



## Súdny dvor Európskej únie v oblasti DPH

### ***C-81/17 Zabrus Siret SRL proti Generálnemu riaditeľstvu verejných financií, Rumunsko – Dodatočné odpočítanie dane za obdobie, v ktorom sa uskutočnila daňová kontrola***

V spoločnosti Zabrus bola vykonaná daňová kontrola zameraná na DPH za obdobie máj až november 2014, ktorá sa skončila v januári 2015. Spoločnosť Zabrus podala priznanie DPH za apríl 2015, prostredníctvom ktorého požiadala o vrátenie DPH na základe opráv vzťahujúcich sa k dokladom súvisiacich so zdaňovacími obdobiami, za ktoré sa uskutočnila daňová kontrola, a ku ktorým spoločnosť Zabrus počas daňovej kontroly nepredložila relevantné dôkazy.

Správca dane zamietol právo na odpočítanie DPH vzťahujúcej sa ku zdaňovacím obdobiam, ktoré už boli v minulosti predmetom daňovej kontroly s odôvodnením, že rumunské vnútroštátne právo neumožňuje vykonať opakovanú daňovú kontrolu za už kontrolované obdobie.

SD EÚ sa zaoberal otázkou, či smernica o DPH bráni vnútroštátnej právnej úprave, ktorá zdaniteľnej osobe neumožňuje vykonať opravu základu dane, ktorou by si mohla uplatniť právo na odpočítanie DPH iba z dôvodu, že sa táto oprava týka obdobia, ktoré už bolo predmetom daňovej kontroly.

SD EÚ poznamenal, že zdaniteľná osoba je za predpokladu splnenia podmienok stanovených vnútroštátnym právom (napríklad dodržanie zákonom stanovenej premlčacej lehoty) oprávnená vykonať odpočítanie DPH, aj keď odpočítanie neuskutočnila v období, v ktorom právo na odpočítanie vzniklo.

Podľa SD EÚ je predmetná vnútroštátna právna úprava v rozpore so zásadou efektivity, keďže zdaniteľnej osobe neumožňuje uskutočniť opravu DPH priznaní za zdaňovacie obdobia, ktoré boli predmetom daňovej kontroly, a to aj napriek tomu, že päťročná premlčacia lehota ešte neuplynula.

Podľa zásady neutrality je odpočítanie DPH na vstupe možné, ak sú splnené hmotnoprávne požiadavky, hoci určité formálne požiadavky nie sú splnené.

V tomto prípade bolo spoločnosti Zabrus zamietnuté odpočítanie DPH napriek tomu, že chcela preukázať splnenie hmotnoprávnych podmienok na uplatnenie práva na odpočítanie DPH. SD EÚ skonštatoval, že nedodržanie formálnych požiadaviek, ktoré možno opraviť, nepredstavuje prekážku na uplatnenie práva na odpočítanie DPH.

Podľa SD EÚ zásada proporcionality umožňuje udeliť sankcie, aby zdaniteľné osoby prinútili dodržiavať formálne požiadavky a zabezpečiť tak riadne fungovanie

# Nepriame dane

systému DPH. Takáto sankcia by sa mohla uplatniť najmä vtedy, ak opravou priznania DPH zdaniteľná osoba požaduje opravu odpočítanej DPH na základe dokumentov, ktoré mala k dispozícii už v čase podania daňového priznania. Sankcia v podobe absolútneho odmietnutia práva na odpočítanie DPH je však neprimeraná za predpokladu, že nedošlo k podvodu, ani kráteniu príjmov štátneho rozpočtu.

SD EÚ rozhodol, že smernica o DPH bráni vnútroštátnej právnej úprave, ktorá zdaniteľnej osobe neumožňuje pristúpiť k takej oprave, aby si mohla uplatniť právo na odpočítanie DPH iba z dôvodu, že sa táto oprava týka obdobia, ktoré už bolo predmetom daňovej kontroly.

