



PRÁVNICKA FAKULTA
UNIVERZITA PAVLA JOZEFA ŠAFÁRIKA
V KOŠICIACH

Nepriame zdaňovanie, daň z pridanej hodnoty I.

(3. prednáška)

Obsah prednášky

- nepriame dane a ich harmonizácia v EÚ
- DPH, spotrebné dane a daň z poistenia
- všeobecná charakteristika DPH a jej právna úprava
- ekonomická činnosť
- zdaniteľná osoba

Daň vo všeobecnosti

- **daň** – peňažné plnenie nenávratného a neekvivalentného charakteru ukladaná zákonom alebo na základe neho na úhradu verejných potrieb vo vopred ustanovenej výške a vo vopred ustanovených lehotách splatnosti
- najdôležitejší druh verejných príjmov

Klasifikačné kritéria daní

- rôzne druhy daní
- členíme na základe viacerých klasifikačných kritérií
- jedným z najdôležitejších kritérií – **z hľadiska spôsobu zdaňovania**
- dane členíme z hľadiska spôsobu zdanenia:
 1. priame dane
 2. nepriame dane
- pri danom klasifikačnom kritérií rozhodujúca **tzv. prenosnosť daňového bremena**

Daňové systémy štátov

- rozlišujeme (1) daňový monizmus a (2) daňový pluralizmus
- **daňový pluralizmus** – daňová sústava, kt. sa skladá z viacerých daní
- význam z hľadiska povinného (rozloženie daňového bremena), ale aj oprávneného subjektu (nemusí sa spoliehať na jeden druh daňového príjmu)
- štáty využívajú kombináciu priamych a nepriamych daní

Význam nepriamych daní v rámci daňových sústav

- ekonomické a politické dôvody, kt. viedli k presunu daňového bremena na nepriame dane z priamych daní:
 1. pokles príjmov obch. spol., iných podnik. subjektov, ako aj obyvateľstva (70. roky min. stor.),
 2. menšia možnosť daňových únikov ako u priamych daní,
 3. jednoduchší spôsob výberu nepriamych daní,
 4. „neviditeľný“ charakter nepriamych daní,
 5. nemožnosť vyhnúť sa zdaneniu napr. zmenou sídla za predpokladu, ak sú naplnené zák. ust. podmienky,
 6. harmonizácia priamych daní vo viacerých krajinách,
 7. zníženie celkového počtu daní.

