



PragmaSys s.r.o. GSM: 0905/652031

Mail: [**education@pragmasys.sk**](mailto:education@pragmasys.sk)

Web: [**www.pragmasys.sk**](http://www.pragmasys.sk)

Ing. Vladimír Ozimý

Základ Dane

Základ dane - Tuzemsko (§ 22)

Definuje ustanovenie § 22 zákona. Tvorí ho protihodnota požadovaná od zákazníka znížená o daň. Do základu dane vstupujú okrem samotnej dodávky tovaru a služby aj hodnota iných daní a poplatkov a vedľajšie náklady a dane a poplatky (§ 22 ods. 2 písm. a) a b). Je nutné rozlišovať medzi pojmom vedľajší náklad a prechodná položka v súlade s § 22 ods. 3 zákona o DPH, ktorá sa do základu dane nezahŕňa. Prechodná položka je definovaná ako výdavok vynaložený v mene a na účet klienta, pričom sa požaduje jeho úhrada. Pre správne určenie je nutné dobré si zadať zmluvné podmienky

Z pohľadu zákona treba skúmať osoby, ktoré majú osobitný vzťah k platiteľovi (§ 22 ods. 9), pretože v určitých prípadoch sa určuje základ dane v súlade s § 22 ods. 8. – **týka sa to odplatných dodávok**, pri bezodplatných sa uplatňuje vždy inštitút § 22 ods. 5 zákona. Ak pri dodaní tovaru alebo dodaní služby osobám, ktoré majú osobitný vzťah k platiteľovi, ktorý dodáva tovar alebo službu, je protihodnota nižšia ako trhovú hodnotu na voľnom trhu a príjemca plnenia nie je platiteľom alebo je platiteľom, ktorý pri tomto tovare alebo službe nemá právo na odpočítanie dane v plnom rozsahu, základom dane je trhovú hodnotu na voľnom trhu. Trhovou hodnotou na voľnom trhu je suma, ktorú by príjemca plnenia musel zaplatiť pri obstaraní príslušného tovaru alebo služby v tuzemsku na rovnakom obchodnom stupni ako na tom, na ktorom sa dodanie tovaru alebo dodanie služby uskutočňuje, nezávislému dodávateľovi tovaru alebo služby v čase tohto dodania za podmienok spravodlivej hospodárskej súťaže. Ak nie je možné zistiť porovnateľné dodanie tovaru alebo služby, trhovú hodnotu na voľnom trhu je

a) pri dodaní tovaru suma, ktorá nie je nižšia ako kúpna cena príslušného tovaru alebo podobného tovaru, a ak kúpna cena neexistuje, náklady na vytvorenie tovaru vlastnou činnosťou príslušného tovaru v čase jeho dodania,

b) pri dodaní služby suma, ktorá nie je nižšia ako náklady na túto službu.

Na účely odseku 8 osobami, ktoré majú osobitný vzťah k platiteľovi, sú

a) fyzické osoby, ktoré sú štatutárnym orgánom platiteľa, ktorý dodáva tovar alebo službu, alebo členom štatutárneho orgánu platiteľa, ktorý dodáva tovar alebo službu, ako aj fyzické osoby, ktoré sú im priamo podriadené,

b) fyzické osoby, ktoré sú členom dozornej rady platiteľa, ktorý dodáva tovar alebo službu,

c) osoby, ktoré priamo alebo nepriamo vlastnia alebo kontrolujú 10 % alebo viac akcií alebo podielov platiteľa, ktorý dodáva tovar alebo službu, a fyzické osoby, ktoré sú ich štatutárnym orgánom alebo členom ich štatutárneho orgánu,

d) osoby, v ktorých priamo alebo nepriamo vlastní alebo kontroluje 10 % alebo viac akcií alebo podielov platiteľ, ktorý dodáva tovar alebo službu, a fyzické osoby, ktoré sú ich štatutárnym orgánom alebo členom ich štatutárneho orgánu,

e) osoby, ktoré sú členom platiteľa, ktorý dodáva tovar alebo službu,

f) fyzické osoby, ktoré sú v pracovnoprávnom vzťahu voči platiteľovi, ktorý dodáva tovar alebo službu,

g) fyzické osoby, ktoré sú osobou blízkou fyzickej osobe uvedenej v písmene a), b), c), d) alebo f),

h) právnické osoby, ktorých štatutárny orgán, spoločník alebo člen je aj štatutárnym orgánom alebo spoločníkom platiteľa, ktorý dodáva tovar alebo službu,

i) fyzické osoby, ktoré žijú s platiteľom, ktorý dodáva tovar alebo službu, v domácnosti,

j) osoby blízke platiteľovi, ktorý je fyzickou osobou a ktorý dodáva tovar alebo službu.

Súčasťou základu dane je aj poskytnutá zľava z ceny alebo ak je poskytnutá zľava za skoršiu úhradu ceny, základ dane sa zníži o sumu zľavy, ak je v čase dodania tovaru alebo služby. Zľavy poskytnuté po vzniku daňovej povinnosti spadajú do okruhu opravy základu dane podľa § 25 ods. 1 písm. b) zákona o DPH.