## ***C-660/16 a C-661/16 Kollroß a Wirtl proti Daňovému úradu Dachau a Göppingen, Nemecko – Odopretie práva na odpočet DPH zo zálohovej platby***

SD EÚ sa zaoberal spojeným prípadom pánov Kollroßa a Wirtla, ktorí si v roku 2010 nezávisle od seba objednali od dvoch spoločností kogeneračnú jednotku. Páni Kollroß a Wirtl obdržali zálohovú faktúru na dodanie tovaru v hodnote 30 000 EUR navýšenú o DPH vo výške 5 700 EUR, ktorú obaja páni uhradili.

Zariadenie však nebolo dodané a na majetok predávajúcich spoločností bol vyhlásený konkurz. Predstavitelia oboch spoločností boli odsúdení za podvod a úmyselný bankrot, avšak z rozsudku súdu nevyplýva, že došlo k daňovému úniku. Obaja páni si uplatnili právo na odpočítanie DPH na vstupe z uhradenej zálohovej faktúry. Správca dane však toto odpočítanie zamietol.

SD EÚ sa na úvod zaoberal otázkou, či sa články 65 a 167 smernice o DPH, ktoré sa týkajú podmienok odpočítania DPH zo zálohovej platby, majú vykladať výlučne objektívne alebo na základe informácií, o ktorých zdaniteľná osoba, ktorá zálohovú platbu vykonala, vedela alebo mala vedieť, ak sa dodávka tovaru neuskutočnila z dôvodu udalostí, ktoré viedli k tomu, že osoby pracujúce pre dodávateľov boli odsúdené za podvod.

SD EÚ poznamenal, že právo na odpočítanie DPH na vstupe vzniká v okamihu vzniku daňovej povinnosti. Daňová povinnosť vzniká dodaním tovaru, poskytnutím služby alebo prijatím platby, ak je platba prijatá pred dodaním tovaru alebo poskytnutím služby.

Článok 65 smernice o DPH, ktorý stanovuje vznik daňovej povinnosti prijatím platby vopred, predstavuje výnimku zo všeobecného pravidla a musí tak byť vykladaný doslovne. Na to, aby vznikla daňová povinnosť z vopred prijatej platby, musia byť v čase vykonania zálohovej

platby známe všetky relevantné okolnosti zdaniteľnej transakcie a presne definované tovary a služby, ktoré majú byť dodané.

V čase, keď páni Kollroß a Wirtl uhradili zálohové platby, bol tovar, ktorý mal byť dodaný, jasne identifikovaný (predovšetkým boli stanovené jeho vlastnosti a cena). Za týchto okolností tak nemožno odoprieť potenciálnemu nadobúdateľovi tovaru právo na odpočítanie DPH na vstupe, keďže v okamihu tejto platby boli známe všetky relevantné skutočnosti týkajúce sa budúceho dodania tovaru a toto dodanie tovaru sa teda javilo ako isté.

Splnením týchto podmienok vzniká právo na odpočítanie DPH bez toho, aby bolo potrebné zohľadniť ostatné skutočnosti, ktoré boli známe až po úhrade zálohovej platby, v dôsledku ktorých je uskutočnenie predmetného dodania neisté. SD EÚ ďalej poznamenal, že skutočnosť, že dátum dodania tovaru nebol v čase zálohovej platby presne známy, neznamená, že relevantné prvky budúceho dodania neboli známe.

Naopak, zdaniteľnej osobe môže byť odopreté právo na odpočítanie DPH v prípade, ak sa s prihliadnutím na objektívne skutočnosti preukáže, že v čase úhrady zálohovej platby vedela alebo dôvodne mala vedieť, že takéto dodanie tovaru alebo poskytnutie služieb sa nemôže uskutočniť.

SD EÚ v tejto súvislosti rozhodol, že podľa článkov 65 a 167 smernice o DPH nemožno právo na odpočítanie DPH zo zálohovej platby odoprieť potenciálnemu nadobúdateľovi predmetného tovaru, pokiaľ táto zálohová platba bola vykonaná a prijatá, a pokiaľ v okamihu danej platby nadobúdateľ vedel o všetkých relevantných skutočnostiach týkajúcich sa budúceho dodania tovaru a dodanie tohto tovaru sa teda javilo ako isté. Právo na odpočítanie DPH je však možné odmietnuť, ak sa s prihliadnutím na objektívne skutočnosti preukáže, že v okamihu vykonania zálohovej platby vedel alebo dôvodne mal vedieť, že nie je isté, či sa toto dodanie tovaru uskutoční.