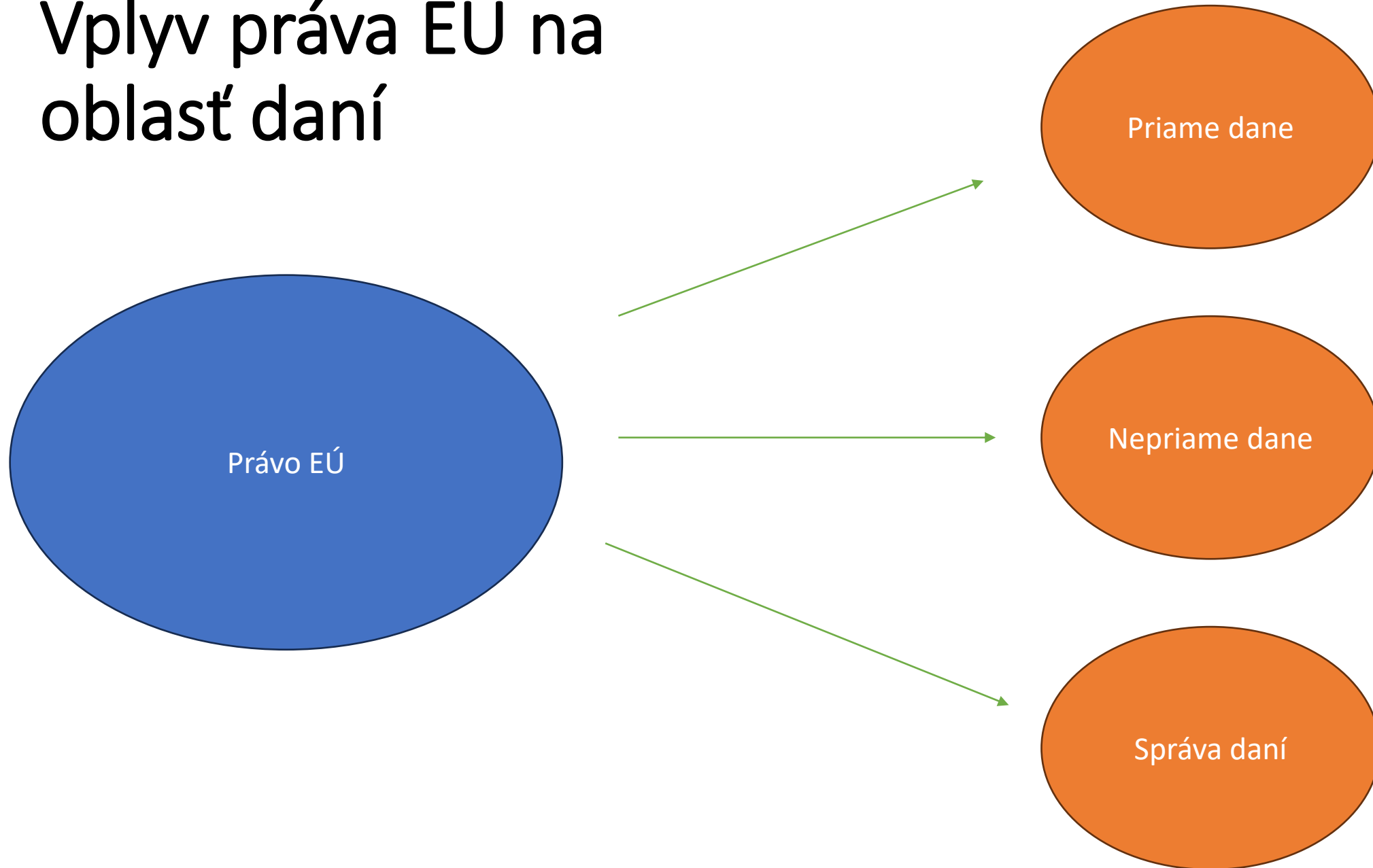
Rozpočtový význam nepriamych daní v daňovej sústave SR

A.	<i>Daňové príjmy</i>	22 452 482 000
A.1	Dane z príjmov a kapitálového majetku	6 252 642 000
	v tom: daň z príjmov fyzickej osoby	708 162 000
	daň z príjmov právnickej osoby	5 033 907 000
	daň z príjmov vyberaná zrážkou	510 573 000
A.2	Dane za tovary a služby	15 386 770 000
	v tom: daň z pridanej hodnoty	11 662 356 000
	spotrebné dane	2 890 795 000
	dane z používania tovarov a z povolenia na výkon činnosti	143 676 000
	iné dane za tovary a služby	689 943 000
A.3	Dane z medzinárodného obchodu a transakcií	40 335 000
	v tom: podiel na vybratých finančných prostriedkoch	40 335 000
A.4	Sankcie uložené v daňovom konaní a sankcie súvisiace s úhradami za služby verejnosti poskytované Slovenskou televíziou a rozhlasom	49 363 000
A.5	Iné dane	723 372 000

Nepriame dane – všeobecné východiská

- **nepriame dane** – ide o tie dane, kt. zaťažujú všetky výrobky a služby FO a PO vykonávajúcich ekonomickú činnosť
- historicky „mladšie“ ako priame dane
- daňové bremeno sa presúva na kupujúceho, a to v cene tovarov a/alebo služieb
- Nepriame dane v podmienkach SR:
 1. DPH,
 2. spotrebné dane,
 3. daň z poistenia.
- DPH nahradila v roku 1993 daň z obratu
- daň z poistenia bola zavedená od 1. januára 2019 (nahradila osobitný odvod z poistenia)
- V rámci konsolidácie verejných financií bola zavedená aj **tzv. daň zo sladených nealkoholických nápojov**

