právnu úpravu samozdanenia pri dovoze tovaru. Uvedenú zmenu právnej úpravy by ale nebolo možné vykonať, keďže týmto zákonom sa navrhuje úprava znenia § 53 ods. 1 a 2 zákona o DPH do takej miery, že by sa znemožnilo zapracovanie pôvodných návrhov. Odhliadnuc od uvedeného, návrh zákona však zároveň reflektuje

skutočnosti obsiahnuté v pôvodne navrhovaných zmenách, čo znamená, že tieto pôvodné zmeny § 53 ods. 1 a 2 zákona o DPH by boli nadbytočné. V tejto súvislosti sa s účinnosťou od 30. júna 2025 (čl. III) navrhuje vypustiť z čl. V zákona č. 331/2011 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony v znení zákona č. 246/2012 Z. z., zákona č. 360/2013 Z. z., zákona č. 297/2016 Z. z. a zákona č. 102/2024 Z. z. body 7 a 8 ešte predtým, ako tieto nadobudnú účinnosť. Túto zmenu sa rovnako navrhuje zapracovať aj do čl. X citovaného zákona, ktorý upravuje nadobudnutie účinnosti jednotlivých ustanovení citovaného zákona.

K čl. III

Navrhuje sa, aby zákon nadobudol účinnosť 1. januára 2025 s výnimkou úprav vzťahujúcich sa na samozdanenie pri dovoze tovaru, uvedených v čl. II, ktorých účinnosť sa navrhuje 30. júna 2025 a v čl. I v § 53 ods. 2 písm. a) druhom bode a v písm. b) (body 17 a 18), ktorých účinnosť sa navrhuje 1. júla 2025.