SD EÚ sa ďalej zaoberal otázkou, či článkom 185 a 186 smernice o DPH odporujú vnútroštátne právne predpisy alebo prax, ktoré podmieňujú úpravu odpočítania DPH súvisiacej so zálohovou platbou za dodanie tovaru vrátením tejto zálohovej platby dodávateľom.

Podľa SD EÚ okolnosť, že DPH na výstupe zaplatená dodávateľom nebude upravená, nemá vplyv na právo daňovej správy požadovať vrátenie DPH odpočítanej nadobúdateľom tovaru z dôvodu zaplataenia zálohy za takéto dodanie. Členské štáty však musia umožniť nadobúdateľovi získať od svojho dodávateľa vrátenie zálohy, ktorú zaplatil za neuskutočnené dodanie tovaru. V tomto prípade by však bolo vrátenie zálohy z dôvodu

# Nepriame dane

platobnej neschopnosti dodávateľov mimoriadne náročné či nemožné. SD EÚ už v minulosti rozhodol (C-35/05 Reemtsma Cigarettenfabriken), že ak by bolo podanie žaloby z dôvodu platobnej neschopnosti dodávateľa mimoriadne náročné alebo nemožné, nadobúdateľ by mal mať možnosť žiadať vrátenie DPH priamo od správcu dane.

SD EÚ však poznamenal, že by bolo zjavne neprimerané uložiť uvedeným nadobúdateľom povinnosť, aby upravili tieto odpočty a potom podali žalobu proti daňovým orgánom s cieľom získať vrátenie DPH zaplatenej z predmetných zálohových platieb.

SD EÚ v tejto otázke rozhodol tak, že články 185 a 186 smernice o DPH nebránia vnútroštátnym právnym predpisom alebo praxi, ktoré podmieňujú úpravu DPH súvisiacej so zálohovou platbou za dodanie tovaru vrátením tejto zálohovej platby dodávateľom.

## ***C-566/16 Dávid Vámos proti Riaditeľstvu pre opravné prostriedky Národnej daňovej a colnej správy Maďarska – Spätné uplatnenie osobitnej úpravy pre malé podniky***

Pán Vámos predával od roku 2007 do 22. januára 2014 prostredníctvom internetových stránok elektroniku bez toho, aby sa zaregistroval ako zdaniteľná osoba na účely DPH a priznal príjmy z tohto predaja, v dôsledku čoho mu správca dane uložil pokutu. Správca dane ďalej zistil, že od roku 2012 do 22. januára 2014 príjmy pána Vámosa nepresiahli hornú hranicu, pri ktorej zaniká právo zvoliť si oslobodenie od DPH pre malé podniky. Na základe tohto oslobodenia nie je zdaniteľná osoba povinná platiť DPH, nemá právo na odpočet DPH zaplatenej na vstupe a vystavuje faktúry bez uvedenia sumy prenesenej dane alebo sadzby DPH.

Dňa 22. januára 2014 sa pán Vámos zapísal do registra zdaniteľných osôb na účely DPH a zvolil si uplatnenie oslobodenia od DPH pre malé podniky. Keďže príjmy pána Vámosa v období od roku 2012 do 22. januára 2014 nepresahovali uvedenú hornú hranicu, podľa pána Vámosa mu správca dane nesprávne uložil povinnosť zaplatiť DPH za toto obdobie, ale naopak bol povinný sa ho spýtať, či má záujem o uplatnenie oslobodenia od DPH pre malé podniky.

SD EÚ sa zaoberal otázkou, či je v rozpore s právom Únie, ak správca dane v rámci daňovej kontroly vylúčil možnosť zvoliť si oslobodenie od DPH pre malé podniky z dôvodu, že na uplatnenie tohto oslobodenia má zdaniteľná osoba právo iba v rovnakom čase, kedy oznámi začatie svojej činnosti podliehajúcej dani.