Vplyv práva EÚ na oblasť daní



Právo EÚ a nepriame dane

- úplne harmonizovaná oblasť zdaňovania
- harmonizácia = 3. stupeň medzinár. spolupráce v oblasti daní
- dôsledky harmonizácie vo vzťahu ku DPH:
 - prijatie spoločných pravidiel uplatňovania DPH – prijatá smernica 2006/112/ES o spoločnom systéme DPH,
 - jednotná úprava základných daňových sadzieb – uplatňuje sa jediná štandardná sadzba DPH,
 - určenie min. výšky základných daňových sadzieb – min. výška 15%,
 - možnosť zaviesť 1 alebo max. 2 znížené sadzby DPH – možnosť popri štandardnej sadzbe,
 - určenie min. výšky znížených sadzieb DPH – min. výška 5%,
 - určenie základných náležitostí DPH – definícia zdaniteľnej osoby, zdaniteľných obchodov a pod.,
 - úprava ostatných náležitostí DPH – napr. prípady oslobodenia od dane.
- dôsledky harmonizácie vo vzťahu ku spotrebným daniam:
 - prijatie komplexnej úpravy zdaňovania spotrebnými daňami,
 - ustanovenie všeobecného systému spotrebných daní,
 - možnosť vyrubenie aj ďalších daní na tovar podliehajúci spotrebnej dani,
 - aproximácia daňových sadzieb,
 - jednotné vymedzenie doby, kedy sa tovar stáva predmetom dane,
 - zakotvenie osobitných pravidiel zdaňovania elektriny, uhlia a zemného plynu,
 - harmonizácia štruktúry spotrebných daní a ich rozdelenie na jednotlivé komodity (tzv. štrukturálne smernice)

Všeobecne o DPH

- **DPH** – všeobecná nepriama daň spotrebného charakteru
- prvýkrát zavedená v štáte Michigan (USA) v roku 1953
- **výhody:**
 1. **neutralita zdaňovania** – uplatňovanie DPH má byť indiferentné k podnikateľským subjektom (nedochádza k zvýhodňovaniu či znevýhodňovaniu),
 2. **transparentnosť** – nedochádza tu k tzv. nabaľovaniu dane; súvisí so zákl. mechanizmom – odpočítanie DPH; prejavuje sa k spotrebiteľom a podnikateľom (platiteľom dane),
 3. **preventívne pôsobenie voči daňovým únikom** – relatívna vlastnosť; súvisí s tým, že sa DPH skrýva v cene tovarov a služieb a znáša ju konečný spotrebiteľ.
- **nevýhody:**
 1. veľká administratívna náročnosť správy daní, vrátane kontroly,
 2. vysoké náklady na správu daní a daňovú správu.

Všeobecne o spotrebných daniach

- **spotrebné dane** – tzv. akcízy, nevyhnutný komponent nepriamych daní
- zakomponované do daňovej sústavy SR od roku 1993
- rozpočtový význam daný **(1)** stabilitou, **(2)** výnosnosťou a **(3)** pravidelnosťou
- sadzby stanovené v absolútnej výške (pevná sadzba na jednotku množstva)
- v roku 2004 výrazné zmeny v nadväznosti na vstup SR do EÚ
- aktuálne spotrebné dane v podmienkach SR:
 - spotrebná daň z minerálneho oleja
 - spotrebná daň z tabakových výrobkov
 - spotrebná daň z alkoholických nápojov
 - spotrebná daň z elektriny
 - spotrebná daň z uhlia
 - spotrebná daň zo zemného plynu
- „novozavedená“ daň zo sladených nealkoholických nápojov (označovaná aj ako „daň z cukru“) má charakter **nepriamej dane zo spotreby** a budú ju v zásade vyberať a platiť do štátneho rozpočtu podnikateľské subjekty, uskutočňujúci prvé dodanie sladeného nealkoholického nápoja v tuzemsku, ktoré ju vyberú v cene sladeného nealkoholického nápoja