V prípade bezplatnej dodávky (dar, prevod do osobného užívania,...) platí inštitút § 22 ods. 5 zákona o DPH. Pri dodaní tovaru podľa § 8 ods. 3 je základom dane cena, za ktorú bol tovar nadobudnutý vrátane nákladov súvisiacich s nadobudnutím, a ak bol tovar vytvorený vlastnou činnosťou, základom dane sú náklady na vytvorenie tovaru vlastnou činnosťou; pri dodaní tovaru, ktorý je podľa osobitného predpisu²⁶⁾ odpisovaným majetkom, je základom dane zostatková cena majetku zistená podľa osobitného predpisu.³⁰⁾ Pri dodaní služby podľa § 9 ods. 2 a 3 sú základom dane náklady na službu. Ak ide o majetok do 1700 eur, ktorý nie je určený na predaj, od 1.1.2020 sa aplikuje „fikcia odpisovania“ po dobu 4 rokov (každý rok štvrtina dole zo

základu dane). Ak sa pri odpočítaní dane uplatnil koeficient (§ 50) alebo úprava odpočítanej dane (§ 54, § 54a, § 54d)

§ 22 ods. 6 - Základom dane pri premiestnení tovaru podľa § 8 ods. 4 je cena, za ktorú bol tovar nadobudnutý vrátane nákladov súvisiacich s nadobudnutím, a ak bol tovar vytvorený vlastnou činnosťou, základom dane sú náklady na vytvorenie tovaru vlastnou činnosťou, pričom sa primerane uplatní postup tvorby základu dane vo vzťahu k vedľajším nákladom a prechodným položkám.

§ 22 ods. 7 - Pri dodaní tovarov a dodaní služieb v rámci predaja podniku alebo časti podniku tvoriacej samostatnú organizačnú zložku sa základ dane určí na základe dohodnutej ceny vzťahujúcej sa na jednotlivý prevádzaný hmotný majetok a nehmotný majetok a jednotlivé iné majetkovo využiteľné hodnoty. Základ dane sa nemôže znížiť o záväzky, ktoré prechádzajú na kupujúceho. Toto ustanovenie sa však použije len v prípade, ak nejde o prípady uvedené v § 10 zákona o DPH, kedy predaj podniku alebo jeho časti nie je predmetom dane.

Základ dane pri nadobudnutí tovaru z EU

V prípade ak ide o nadobudnutie tovaru z iného členského štátu je nutné pri tvorbe základu dane nutné vychádzať z § 23 zákona o DPH, ktorý sa odvoláva ods. § 22 ods. 1 až 4 čo znamená, že pre účely vyčíslenia základu dane pre „samozdanenie“ budú vstupovať do základu dane okrem samotnej hodnoty dodávky aj:

- a) Iné dane, clá a poplatky vzťahujúce sa na dodávku
- b) Vedľajšie náklady súvisiace s dodávkou
- c) Zľavy

Rovnako je nutné prihliadnúť aj na inštitút prechodných položiek definovaných v § 22 ods. 3 zákona. Pri premiestnení tovaru z iného členského štátu do tuzemska platí ustanovenie § 22 ods. 6 zákona o DPH.

Základ dane pri dovoze tovaru

Základom dane pri dovoze tovaru je colná hodnota tovaru.

Ak nie sú zahrnuté do colnej hodnoty tovaru, zahŕňajú sa do základu dane pri dovoze tovaru aj

- a) dane, clá a iné platby splatné v zahraničí a splatné pri dovoze tovaru okrem dane, ktorá sa má vymerať,
- b) súvisiace náklady (výdavky), ako napríklad provízia, náklady na balenie, náklady na prepravu a náklady poistenia vzniknuté do prvého miesta určenia v tuzemsku.

Prvé miesto určenia v tuzemsku podľa odseku 2 písm. b) je miesto uvedené v nákladnom liste alebo inom sprievodnom dokumente sprevádzajúcom dovážaný tovar do tuzemska. Ak takéto miesto nie je uvedené, za prvé miesto určenia v tuzemsku sa považuje miesto prvej prekládky tovaru v tuzemsku.

Do základu dane sa zahŕňajú aj náklady (výdavky) podľa odseku 2 písm. b), ktoré sa týkajú prepravy tovaru na iné miesto určenia na území Európskej únie, ako je tuzemsko, ak toto miesto je pri dovoze tovaru známe.

Do základu dane sa nezahŕňa zľava z ceny tovaru a zľava za skoršiu úhradu ceny tovaru.

Pri späť dovážanom tovare prepustenom do colného režimu voľný obeh z colného režimu pasívny zušľachtovací styk je základom dane hodnota spracovateľských operácií vykonaných v treťom štáte a položky podľa odseku 2.