SD EÚ skonštatoval, že už v minulosti rozhodol, že smernica o DPH nebráni vnútroštátnej právnej úprave, ktorá zdaniteľnej osobe ukladá povinnosť oznámenia začatia výkonu hospodárskej činnosti, ak výnos z tejto

činnosti nepresahuje hornú hranicu, pri ktorej vzniká právo na uplatňovanie oslobodenia od DPH pre malé podniky. SD EÚ tiež rozhodol, že smernica o DPH nebráni tomu, aby bolo nedodržanie oznamovacej povinnosti zdaniteľnou osobou sankcionované pokutou, pokiaľ je táto pokuta primeraná.

Podľa článku 273 smernice o DPH môžu členské štáty uložiť povinnosti, ktoré nie sú uvedené v smernici o DPH, ak ich považujú za potrebné na zabezpečenie riadneho výberu DPH a na predchádzanie daňovým podvodom, pričom tento článok nespresňuje podmienky ani povinnosti, ktoré môžu členské štáty stanoviť. Podľa SD EÚ podmienenie uplatnenia tohto oslobodenia procesnými požiadavkami patrí do kompetencií, ktoré členským štátom priznáva smernica o DPH, musia však byť dodržané všeobecné zásady práva Únie, najmä zásady proporcionality, neutrality a právnej istoty.

SD EÚ už v minulosti rozhodol, že podmienenie uplatnenia osobitnej úpravy zdaňovania udelením predchádzajúceho súhlasu, ktorý nemá spätné účinky, nie je v rozpore so zásadou proporcionality. Možnosť spätného uplatnenia uvedeného oslobodenia by bola navyše v rozpore so zásadou neutrality, pretože by si zdaniteľné osoby mohli po uplynutí stanovenej lehoty dodatočne zvoliť daňovú úpravu, ktorá by bola pre nich na základe konkrétnych výsledkov svojej činnosti najvýhodnejšia. Týmto by sa im priznala nenáležité konkurenčná výhoda na úkor subjektov, ktoré riadne dodržali procesné povinnosti stanovené vnútroštátnou právnou úpravou.

SD ďalej uviedol, že uvedená vnútroštátna právna úprava je v súlade aj so zásadou právnej istoty. Pre daňové úrady môže byť nevyhnutné, aby vopred poznali zdaniteľné osoby, ktoré si zvolili túto úpravu oslobodenia od dane, keďže subjekty, na ktoré sa vzťahuje oslobodenie od dane, neplatia DPH a ani ju neprenášajú na svojich zákazníkov.

SD EÚ rozhodol, že právo Únie nebráni vnútroštátnej právnej úprave, ktorá vylučuje uplatnenie osobitnej úpravy stanovujúcej oslobodenie od DPH pre malé podniky zdaniteľnou osobou, ktorá spĺňa všetky vecné podmienky, ale neuplatnila si možnosť využitia takejto úpravy v tom istom čase, kedy oznámila správcovi dane začatie výkonu svojej hospodárskej činnosti.



**Ivana Dvořáková**  
idvorakova@deloittece.com



**Katarína Mikovinyová**  
kmikovinyova@deloittece.com



# Novinky v Deloitte



## taxCube™

**taxCube™** je špecializovaný program vyvinutý spoločnosťou Deloitte, ktorý umožňuje výrazné zefektívnenie procesu prípravy riadnych aj dodatočných daňových priznaní k DPH, kontrolných výkazov a súhrnných výkazov. taxCube™ zjednodušuje a automatizuje proces prípravy DPH výkazov, znižuje náklady aj riziko chybovosti a skrátí dobu ich prípravy z dní na hodiny.

**taxCube™ vykonáva široké spektrum kontrol importovaných údajov. taxCube™ rešpektuje Vami používané IT prostredie, účtovné postupy a metodiku** (použitie menových kurzov, uplatňovanie dobropisov, nastavenie daňových kódov a pod.). Individuálne nastavenie programu „šité na mieru“ spoločnosti vykonávajú odborníci z Deloitte.