Všeobecne o dani z poistenia

- **daň z poistenia** – novozavedená daň (1.1.2019)
- nahradila osobitný odvod z poistenia (vo výške 8% na odvetvie neživotného poistenia)
- jestvovali viaceré aplikačné problémy (najmä nerovnaké zaobchádzanie)
- Predmetom samostatnej prednášky

DPH a jej právna úprava

- Systém DPH je budovaný v rámci EÚ po dlhé obdobie – 1. smernica o DPH pochádza z roku 1967
- **Pôvodný cieľ** – zrušenie dane z obratu, kt. narúšala hospodársku súťaž a brzdila voľný pohyb tovaru, ako aj odstránenie daňových kontrol a formalít na vnútroštátnych hraniciach
- **Súčasná úprava:**
 1. smernica Rady (EÚ) 2006/112/ES o spoločnom systéme DPH,
 2. zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov,
 3. zákon č. 199/2004 Z. z. Colný zákon a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov,
 4. iné právne predpisy (zákon č. 289/2008 Z. z. o používaní elektronickej registračnej pokladnice a pod.).
- Viaceré reformy; chystaný tzv. definitívny systém DPH v rámci EÚ

Zák. o DPH ako základný prameň úpravy

- základný právny predpis úpravy DPH; preberá smernicu 2006/112/ES o spoločnom systéme DPH
- úprava všeobecných, ako aj osobitných prípadov uplatňovania DPH
- obsahuje nie len hmotno-právnu úpravu, ale aj vybrané procesno-právne otázky (daň. Priznania, zdaňovacie obdobia a pod.)
- predmetom mnohých novelizácií; viaceré zmeny aj v rámci prijatého 3. konsolidačného balíka

Zák. o DPH a jeho základné pojmy

- **tuzemsko** – je územie Slovenskej republiky
- **zahraničie** - je územie, ktoré nie je tuzemskom
- **územie Európskej únie** - je tuzemsko a územia ostatných členských štátov, ktoré sú zákonmi týchto členských štátov vymedzené na účely dane ako tuzemsko týchto členských štátov
- **územie tretích štátov** - je územie, ktoré nie je územím Európskej únie
- na účely tohto zák. o DPH sa plnenia pochádzajúce z Monackého kniežatstva alebo určené pre Monacké kniežatstvo považujú za plnenia pochádzajúce z Francúzska alebo určené pre Francúzsko a plnenia pochádzajúce z ostrova Man alebo určené pre ostrov Man sa považujú za plnenia pochádzajúce zo Spojeného kráľovstva Veľkej Británie a Severného Írska alebo určené pre Spojené kráľovstvo Veľkej Británie a Severného Írska + smernica nepovažuje za tretiu krajinu Spojené kráľovstvo Akrotiri a Dhekelia (plnenia z/určené pre Cyprus)

Princípy DPH

- v súčasnosti -> princípy štátu určenia
- princíp štátu určenia – DPH vyberá ten členský štát, v kt. dochádza k spotrebe tovaru / služby
- definitívny má byť princíp štátu pôvodu (členský štát, v kt. má tovaru / služba pôvod)

Zdaniteľné plnenia (§ 2 ods. 1)

- ide tu v podstate o **predmet dane** (§ 2 ods. 1) ako obligatórny konštrukčný prvok daňovo-právneho vzťahu
- predmetom dane je:
 - dodanie tovaru za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby,
 - poskytnutie služby za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby,
 - nadobudnutie tovaru za protihodnotu v tuzemsku z iného členského štátu Európskej únie,
 - dovoz tovaru do tuzemska.
- zvyknú sa označovať aj ako zdaniteľné transakcie

Zdaniteľná osoba (§ 3)