V tomto prípade je úzka väzba na § 48 ods. 8 zákona o DPH, kde je uvedené, že od dane sú oslobodené služby, ktoré sú zahrnuté do základu dane pri dovoze tovaru. Treba následne dávať pozor na skutočnosť, že ak by sa na takúto službu uviedla daň, príjemca by nemal právo na odpočítanie tejto dane v súlade s § 49 až § 51 zákona o DPH.

Oprava základu dane u platiteľa, ktorý uskutočnil dodávku (§25) - DPH

V praxi je nutné rozlišovať medzi opravou základu dane, ktorá je zákonom riešená ako objektívny skutkový stav po vzniku daňovej povinnosti a opravou z dôvodu zjavných omylov či už matematických alebo logických. Na opravu sa viaže aj inštitút § 71 ods. 2 zákona o DPH, kde je uvedené, že doklad o oprave základu dane sa považuje za faktúru, ak sa na ňu výslovne vzťahuje, t.j. v prípade ak ide o opravu aj základu dane, je nutné aby takýto doklad obsahoval pôvodné číslo faktúry, ktorá deklaruje dodávku, ku ktorej sa vzťahuje.

Oprava základu dane patrí v rámci pravidiel daňového priznania na r. 26,27 u vyhotoviteľa dokladu a u príjemcu, ktorý je osobou povinnou platiť daň (prenos daňovej povinnosti) a u príjemcu sa uvádza oprava základu dane na r. 28.

V prípade opravy základu dane oslobodených plnení ktoré sú uvedené na r. 15,16 a 17 daňového priznania opravy vstupujú do týchto riadkov daňového priznania.

V rámci kontrolného výkazu sa opravy základu dane uvádzajú do oddielu C ak ide o opravy základu dane k dokladom uvedených v oddieloch A (vyhotovené) a B (priaté). Ak ide o opravu základu dane k dodávkam uvedených v oddieli D, potom sa aj opravy základu dane v kontrolnom výkaze uvádzajú v tomto oddieli.

Oddiel C

Opravné faktúry

V prípade vplyvu na daňové priznanie a uvádzanie v daňovom priznaní je nutné vnímať čo v sebe zahŕňa pojem opravná faktúra. Opravná faktúra (§ 71 ods. 2) môže opravovať

- a) Objektívnu skutočnosť, ktorá nastala po vzniku daňovej povinnosti (§ 25) – v praxi ide o opravu základu dane
- b) Subjektívne pochybenie – nesprávne uvedenie číselného alebo iného údaju na faktúre

Oprava základu dane

Oprava základu dane u platiteľa, ktorý uskutočnil dodávku (§25)

V praxi je nutné rozlišovať medzi opravou základu dane, ktorá je zákonom riešená ako objektívny skutkový stav po vzniku daňovej povinnosti a opravou z dôvodu zjavných omylov či už matematických alebo logických. Na opravu sa viaže aj inštitút § 71 ods. 2 zákona o DPH, kde je uvedené, že doklad o oprave základu dane sa považuje za faktúru, ak sa na ňu výslovne vzťahuje, t.j. v prípade ak ide o opravu aj základu dane, je nutné aby takýto doklad obsahoval pôvodné číslo faktúry, ktorá deklaruje dodávku, ku ktorej sa vzťahuje.

Opravou základu dane sa rozumie podľa § 25 ods. 1:

- Úplné alebo čiastočné zrušenie dodávky alebo vrátenie tovaru. pri dodaní služby je problém opravy základu dane v prípade zrušenia dodávky služby. Problém je riešený aj v rozhodnutí NSSR č. Sžf 65/2007, kde zastal názor, že ak bola raz služba poskytnutá bez výhrad (reklamačné konanie), potom nie je možné dodatočne zrušiť dodávku služby.
- Zníženie ceny po vzniku daňovej povinnosti (v praxi používaný pojem „dobropis“, zákon však tento pojem už nepozná)
- Zvýšenie ceny po vzniku daňovej povinnosti (v praxi používaný pojem „ťarchopis“, zákon však tento pojem už nepozná)

Zahrnutie opravy základu dane do DP a KV pri tuzemskej dodávke

Vo všeobecnosti platí, že ten kto vyhotovuje doklad o oprave základu dane, zahrnie túto opravu v čase vyhotovenia dokladu čo vyplýva z § 25 ods. 3 zákona o DPH. Je nutné podotknúť väzbu na § 73 zákona o DPH – lehota na vyhotovenie dokladu je do 15 dní od konca kalendárneho mesiaca, kedy nastala predmetná udalosť opravy základu dane.