Prostredie na prípravu výkazov DPH v taxCube™ je užívateľsky prístupné, prehľadné a jednoduché.

Viac informácií nájdete na [www.taxcube.sk](http://www.taxcube.sk).

## Analýza dát DPH

**Spoločnosť Deloitte vyvinula nástroj umožňujúci hromadne preveriť celý súbor dokladov, ktoré vstupujú do DPH priznania, súhrnného výkazu a kontrolného výkazu. Vstupom je dátový súbor z účtovného systému, ktorý obsahuje detailné informácie o jednotlivých účtovných dokladoch.**

Tím špecialistov spoločnosti Deloitte pripravil viac ako 70 testov, ktoré po nahraní dátového súboru prekontrolujú správnosť uplatnenia DPH pravidiel a identifikujú konkrétne účtovné doklady, ktoré môžu byť nesprávne.

Bližšie informácie Vám poskytne **Ján Skorka** na adrese [jskorka@deloittece.com](mailto:jskorka@deloittece.com).



**Ján Skorka**  
[jskorka@deloittece.com](mailto:jskorka@deloittece.com)





# Novinky v Deloitte

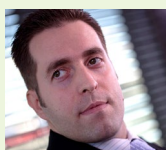
---

## Maják 2018

### Automatizované riešenie pre kontrolu obchodných partnerov

Skúsenosti z daňových kontrol potvrdzujú, že najlepšou obranou pred nevedomým zatahnutím do daňového podvodu je včasná a účinná prevencia. Prieskum spoločnosti Deloitte však ukázal, že v tomto smere nie sú spoločnosti príliš obozretné. Aj preto spoločnosť **Deloitte vyvinula vlastnú aplikáciu Maják**, ktorá pravidelne kontroluje verejné registre a vykonáva komplexné testy zadaných dodávateľov a odberateľov.

V prípade potreby, prosím, kontaktujte **Jána Skorku** na [jskorka@deloittece.com](mailto:jskorka@deloittece.com)



**Ján Skorka**  
[jskorka@deloittece.com](mailto:jskorka@deloittece.com)



## Deloitte Legal Dbriefs

Pozývame Vás zúčastniť sa Dbriefs o práve – živých webových prenosov (webcastov) na aktuálne daňové témy.

Program nadchádzajúcich webcastov nájdete pod nasledovným odkazom: <http://www2.deloitte.com/global/en/pages/about-deloitte/articles/dbriefs-legal.html>

## Dbriefs

Pozývame Vás zúčastniť sa Dbriefs – živých webových prenosov (webcastov) na aktuálne daňové témy.

Program nadchádzajúcich webcastov nájdete v odkazoch:

### **Dbriefs Veľká Británia**

[www.emeadbriefs.com](http://www.emeadbriefs.com)

### **Globálne Dbriefs**

<http://www2.deloitte.com/us/en/pages/dbriefs-webcasts/upcoming-webcasts.html>

V prípade akýchkoľvek otázok ohľadom informácií uvedených v tejto publikácii sa, prosím, spojte so svojou kontaktnou osobou z daňového oddelenia spoločnosti Deloitte alebo s jedným z nasledujúcich odborníkov:



**Partner**

Larry Human  
lhuman@deloitteCE.com



**Partner**

Martin Rybár  
mrybar@deloitteCE.com



**Partnerka**

Lubica Dumitrescu  
ldumitrescu@deloitteCE.com



**Slovenské účtovníctvo a IFRS**

Ján Bobocký  
jbobocky@deloitteCE.com



**DPH a clá**

Ján Skorka  
jsorka@deloitteCE.com



**Zdaňovanie spoločností**

Jana Farkašová  
jafarkasova@deloitteCE.com



**Transferové oceňovanie**

Martin Sabol  
msabol@deloitteCE.com



**Korean Desk**

Jin Suk Choi  
jinsuchoi@deloittece.com



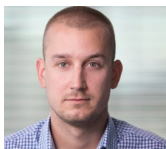
**Zdaňovanie fyzických osôb**

Katarína Povecová  
kpovecova@deloitteCE.com



**Právne oddelenie**

Róbert Minachin  
rminachin@deloitteCE.com



Jozef Stieranka  
jstieranka@deloitteCE.com



Dagmar Yoder  
dyoder@deloitteCE.com

Deloitte Tax s.r.o.  
Digital Park II  
Einsteinova 23  
851 01 Bratislava  
Slovenská republika  
Tel.: +421 2 582 49 111  
Fax: +421 2 582 49 222  
www.deloitte.sk

Deloitte Legal s.r.o.  
Digital Park II  
Einsteinova 23  
851 01 Bratislava  
Slovenská republika  
Tel.: +421 2 582 49 111  
Fax: +421 2 582 49 222

**Naše kancelárie**

**Bratislava**

Digital Park II  
Einsteinova 23  
851 01 Bratislava  
Tel.: +421 2 582 49 111  
Fax: +421 2 582 49 222

**Žilina**

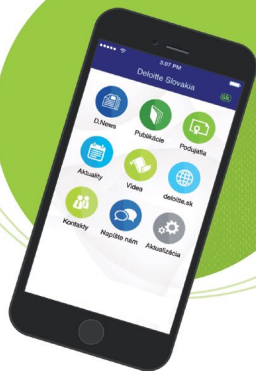
Komenského 8854/19  
010 01 Žilina  
Tel.: +421 905 365 282  
Fax: +421 910 828 333

**Košice**

BCT 2, Moldavská cesta 8/A  
040 11 Košice  
Tel.: +421 55 728 1811  
Fax: +421 55 728 1827

## Deloitte SK | mobilná aplikácia

Brožúry | Publikácie | Podujatia | Novinky | Videá



**Deloitte.**

Táto publikácia obsahuje len všeobecné informácie a spoločnosť Deloitte Touche Tohmatsu Limited, jej členské firmy ani ich pridružené spoločnosti (spolu ďalej len „siet Deloitte“) prostredníctvom nej neposkytuje účtovné, obchodné, finančné, investičné, právne, daňové ani iné odborné poradenstvo či služby. Táto publikácia nenahrádza odborné poradenstvo či služby a nemožno ju teda považovať za materiál, na základe ktorého by bolo možné prijímať rozhodnutia alebo vykonávať kroky, ktoré môžu mať dopad na Vaše financie alebo podnikanie. Pred prijatím akýchkoľvek rozhodnutí alebo vykonaním krokov, ktoré môžu mať vplyv na Vaše financie alebo podnikanie, by ste mali požiadať o poradenstvo kvalifikovaného odborného poradcu. Žiadny subjekt zo siete Deloitte nezodpovedá za žiadne škody, ktoré vznikli akejkolvek osobe v dôsledku spoliehania sa na túto publikáciu.

\*\*\*

Deloitte označuje jednu, resp. viacero spoločností Deloitte Touche Tohmatsu Limited, britskej právnej spoločnosti s ručením obmedzeným zárukou, a jej členských firiem. Každá z týchto firiem predstavuje samostatný a nezávislý právny subjekt. Podrobný opis právnej štruktúry spoločnosti Deloitte Touche Tohmatsu Limited a jej členských firiem sa uvádza na adrese [www.deloitte.com/sk/o-nas](http://www.deloitte.com/sk/o-nas).

Spoločnosť Deloitte poskytuje služby v oblasti auditu, daní, práva, podnikového a transakčného poradenstva klientom v mnohých odvetviach verejného a súkromného sektora. Vďaka globálne prepojenej sieti členských firiem vo viac ako 150 krajinách má Deloitte svetové možnosti a dôkladnú znalosť miestneho prostredia, a tak môže pomáhať svojim klientom dosahovať úspechy na všetkých miestach ich pôsobnosti. Približne 245 000 odborníkov spoločnosti Deloitte sa usiluje konať tak, aby vytvárali hodnoty, na ktorých záleží.