- ide o jeden zo základných konceptov Zák. o DPH
- **zdaniteľná osoba** - je každá osoba, ktorá vykonáva nezávisle akúkoľvek ekonomickú činnosť bez ohľadu na účel alebo výsledky tejto činnosti
- širšie vnímanie ako podnikateľské subjekty podľa ObZ
- užšie vymedzenie – Správa štátnych hmotných rezerv – zdaniteľná osoba len v rozsahu nákupu a predaja štátnych hmotných rezerv
- zdaniteľnou osobou je aj **každá osoba**, ktorá príležitostne dodá nový dopravný prostriedok z tuzemska do iného členského štátu a tento nový dopravný prostriedok je ňou alebo kupujúcim alebo na ich účet odoslaný alebo prepravený kupujúcemu, je na tento účel zdaniteľnou osobou
- za určitých okolností sú zdaniteľnými osobami aj **verejnoprávne subjekty**:
 - ak hlavná činnosť výrazne narušuje alebo môže výrazne narušiť hospodársku súťaž,
 - ak vykonávajú činnosti uvedené v prílohe č. 8 (napr. preprava tovaru, osôb a pod.) a tieto činnosti nevykonávajú v zanedbateľnom rozsahu.

Ekonomická činnosť (§ 3)

- **ekonomická činnosť (podnikanie)** – je každá činnosť, z ktorej sa dosahuje príjem a ktorá zahŕňa činnosť výrobcov, obchodníkov a dodávateľov služieb vrátane ťažobnej, stavebnej a poľnohospodárskej činnosti, činnosť vykonávanú ako slobodné povolanie podľa osobitných predpisov (napr. zák. o advokácii), duševnú tvorivú činnosť a športovú činnosť (pozitívne vymedzenie)
- za podnikanie sa považuje aj využívanie hmotného majetku a nehmotného majetku na účel dosahovania príjmu z tohto majetku
- vykonávanie činnosti na základe pracovnoprávneho vzťahu, štátnozamestnaneckého pomeru, služobného pomeru alebo iného obdobného vzťahu, keď fyzická osoba je povinná dodržiavať pokyny alebo príkazy, čím sa vytvára stav podriadenosti a nadriadenosti z hľadiska podmienok vykonávanej činnosti a jej odmeňovania, sa **nepovažuje** za nezávislé vykonávanie činnosti (negatívne vymedzenie)

Rozsudok SD EÚ vo veci C – 268/83

Rompelman zo 14. februára 1985

- v danom prípade podnikateľ odpočítaval daň zo splátok kúpnej ceny nehnuteľnosti počas jej výstavby, pričom zámerom podnikateľa bolo po ukončení výstavby túto budovu prenajímať
- holandský daňový úrad odmietol uznať odpočítanú daň z dôvodu, že podnikateľ neuskutočňoval riadne zdaniteľné obchody, a teda nebol zdaniteľnou osobou
- podľa názoru súdneho dvora **ekonomická činnosť zahŕňa akékoľvek prípravné práce na výkon zdaniteľných obchodov** a teda aj prvé investičné náklady, ktoré vzniknú za účelom a s cieľom podnikat', sa musia považovať za hospodársku (ekonomickú) činnosť v zmysle čl. 4 bod 1 Šiestej smernice - preto podnikateľ bol zdaniteľnou osobou už pri príprave na prenájom, to znamená v čase obstarávania nehnuteľnosti
- osoba, ktorá zatiaľ neuskutočňuje žiadne zdaniteľné obchody, avšak už sa pripravuje na výkon svojej podnikateľskej činnosti a v rámci toho nakupuje tovary resp. služby, sa má považovať za osobu vykonávajúcu ekonomickú činnosť (podnikanie)
- z uvedeného vyplýva, že už aj táto osoba má postavenie zdaniteľnej osoby, a preto môže požiadať daňový úrad o registráciu pre daň
- daňový úrad má však právo vyžadovať dôkaz, že priestory, ktoré sa stavajú, budú využívané na komerčné účely

Osobitná úprava uplatňovania DPH

- okrem všeobecnej úpravy zákon pamätá aj na osobitnú úpravu uplatňovania DPH:
 1. pre cestovné kancelárie a cestovné agentúry,
 2. pri umeleckých dielach, zberateľských predmetoch, starožitnostiach a použitom tovare,
 3. pri investičnom zlate,
 4. pri službách dodávaných osobe inej ako zdaniteľnej osobe, na predaj tovaru na diaľku a určité domáce dodania tovaru a pod.
- už nie je skúšobnou otázkou!

Ďakujem za pozornosť!