Príklad

Spoločnosť vystavila: doklad o oprave základu dane dňa 5.5.2020 ako poskytnutie zľavy na dodávky tovarov pri ktorých je dodávateľ povinný platiť daň za prvý kvartál 2020 vo výške – 500 eur bez DPH, - 100 eur DPH. Číslo pôvodnej faktúry je VFA001

Dátum	Text	Suma	MD	D	Riadky DP	KV
5.5.2020	Zľava - ZD	500	604			
	DPH	100	343			
	Spolu	600		325	26,27	C1

ICDPH	P.č. opravnej FA	P.č. pôvodnej FA	Rozdiel ZD	Rozdiel dane	Sadzba dane	Číselný kod	Druh tovaru	Rozdiel množstva	M.j
SK1020304050	OP001	VFA001	-500	-100	20 %				

Poznámka:

Ak sa opravná faktúra týka viacerých pôvodných faktúr, a na faktúre nie je uvedené číslo pôvodnej FA uvádza sa nula, ak je uvedený zoznam pôvodnej FA tak a uvádza posledné číslo pôdnej faktúry.

oddiel Údaje z opravnej faktúry uvádzané v kontrolnom výkaze Z opravnej faktúry sa v kontrolnom výkaze uvádzajú nasledovné údaje:

- identifikačné číslo pre daň odberateľa alebo dodávateľa, ktoré je uvedené vo faktúre,
- poradové číslo opravnej faktúry,
- poradové číslo pôvodnej vyhotovenej/prijatej faktúr,
- rozdiel základu dane a sumy dane v eurách, sadzba dane, rozdiel v sume odpočítanej dane v eurách, druh a množstvo tovaru, ak je faktúra vyhotovená na dodanie tovaru, z ktorého je povinný platiť daň príjemca plnenia podľa § 69 ods. 12 písm. h) a i) zákona o DPH, prvé štyri číslice číselného kódu podľa spoločného colného sadzobníka a množstvo tovaru, ak je faktúra vyhotovená na dodanie tovaru, z ktorého je povinný platiť daň príjemca plnenia podľa § 69 ods. 12 písm. f) a g) zákona o DPH; údaje sa uvádzajú len vtedy, ak sa menia.

Zahrnutie opravy základu dane do daňového priznania pri tuzemskej dodávke pri samozdanení (u dodávateľa)

Platí, že ak je prenesená daňová povinnosť na príjemcu tovaru alebo služby podľa § 69 zákona o DPH, potom sa oprava základu dane vykoná v tom zdaňovacom období, kedy sa doklad o oprave základu dane obdrží, čo rovnako vyplýva z § 25 ods. 3. V tomto prípade si ale rozporujú dve ustanovenia a to § 25 ods. 3 a § 53 ods. 1 (prijatie dobropisu a prenos daňovej povinnosti). U vyhotoviteľa teda nevzniká daňová povinnosť pri prenose daňovej povinnosti.

V daňovom priznaní sa údaje v DP neuvádzajú a v kontrolnom výkaze len v prípade ak ide o prenos daňovej povinnosti uvedenej v A2 teda podľa § 69 ods. 12 písm. f až j

Príklad:

Spoločnosť dodala v januári obilniny pod kodom 1001 v hodnote 6000 eur. Odberateľ časť dodávky vrátil v hodnote 3000 eur a to 5.5.2020. Spoločnosť vyhotovila faktúru o oprave základu dane 6.6.2020 Pôvodné číslo FA VFA001. Opravná faktúra sa uvedie do zdaňovacieho obdobia kedy sa vyhotovila teda za 6/2020

Dátum	Text	Suma	MD	D	Riadky DP	KV
6.6.2020	Vrátenie časti dodávky	3000	604	325	Neuvádza sa	C1

ICDPH	P.č. opravnej	P.č. pôvodnej	Rozdiel ZD	Rozdiel dane	Sadzba dane	Číselný kod	Druh tovaru	Rozdiel množstva	M.j
-------	---------------	---------------	------------	--------------	-------------	-------------	-------------	------------------	-----

	FA	FA							
SK1020304050	OP001	VFA001	-3000			1001		1	T

Poznámka:

Opravná faktúra u vyhotoviteľa sa uvádza do KV vždy v tom zdaňovacom období kedy sa vystaví.

Zahrnutie opravy základu dane do daňového priznania v prípade, že sa doklad nevyhotoví.

V prípadoch, keď ide napr. o poskytnutie nepriamych zliav, kedy poskytovateľ zľavy častokrát nevie, kto si skutočne zľavu uplatnil platí od 1.1.2014, že takáto oprava sa zahŕňa do základu dane v čase, kedy nastala skutočnosť zakladajúca opravu základu dane.

Kedy sa nemusí opraviť základ dane

§ 25 ods. 6 zákona o DPH umožňuje sa písomne dohodnúť medzi platiteľmi, že sa oprava základu dane, ktorá má za následok zníženie ceny (§ 25 ods. 1 písm. b) nezahŕňa do základu dane, t.j. takáto oprava nie je predmetom dane a neuvádza sa v daňovom priznaní.

Vo všeobecnosti platí, že sa uplatňuje rovnaký režim zdanenia, ako v prípade pôvodnej dodávky, ku ktorej sa vzťahuje oprava základu dane – rovnaká sadzba dane.

V praxi nastáva problém, aký kurz napr. použiť v prípade opravy základu dane, ktoré znie na cudziu menu a ide o opravu viacerých základov dane súčasne (rôzne vyúčtovania atď...)

Poznámka:

Do DP ani KV nevstupuje

Oprava základu dane u príjemcu dokladu.

V praxi je nutné rozlišovať dve skutočnosti:

Oprava základu dane z dôvodu zníženia ceny (§ 53 ods. 1)

Ak po skončení zdaňovacieho obdobia, v ktorom platiteľ uplatnil odpočítanie dane, nastane skutočnosť podľa [§ 25 ods. 1](#), ktorá má za následok zníženie základu dane, je platiteľ, ktorý odpočítal daň, povinný opraviť odpočítanú daň. Oprava odpočítanej dane sa vykoná v tom zdaňovacom období, v ktorom platiteľ dostal doklad o oprave základu dane. Ak platiteľ doklad o oprave základu dane nedostane do 30 dní odo dňa, keď nastala skutočnosť podľa [§ 25 ods. 1](#), ktorá má za následok zníženie základu dane, opraví odpočítanú daň v zdaňovacom období, v ktorom uplynulo 30 dní odo dňa, keď nastala skutočnosť podľa [§ 25 ods. 1](#); ak sa oprava odpočítanej dane vzťahuje na nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu alebo dodanie tovaru alebo služby, keď je povinný platiť daň príjemca plnenia, platiteľ súčasne opraví aj základ dane a daň podľa [§ 25](#). Tak ako bolo už uvedené je tu rozpor s ustanovením § 25 ods. 3 zákona pri prenose daňovej povinnosti.

Príklad

Spoločnosť prijala doklad o oprave základu dane dňa 5.5.2020 ako poskytnutie zľavy na dodávky tovarov pri ktorých je dodávateľ povinný platiť daň za prvý kvartál 2018 vo výške – 500 eur bez DPH, - 100 eur DPH. Číslo pôvodnej faktúry je VFA001, pričom vyhodnotenie sa robí k 30.4. 2020

Dátum	Text	Suma	MD	D	Riadky DP	KV
5.5.2020	Zľava – ZD	500		504		
	DPH	100		343		
	Spolu	600	315		28	C2

ICDPH	P.č. opravnej FA	P.č. pôvodnej FA	Rozdiel ZD	Rozdiel dane	Sadzba dane	Rozdiel sumy odpočítanej dane	Kod opravy
SK1020304050	OP001	VFA001	-500	-100	20 %	-100	

Poznámka

Ak spoločnosť neobdrží do 30 dní doklad o oprave základu dane, číslo opravnej faktúry uvádza nula.

Oprava základu dane z dôvodu zvýšenia ceny (§ 53 ods. 2)

Ak bola vykonaná oprava základu dane podľa [§ 25](#), ktorá má za následok zvýšenie základu dane, má platiteľ, ktorý odpočítal daň, právo opraviť odpočítanú daň. Oprava odpočítanej dane sa vykoná v tom zdaňovacom období, v ktorom platiteľ dostal doklad o oprave základu dane. V prípade cash flow systému v čase zaplatenia

Oprava základu dane pri dovoze tovaru

Ak daň zaplatená pri dovoze tovaru bola dodatočne vrátená v plnej výške alebo čiastočne podľa colných predpisov, platiteľ je povinný opraviť odpočítanú daň. Oprava odpočítanej dane sa vykoná v tom zdaňovacom období, v ktorom colný orgán vrátil daň. Ak daň zaplatená pri dovoze tovaru bola dodatočne zvýšená podľa colných predpisov, platiteľ môže opraviť odpočítanú daň. Oprava odpočítanej dane sa vykoná v tom zdaňovacom období, v ktorom bola dodatočne zvýšená daň zaplatená colnému orgánu.

Oprava základu dane z dôvodu krádeže

V prípade krádeže tovaru je nutné odvieť daň a to buď z hodnoty tovaru alebo zo zostatkovej ceny majetku, ktorý sa odpisuje. Povinnosť odvieť daň vzniká v tom zdaňovacom období, kedy nastanú skutočnosti krádeže (kedy sa zistí táto skutočnosť).

Podľa komisie MF SR ustanovenie § 53 ods. 5 zákona o DPH vychádza z čl. 20 ods. 1 Šiestej smernice, ktorá umožňuje, aby členské štáty žiadali vrátenie (opravu) odpočítanej dane v prípade krádeže. Použitie slova „odcudzený“ v § 53 ods. 5 zákona o DPH v druhej vete sa s ohľadom na znenie prvej a poslednej vety tohto odseku vzťahuje len na odcudzený tovar krádežou, to znamená, že cit. ustanovenie sa nevzťahuje na prípady sprenevery, podvodu, neoprávneného užívania cudzej veci a neoprávneného užívania cudzieho motorového vozidla. Deň zistenia krádeže tovaru nie je možné výkladom upresniť, nakoľko zistenie závisí od konkrétnych okolností prípadu a prípadne následného konania platiteľa dane napr. oznámenie krádeže polícii. Prípady straty tovaru alebo zničenia tovaru nespádajú pod § 53 ods. 5 zákona o DPH.

Ak ide o krádež tovaru (§ 53 ods. 5) vykoná sa oprava v tom zdaňovacom období, kedy sa predmetné skutočnosti zistili (pozor, nie kedy bola krádež potvrdená políciou!) – **problém v praxi s majetkom, ktorý sa neodpisuje a účtuje sa o ňom ako o zásobe priamo do spotreby – postupuje sa podľa prvej vety § 53 ods. 5**

Rozhodnutie ESD č. C-435/03 – krádež nie je dodanie tovaru

Poznámka:

Krádež tovaru sa v kontrolnom výkaze neuvádza. V daňovom priznaní sa uvedie na r. 28

1.7.2. Oprava subjektívnej chyby

Pri oprave subjektívnej chyb je nutné chápať skutočnosť vo väzbe na nesprávne uvedenie dane do daňového priznania za zdaňovacie obdobie.

Oprava u vyhotoviteľa

Príklad

Spoločnosť, platiteľ DPH, nesprávne uviedla základ dane na faktúre v hodnote 2000 eur pričom malo ísť o faktúru v hodnote 1000 eur bez dane. Na rozdiel vyhotovila opravnú faktúru OP001, pričom číslo pôvodnej FA je VFA001. Opravná FA bola vyhotovená 15.5.2020 k dodávke uskutočnenej 3.3.2020. Ako to uviesť do DP a KV

Riešenie

Spoločnosť musí vyhotoviť dodatočné daňové priznanie (3/2018) a v kontrolnom výkaze to vykáže v čase vyhotovenia opravnej faktúry (5/2018)

Dátum	Text	Suma	MD	D	Riadky DP	KV
15.5..2020	Oprava chyby	500	604			
	DPH	100	343			
	Spolu	600		325	3,4(DDP)	C1

ICDPH	P.č. opravnej FA	P.č. pôvodnej FA	Rozdiel ZD	Rozdiel dane	Sadzba dane	Číselný kod	Druh tovaru	Rozdiel množstva	M.j
SK1020304050	OP001	VFA001	-1000	-200	20 %				

Poznámka:

Rovnako postupuje vyhotoviteľ aj v prípade opačného pochybenia, že vyčíslil nižší základ dane

Postup u príjemcu

Príjemca na daňové účely musí rozlišovať dve skutočnosti

a), či ide o opravu chyby, kedy sa znižuje základ dane

b) či ide o opravu chyby, kedy sa zvyšuje základ dane

V prípade ak ide o právnu faktúru kedy sa znižuje základ dane, postupuje platiteľ tak, že musí podať dodatočné daňové priznanie a do kontrolného výkazu to uvedie v čase prijatia opravnej faktúry.

Príklad

Spoločnosť, platiteľ DPH, nesprávne uviedla základ dane na faktúre v hodnote 2000 eur pričom malo ísť o faktúru v hodnote 1000 eur bez dane. Na rozdiel vyhotovila opravnú faktúru OP001, pričom číslo pôvodnej FA je VFA001. Opravná FA bola príjemcovi doručená 15.5.2020 k dodávke uskutočnenej 3.3.2020. Ako to uviesť do DP a KV

Riešenie

Spoločnosť musí podať dodatočné daňové priznanie (3/2018) a v kontrolnom výkaze to vykáže v čase prijatia opravnej faktúry (5/2018)

Dátum	Text	Suma	MD	D	Riadky DP	KV
15.5.2020	Oprava chyby	1000		504		
	DPH	200		343		
	Spolu	600	315		21,23(DDP)	C2

ICDPH	P.č. opravnej FA	P.č. pôvodnej FA	Rozdiel ZD	Rozdiel dane	Sadzba dane	Rozdiel odpočítanej dane	Kod opravy
SK1020304050	OP001	VFA001	-1000	-200	20 %		

V prípade, že ide o opravu faktúry, kde sa zvyšuje základ dane, uplatní sa odpočítanie dane v tom zdaňovacom období kedy sa obdrží faktúra (resp. sa uplatní postup podľa § 51 ods. 2 – faktúra do lehoty na podanie DP)

Príklad

Spoločnosť, platiteľ DPH, nesprávne uviedla základ dane na faktúre v hodnote 2000 eur pričom malo ísť o faktúru v hodnote 3000 eur bez dane. Na rozdiel vyhotovila opravnú faktúru OP001, pričom číslo pôvodnej FA je VFA001. Opravná FA bola príjemcovi doručená 15.5.2020 k dodávke uskutočnenej 3.3.2020. Ako to uviesť do DP a KV

Riešenie

Spoločnosť musí podať daňové priznanie (4,(5)/2017) a v kontrolnom výkaze to vykáže v čase prijatia opravnej faktúry (5/2017)

Dátum	Text	Suma	MD	D	Riadky DP	KV
15.5..2020	Oprava chyby	1000	504			
	DPH	200	343			
	Spolu	1200		325	21,23(DDP)	C2

ICDPH	P.č. opravnej FA	P.č. pôvodnej FA	Rozdiel ZD	Rozdiel dane	Sadzba dane	Rozdiel odpočítanej dane	Kod opravy
SK1020304050	OP001	VFA001	1000	200	20 %		

Úprava osobitného režimu DPH pre cestovné kancelárie a cestovné agentúry (§ 65) – oprava základu dane

Vychádzajúc z rozsudku ESD vo veci C – 269/11 sa upravuje ustanovenie týkajúce sa osobitnej úpravy zdaňovania služieb cestovného ruchu tak, aby bolo v súlade s článkami 306 až 310 smernice 2006/112/ES o spoločnom systéme. Na základe uvedeného rozsudku sa právna úprava zdaňovania služieb cestovného ruchu navrhuje v § 65 ods. 1 ZDPH zmeniť tak, že povinnosť uplatňovať osobitnú úpravu sa bude vzťahovať na všetky predaje balíkov cestovných služieb cestovnými kancelárkami a cestovnými agentúrami, ktoré tieto balíky predávajú vo svojom mene.

Pri riešení princípov služieb CK si treba uvedomiť, že týmto ustanovením sa neriadi cestovná kancelária podľa osobitného predpisu. Do tohto ustanovenia spadne každá zdaniteľná osoba, ktorá poskytuje služby cestovného ruchu.

Významnou zmenou je aj pojem služby cestovného ruchu (§ 65 ods. 1), kde sa z tohto pojmu vytratila vlastná služba cestovného ruchu a teda predmetom zdanenia maržou budú len služby obstarané od tretích osôb za účelom uskutočnenia cesty.

Základom dane pri predaji služieb cestovného ruchu bude v zmysle novelizovaného § 65 ods. 3 kladný rozdiel medzi celkovou predajnou cenou požadovanou od zákazníka a súčtom cien služieb cestovného ruchu obstaraných od iných osôb bez vlastnej služby cestovnej kancelárie, ktorá sa z dôvodu vypustenia § 65 ods. 4 ZDPH nezahrnie do celkovej predajnej ceny požadovanej od zákazníka. Uvedená zmena zosúladzuje ZDPH s judikatúrou Súdneho dvora EÚ. Súdny dvor vo veci C291/03 (Mytravel plc.) rozhodol, že čl. 26 šiestej smernice (články 306 až 310 smernice 2006/112/ES o spoločnom systéme DPH) sa má vykladať v tom zmysle, že cestovná kancelária alebo usporiadateľ zájazdov, ktorý za zaplatenie ceny za balík služieb poskytuje jednak služby poskytnuté tretími a jednak vlastné služby, v zásade musí oddeliť časť balíka služieb predstavujúcu jeho vlastné služby. Z uvedeného vyplýva, že cestovná

kancelária (platiteľ dane) do základu dane pre výpočet prirážky nezahrnie vlastné služby, ale tieto zdaní osobitne bežným režimom.

Po novom teda cestovná kancelária nebude rozlišovať kto je príjemcom plnenia, pretože sa ruší väzba na pojem „na účely podnikania“ a cestovná kancelária bude vždy nahliadať na predmetnú službu ako službu cestovného ruchu a pôjde maržovým spôsobom bez ohľadu na to či objednávatelom služby je podnikateľ na podnikateľské účely alebo súkromná osoba. Do ustanovenia § 65 a teda maržového zdanenia sa dostane len balík služieb od tretích osôb, pričom vlastná služba cestovnej kancelárie pôjde bežným režimom DPH. Na základe tejto skutočnosti musí cestovná kancelária viesť evidenciu, čo z balíka tvorí hodnotu vlastnej služby ak ju poskytuje, pretože musí určiť hodnotu pre účely vyčíslenia základu dane podľa § 22 zákona o DPH.

Stále sa zohľadňuje, že maržia je zdaniteľná ak služba CK je poskytovaná na území EÚ. Oslobodená je na území tretích štátov.

Vo väzbe na túto skutočnosť sa upravuje aj princíp refundácie dane v e § 55a ods. 5, konkrétne druhá veta, v zmysle ktorej ak žiadateľ podľa zákona iného členského štátu uplatňuje osobitnú úpravu dane pre cestovné kancelárie a cestovné agentúry zodpovedajúcu ustanoveniam podľa § 65, nemá nárok na vrátenie dane pri tovaroch a službách obstaraných na účel uskutočnenia cesty.

Takisto je nutné upozorniť na skutočnosť, že platiteľ ktorý prijíma služby cestovného ruchu na svoje podnikanie si nebude môcť odpočítať daň, pretože ide o spôsob maržového zdanenia a cestovná kancelária neuvádza na faktúre daň.

Od 1.1.2020 došlo k zavedeniu pojmu opravy základu dane pre cestovné kancelárie. V čase vzniku daňovej povinnosti poskytovateľ služieb cestovného ruchu odvádza daň z prirážky, ktorú zväčša vypočíta z predpokladaných cien, ktoré má zaplatiť za obstarané služby cestovného ruchu, pretože skutočnú výšku nákladov za obstarané služby pozná až neskôr, t. j. v čase po vzniku daňovej povinnosti. Vzhľadom na to, že štát má nárok na daň z prirážky určenej ako rozdiel medzi sumou požadovanou od zákazníka a skutočnými nákladmi cestovnej kancelárie za služby príp. tovary obstarané od iných osôb, bolo potrebné osobitnú právnu úpravu pre uplatňovanie dane cestovnými kancelárkami zosúladiť s čl. 308 smernice o DPH tak, že sa do § 65 doplnili ustanovenia o oprave základu dane (ods. 10 až 12). Doplnenie právnej úpravy reaguje na rozsudok Súdneho dvora EÚ v prípade C-422/17 Skarpa Travel sp. z o.o.

Zavádza sa preto princíp opravy základu dane pri službách CK. Prvý prípad hovorí kedy CK je povinná opraviť základ dane. Cestovná kancelária je povinná opraviť základ dane a výšku dane pri službách cestovného ruchu, ak po vzniku daňovej povinnosti (teda pred vznikom sa upraví prirážka ako taká)

a) sú skutočné náklady cestovnej kancelárie za služby cestovného ruchu obstarané od iných osôb nižšie ako predpokladané náklady, ktoré cestovná kancelária použila pri určení základu dane pri vzniku daňovej povinnosti,

b) nastala iná skutočnosť, ktorá má za následok zvýšenie základu dane.

Druhý prípad hovorí o tom, kedy môže opraviť. Cestovná kancelária môže opraviť základ dane a výšku dane pri službách cestovného ruchu, ak po vzniku daňovej povinnosti

a) sú skutočné náklady cestovnej kancelárie za služby cestovného ruchu obstarané od iných osôb vyššie ako predpokladané náklady, ktoré cestovná kancelária použila pri určení základu dane pri vzniku daňovej povinnosti,

b) nastala iná skutočnosť, ktorá má za následok zníženie základu dane.

Rozdiel medzi pôvodným základom dane a opraveným základom dane a rozdiel medzi pôvodnou daňou a opravenou daňou sa uvedie v daňovom priznaní za posledné zdaňovacie obdobie kalendárneho roka, v ktorom došlo k zvýšeniu základu dane alebo zníženiu základu dane. Teda treba si dávať pozor na to, že zákon presne upravuje zdaňovacie obdobie kedy sa opravy vykonávajú a je to vždy posledné zdaňovacie obdobie kalendárneho roka.

Zdanenie služieb na investičnom majetku (§ 53a ZoDPH)

Ide o služby, ktoré trvalo zvýšia hodnotu investičného majetku, a pri samotnom investičnom majetku nebola odpočítaná DPH. Teda zákon akoby dáva dve podmienky skúmania a to

- a) Trvalé zvýšenie hodnoty (toto bude problém čo sa má za to, že služba trvalo zvýšila hodnotu, pretože zákon sa neodvoláva na žiaden osobitný predpis ako napr. pojem technického zhodnotenia alebo niečo také)
- b) Nebola daň zo samotného investičného majetku odpočítaná
- c) Sleduje sa investičný majetok definovaný v § 54 ods. 2 písm. a) a b) ZoDPH, teda hnutelné veci a nehnuteľnosti

Oprava odpočítanej dane z takejto služby sa vykoná v tom zdaňovacom období, kedy investičný majetok dodá na svoju osobnú spotrebu, na osobnú spotrebu svojich zamestnancov alebo dodá investičný majetok bezodplatne.

Odpočítanú daň zo služby vykonanej na hnutel'nom investičnom majetku uvedenom v § 54 ods. 2 písm. a) platiteľ opraví vo výške, ktorá sa vzťahuje na obdobie, ktoré začína kalendárnym mesiacom, v ktorom platiteľ tento investičný majetok dodal na svoju osobnú spotrebu, na osobnú spotrebu svojich zamestnancov alebo dodá investičný majetok bezodplatne, a končí uplynutím 60. kalendárneho mesiaca od uplatnenia odpočítania dane. Teda sleduje sa časový test 60 mesiacov a počas nich ak existujú služby, ktoré trvalo zvýšia hodnotu majetku, daň z nich sa musí vrátiť.

Odpočítanú daň zo služby vykonanej na investičnom majetku, ktorým je nehnuteľnosť uvedenom v § 54 ods. 2 písm. b) platiteľ opraví vo výške, ktorá sa vzťahuje na obdobie, ktoré začína kalendárnym mesiacom, v ktorom platiteľ tento investičný majetok dodal podľa odseku 1, a končí uplynutím 240. kalendárneho mesiaca od uplatnenia odpočítania dane. Teda tu sa časový úsek predlžuje až na dobu 240 mesiacov.

Pri oprave odpočítanej dane platiteľ zohľadní pomerné odpočítanie dane zo služby vykonanej na investičnom majetku.